

# Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (Steuerharmonisierungsgesetz, StHG)<sup>1</sup>

vom 14. Dezember 1990 (Stand am 1. Januar 2021)

---

*Die Bundesversammlung der Schweizerischen Eidgenossenschaft,  
gestützt auf die Artikel 127 Absatz 3 und 129 Absätze 1 und 2  
der Bundesverfassung<sup>2,3</sup>  
nach Einsicht in eine Botschaft des Bundesrates vom 25. Mai 1983<sup>4</sup>,  
beschliesst:*

## Erster Titel: Allgemeine Bestimmungen

### Art. 1 Zweck und Geltungsbereich

<sup>1</sup> Dieses Gesetz bestimmt die von den Kantonen zu erhebenden direkten Steuern und legt die Grundsätze fest, nach denen die kantonale Gesetzgebung zu gestalten ist.

<sup>2</sup> Das Gesetz gilt auch für die Gemeinden, soweit ihnen das kantonale Recht die Steuerhoheit für vorgeschriebene Steuern der Kantone gemäss Artikel 2 Absatz 1 einräumt.

<sup>3</sup> Soweit es keine Regelung enthält, gilt für die Ausgestaltung der Kantons- und Gemeindesteuern das kantonale Recht. Sache der Kantone bleibt insbesondere die Bestimmung der Steuertarife, Steuersätze und Steuerfreibeträge.

### Art. 2 Vorgeschriebene direkte Steuern

<sup>1</sup> Die Kantone erheben folgende Steuern:

- a. eine Einkommens- und eine Vermögenssteuer von den natürlichen Personen;
- b. eine Gewinn- und eine Kapitalsteuer von den juristischen Personen;
- c. eine Quellensteuer von bestimmten natürlichen und juristischen Personen;
- d. eine Grundstückgewinnsteuer.

<sup>2</sup> Die Kantone können bestimmen, dass die Grundstückgewinnsteuer allein von den Gemeinden erhoben wird.

AS 1991 1256

<sup>1</sup> Fassung gemäss Ziff. 1 3 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> SR 101

<sup>3</sup> Fassung gemäss Ziff. 1 2 des BG vom 15. Dez. 2000 zur Koordination und Vereinfachung der Veranlagungsverfahren für die direkten Steuern im interkantonalen Verhältnis, in Kraft seit 1. Jan. 2001 (AS 2001 1050; BBl 2000 3898).

<sup>4</sup> BBl 1983 III 1

## Zweiter Titel: Steuern der natürlichen Personen

### 1. Kapitel: Steuerpflicht

#### Art. 3 Steuerpflicht aufgrund persönlicher Zugehörigkeit

<sup>1</sup> Natürliche Personen sind aufgrund persönlicher Zugehörigkeit steuerpflichtig, wenn sie ihren steuerrechtlichen Wohnsitz im Kanton haben oder wenn sie sich im Kanton, ungeachtet vorübergehender Unterbrechung, bei Ausübung einer Erwerbstätigkeit während mindestens 30 Tage, ohne Ausübung einer Erwerbstätigkeit während mindestens 90 Tage aufhalten.

<sup>2</sup> Einen steuerrechtlichen Wohnsitz im Kanton 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> Einkommen und Vermögen der Ehegatten, die in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe leben, werden ohne Rücksicht auf den Güterstand zusammengerechnet. Einkommen und Vermögen von Kindern unter elterlicher Sorge<sup>5</sup> werden dem Inhaber der elterlichen Sorge zugerechnet. Erwerbseinkommen der Kinder sowie Grundstückgewinne werden selbständig besteuert.

<sup>4</sup> Absatz 3 gilt für eingetragene Partnerschaften sinngemäss. Die Stellung eingetragener Partnerinnen oder Partner entspricht 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>6</sup>

#### Art. 4 Steuerpflicht aufgrund wirtschaftlicher Zugehörigkeit

<sup>1</sup> Natürliche Personen ohne steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt im Kanton sind aufgrund wirtschaftlicher Zugehörigkeit steuerpflichtig, wenn sie im Kanton Geschäftsbetriebe oder Betriebsstätten unterhalten, Grundstücke besitzen, nutzen oder damit handeln.<sup>7</sup>

<sup>2</sup> Natürliche Personen ohne steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz sind aufgrund wirtschaftlicher Zugehörigkeit steuerpflichtig, wenn sie:

- a. im Kanton eine Erwerbstätigkeit ausüben;
- b.<sup>8</sup> als Mitglieder der Verwaltung oder Geschäftsführung von juristischen Personen mit Sitz oder Betriebsstätte im Kanton Tantiemen, Sitzungsgelder,

<sup>5</sup> Ausdruck gemäss Ziff. I 2 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>6</sup> Eingefügt durch Anhang Ziff. 25 des Partnerschaftsgesetzes vom 18. Juni 2004, in Kraft seit 1. Jan. 2007 (AS 2005 5685; BBl 2003 1288).

<sup>7</sup> Fassung gemäss Ziff. I des BG vom 17. März 2017, in Kraft seit 1. Jan. 2019 (AS 2017 5039; BBl 2016 5357).

<sup>8</sup> Fassung gemäss Ziff. I 2 des BG vom 17. Dez. 2010 über die Besteuerung von Mitarbeiterbeteiligungen, in Kraft seit 1. Jan. 2013 (AS 2011 3259; BBl 2005 575).

festen Entschädigungen, Mitarbeiterbeteiligungen oder ähnliche Vergütungen beziehen;

- c. Gläubiger oder Nutzniesser von Forderungen sind, die durch Grund- oder Faustpfand auf Grundstücken im Kanton gesichert sind;
- d. Pensionen, Ruhegehälter oder andere Leistungen erhalten, die aufgrund eines früheren öffentlichrechtlichen Arbeitsverhältnisses von einem Arbeitgeber oder einer Vorsorgeeinrichtung mit Sitz im Kanton ausgerichtet werden;
- e. Leistungen aus schweizerischen privatrechtlichen Einrichtungen der beruflichen Vorsorge oder aus anerkannten Formen der gebundenen Selbstvorsorge erhalten;
- f.<sup>9</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 im Kanton erhalten; davon ausgenommen bleibt die Besteuerung der Seeleute für Arbeit an Bord eines Hochseeschiffes;
- g.<sup>10</sup> im Kanton gelegene Grundstücke vermitteln.

#### **Art. 4a<sup>11</sup>** Steuerbefreiung

Die auf Grund von Artikel 2 Absatz 2 des Gaststaatgesetzes vom 22. Juni 2007<sup>12</sup> gewährten steuerlichen Vorrechte bleiben vorbehalten.

#### **Art. 4b<sup>13</sup>** Wechsel der Steuerpflicht

<sup>1</sup> Bei Wechsel des steuerrechtlichen Wohnsitzes innerhalb der Schweiz besteht die Steuerpflicht aufgrund persönlicher Zugehörigkeit für die laufende Steuerperiode im Kanton, in dem die steuerpflichtige Person am Ende dieser Periode ihren Wohnsitz hat. Kapitaleleistungen nach Artikel 11 Absatz 3 sind jedoch in dem Kanton steuerbar, in dem die steuerpflichtige Person im Zeitpunkt der Fälligkeit der Leistung ihren Wohnsitz hat. ...<sup>14</sup>

<sup>2</sup> Eine Steuerpflicht aufgrund wirtschaftlicher Zugehörigkeit in einem andern Kanton als demjenigen des steuerrechtlichen Wohnsitzes besteht für die gesamte Steuerperiode, auch wenn sie im Laufe des Jahres begründet, verändert oder aufgehoben wird. In diesem Fall wird der Wert der Vermögensobjekte im Verhältnis zur Dauer

<sup>9</sup> Fassung gemäss Anhang 2 Ziff. II 3 des Landesversorgungsgesetzes vom 17. Juni 2016, in Kraft seit 1. Juni 2017 (AS 2017 3097; BBl 2014 7119).

<sup>10</sup> Eingefügt durch Ziff. I des BG vom 17. März 2017, in Kraft seit 1. Jan. 2019 (AS 2017 5039; BBl 2016 5357).

<sup>11</sup> Eingefügt durch Anhang Ziff. II 8 des Gaststaatgesetzes vom 22. Juni 2007, in Kraft seit 1. Jan. 2008 (AS 2007 6637; BBl 2006 8017).

<sup>12</sup> SR 192.12

<sup>13</sup> Eingefügt durch Ziff. I 2 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>14</sup> Dritter Satz aufgehoben durch Ziff. I 2 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).

der Zugehörigkeit vermindert. Im Übrigen werden das Einkommen und das Vermögen zwischen den beteiligten Kantonen in sinngemässer Anwendung der Grundsätze des Bundesrechts über das Verbot der interkantonalen Doppelbesteuerung ausgeschrieben.

#### **Art. 5** Steuererleichterungen

Die Kantone können auf dem Wege der Gesetzgebung für Unternehmen, die neu eröffnet werden und dem wirtschaftlichen Interesse des Kantons dienen, für das Gründungsjahr und die neun folgenden Jahre Steuererleichterungen vorsehen. Eine wesentliche Änderung der betrieblichen Tätigkeit kann einer Neugründung gleichgestellt werden.

#### **Art. 6<sup>15</sup>** Besteuerung nach dem Aufwand

<sup>1</sup> Der Kanton kann natürlichen Personen das Recht zugestehen, anstelle der Einkommens- und Vermögenssteuer 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, die an die Stelle der Einkommenssteuer tritt, 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:

- a. einem vom Kanton festgelegten Mindestbetrag;
- b. für Steuerpflichtige mit eigenem Haushalt: dem Siebenfachen des jährlichen Mietzinses oder des von den zuständigen Behörden festgelegten Mietwerts;
- c. für die übrigen Steuerpflichtigen: dem Dreifachen des jährlichen Preises für Unterkunft und Verpflegung am Ort des Aufenthalts nach Artikel 3;

<sup>4</sup> Die Steuer wird nach dem ordentlichen Steuertarif berechnet.

<sup>5</sup> Die Kantone bestimmen, wie die Besteuerung nach dem Aufwand die Vermögenssteuer abgilt.

<sup>6</sup> Die Steuer nach dem Aufwand muss mindestens gleich hoch sein wie die Summe der nach den ordentlichen Tarifen berechneten Einkommens- und Vermögenssteuern vom gesamten Bruttobetrag:

<sup>15</sup> Fassung gemäss Ziff. I 2 des BG vom 28. Sept. 2012, in Kraft seit 1. Jan. 2014 (AS 2013 779; BBl 2011 6021). Siehe auch die UeB dieser Änd. in Art. 78e am Schluss des Textes.

- a. des in der Schweiz gelegenen unbeweglichen Vermögens und von dessen Einkünften;
- b. der in der Schweiz gelegenen Fahrnis und von deren Einkünften;
- c. des in der Schweiz angelegten beweglichen Kapitalvermögens, einschliesslich der grundpfändlich gesicherten Forderungen, und von dessen Einkünften;
- d. der in der Schweiz verwerteten Urheberrechte, Patente und ähnlichen Rechte und von deren Einkünften;
- e. der Ruhegehälter, Renten und Pensionen, die aus schweizerischen Quellen fliessen;
- f. der Einkünfte, für die die steuerpflichtige Person aufgrund eines von der Schweiz abgeschlossenen Abkommens zur Vermeidung der Doppelbesteuerung gänzliche oder teilweise Entlastung von ausländischen Steuern beansprucht.

<sup>7</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 6 bezeichneten Einkünften, sondern auch nach allen aufgrund des betreffenden Doppelbesteuerungsabkommens der Schweiz zugewiesenen Einkommensbestandteilen aus dem Quellenstaat bemessen.

## **2. Kapitel: Einkommenssteuer**

### **1. Abschnitt: Einkünfte**

#### **Art. 7** Grundsatz

<sup>1</sup> Der Einkommenssteuer unterliegen alle wiederkehrenden und einmaligen Einkünfte, insbesondere solche aus unselbständiger und selbständiger Erwerbstätigkeit, aus Vermögensertrag, eingeschlossen die Eigennutzung von Grundstücken, aus Vorsorgeeinrichtungen sowie aus Leibrenten. Die vom Arbeitgeber getragenen Kosten der berufsorientierten Aus- und Weiterbildung<sup>16</sup>, einschliesslich Umschulungskosten, stellen unabhängig von deren Höhe keine steuerbaren Einkünfte dar. Dividenden, Gewinnanteile, Liquidationsüberschüsse und geldwerte Vorteile aus Aktien, Anteilen an Gesellschaften mit beschränkter Haftung, Genossenschaftsanteilen und Partizipationsscheinen (einschliesslich Gratisaktien, Gratisnennwert-erhöhungen u. dgl.) sind im Umfang von 50 Prozent steuerbar, wenn diese Beteiligungsrechte mindestens 10 Prozent des Grund- oder Stammkapitals einer Kapital-

<sup>16</sup> Die Änd. gemäss BG vom 20. Juni 2014 über die Weiterbildung, in Kraft seit 1. Jan. 2017, betrifft nur den französischen und den italienischen Text (AS 2016 689; BBl 2013 3729).

gesellschaft oder Genossenschaft darstellen.<sup>17</sup> Die Kantone können eine höhere Besteuerung vorsehen.<sup>18 19</sup>

<sup>1bis</sup> Ein bei der Rückgabe von Beteiligungsrechten im Sinne von Artikel 4a des Bundesgesetzes vom 13. Oktober 1965<sup>20</sup> über die Verrechnungssteuer an die Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft erzielter Vermögensertrag gilt in dem Jahr als realisiert, in welchem die Verrechnungssteuerforderung entsteht (Art. 12 Abs. 1 und <sup>1bis</sup> des BG vom 13. Okt. 1965 über die Verrechnungssteuer).<sup>21</sup>

<sup>1ter</sup> Erträge aus rückkaufsfähigen Kapitalversicherungen mit Einmalprämie sind im Erlebensfall oder bei Rückkauf steuerbar, 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.<sup>22</sup>

<sup>2</sup> Leibrenten sowie Einkünfte aus Verpfändung sind zu 40 Prozent steuerbar.<sup>23</sup>

<sup>3</sup> Einkünfte aus Anteilen an kollektiven Kapitalanlagen gemäss Kollektivanlagengesetz vom 23. Juni 2006<sup>24</sup> (KAG) werden den Anlegern anteilmässig zugerechnet; Einkünfte aus Anteilen an kollektiven Kapitalanlagen mit direktem Grundbesitz sind nur steuerbar, soweit die Gesamterträge die Erträge aus direktem Grundbesitz übersteigen.<sup>25</sup>

<sup>4</sup> Steuerfrei sind nur:

- a. der Erlös aus Bezugsrechten, sofern die Vermögensrechte zum Privatvermögen gehören;
- b. Kapitalgewinne auf beweglichem Privatvermögen; vorbehalten bleibt Artikel 12 Absatz 2 Buchstaben a und d;
- c. Vermögensanfall infolge Erbschaft, Vermächtnis, Schenkung oder güterrechtlicher Auseinandersetzung;

<sup>17</sup> Fassung des dritten Satz gemäss Ziff. I 3 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>18</sup> Vierter Satz eingefügt durch Ziff. I 3 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>19</sup> Fassung gemäss Ziff. I 2 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>20</sup> SR **642.21**

<sup>21</sup> Eingefügt durch Ziff. I 2 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>22</sup> Eingefügt durch Ziff. I 6 des BG vom 19. März 1999 über das Stabilisierungsprogramm 1998, in Kraft seit 1. Jan. 2001 (AS **1999** 2374; BBl **1999** 4).

<sup>23</sup> Fassung gemäss Ziff. I 6 des BG vom 19. März 1999 über das Stabilisierungsprogramm 1998, in Kraft seit 1. Jan. 2001 (AS **1999** 2374; BBl **1999** 4).

<sup>24</sup> SR **951.31**

<sup>25</sup> Fassung gemäss Anhang Ziff. II 7 des Kollektivanlagengesetzes vom 23. Juni 2006, in Kraft seit 1. Jan. 2007 (AS **2006** 5379; BBl **2005** 6395).

- d.<sup>26</sup> der Vermögensanfall aus rückkaufsfähiger privater Kapitalversicherung, ausgenommen aus Freizügigkeitspolicen. Absatz 1<sup>ter</sup> bleibt vorbehalten;
- e. 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;
- f. Unterstützungen aus öffentlichen oder privaten Mitteln;
- g. Leistungen in Erfüllung familienrechtlicher Verpflichtungen, ausgenommen die vom geschiedenen, gerichtlich oder tatsächlich getrennt lebenden Ehegatten erhaltenen Unterhaltsbeiträge sowie die Unterhaltsbeiträge, die ein Elternteil für die unter seiner elterlichen Sorge stehenden Kinder erhält;
- h.<sup>27</sup> der Sold für Militär- und Schutzdienst sowie das Taschengeld für Zivildienst;
- h<sup>bis</sup>.<sup>28</sup> der Sold der Milizfeuerwehrleute bis zu einem nach kantonalem Recht bestimmten jährlichen Betrag 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;
- i. Zahlungen von Genugtuungssummen;
- k. Einkünfte aufgrund der Bundesgesetzgebung über Ergänzungsleistungen zur Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenversicherung;
- l.<sup>29</sup> die Gewinne, die in Spielbanken mit Spielbankenspielen erzielt werden, die nach dem Geldspielgesetz vom 29. September 2017<sup>30</sup> (BGS) zugelassen sind, sofern diese Gewinne nicht aus selbstständiger Erwerbstätigkeit stammen;
- l<sup>bis</sup>.<sup>31</sup> die einzelnen Gewinne bis zu einem Betrag von 1 Million Franken oder zu einem nach kantonalem Recht bestimmten höheren Betrag aus der Teilnahme an Grossspielen, die nach dem BGS zugelassen sind, und aus der Online-Teilnahme an Spielbankenspielen, die nach dem BGS zugelassen sind;

<sup>26</sup> Fassung gemäss Ziff. I 6 des BG vom 19. März 1999 über das Stabilisierungsprogramm 1998, in Kraft seit 1. Jan. 2001 (AS **1999** 2374; BBl **1999** 4).

<sup>27</sup> Fassung gemäss Anhang Ziff. 8 des Zivildienstgesetzes vom 6. Okt. 1995, in Kraft seit 1. Okt. 1996 (AS **1996** 1445; BBl **1994** III 1609).

<sup>28</sup> Eingefügt durch Ziff. I 2 des BG vom 27. Juni 2011 über die Steuerbefreiung des Feuerwehrsoldes, in Kraft seit 1. Jan. 2013 (AS **2012** 489; BBl **2010** 2855).

<sup>29</sup> Eingefügt durch Anhang Ziff. 3 des Spielbankengesetzes vom 18. Dez. 1998 (AS **2000** 677; BBl **1997** III 145). Fassung gemäss Anhang Ziff. II 6 des Geldspielgesetzes vom 29. Sept. 2017, in Kraft seit 1. Jan. 2019 (AS **2018** 5103; BBl **2015** 8387).  
SR **935.51**

<sup>31</sup> Eingefügt durch Anhang Ziff. II 6 des Geldspielgesetzes vom 29. Sept. 2017, in Kraft seit 1. Jan. 2019 (AS **2018** 5103; BBl **2015** 8387).

- ter.<sup>32</sup> die Gewinne aus Kleinspielen, die nach dem BGS zugelassen sind;
- m.<sup>33</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 nach kantonalem Recht bestimmte Grenze nicht überschritten wird.

#### Art. 7a<sup>34</sup> Besondere Fälle

<sup>1</sup> Als Vermögensertrag im Sinne von Artikel 7 Absatz 1 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 handelsrechtlich 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 Artikel 53 nachträglich besteuert;
- b.<sup>35</sup> 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 7b übersteigt; dies gilt sinngemäss auch, wenn mehrere Beteiligte die Übertragung gemeinsam vornehmen.

<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.

<sup>32</sup> Eingefügt durch Anhang Ziff. II 6 des Geldspielgesetzes vom 29. Sept. 2017, in Kraft seit 1. Jan. 2019 (AS **2018** 5103; BBl **2015** 8387).

<sup>33</sup> Eingefügt durch Ziff. I 2 des BG vom 15. Juni 2012 über die Vereinfachungen bei der Besteuerung von Lotteriegewinnen (AS **2012** 5977; BBl **2011** 6517 6543). Fassung gemäss Anhang Ziff. II 6 des Geldspielgesetzes vom 29. Sept. 2017, in Kraft seit 1. Jan. 2019 (AS **2018** 5103; BBl **2015** 8387).

<sup>34</sup> Eingefügt durch Ziff. I 2 des BG vom 23. Juni 2006 über dringende Anpassungen bei der Unternehmensbesteuerung, in Kraft seit 1. Jan. 2008 (AS **2006** 4883; BBl **2005** 4733).

<sup>35</sup> Fassung gemäss Ziff. I 3 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. 7b<sup>36</sup>** Kapitaleinlagenprinzip

<sup>1</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 2 bleibt vorbehalten.

<sup>2</sup> Schüttet eine Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft, die an einer schweizerischen Börse kotiert ist, bei der Rückzahlung von Reserven aus Kapitaleinlagen nach Absatz 1 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 Gesellschaft vorhandenen, handelsrechtlich ausschüttungsfähigen übrigen Reserven.

<sup>3</sup> Absatz 2 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 24 Absatz 3 Buchstabe c oder durch eine grenzüberschreitende Übertragung auf eine inländische Tochtergesellschaft nach Artikel 24 Absatz 3 Buchstabe d nach dem 24. Februar 2008 entstanden sind;
- b. die im Zeitpunkt einer grenzüberschreitenden Fusion oder Umstrukturierung nach Artikel 24 Absatz 3 Buchstabe b und Absatz 3<sup>quater</sup> 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 der Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft.

<sup>4</sup> Die Absätze 2 und 3 gelten sinngemäss auch für Reserven aus Kapitaleinlagen, die für die Ausgabe von Gratisaktien oder für Gratisnennwerterhöhungen verwendet werden.

<sup>5</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>36</sup> Eingefügt durch Ziff. II 3 des Unternehmenssteuerreformgesetzes II vom 23. März 2007 (AS 2008 2893; BBl 2005 4733). Fassung gemäss Ziff. I 3 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. 7c<sup>37</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 blossе Bargeldabfindungen.

**Art. 7d<sup>38</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 selbstständiger Erwerbstätigkeit steuerbar. Die steuerbare Leistung entspricht deren Verkehrswert vermindert um einen allfälligen Erwerbspreis.

<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. 7e<sup>39</sup>** Einkünfte aus unechten Mitarbeiterbeteiligungen

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

**Art. 7f<sup>40</sup>** Anteilsmässige Besteuerung

Hatte der Steuerpflichtige nicht während der gesamten Zeitspanne zwischen Erwerb und Entstehen des Ausübungsrechts der gesperrten Mitarbeiteroptionen (Art. 7d 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.

<sup>37</sup> Eingefügt durch Ziff. I 2 des BG vom 17. Dez. 2010 über die Besteuerung von Mitarbeiterbeteiligungen, in Kraft seit 1. Jan. 2013 (AS 2011 3259; BBl 2005 575).

<sup>38</sup> Eingefügt durch Ziff. I 2 des BG vom 17. Dez. 2010 über die Besteuerung von Mitarbeiterbeteiligungen, in Kraft seit 1. Jan. 2013 (AS 2011 3259; BBl 2005 575).

<sup>39</sup> Eingefügt durch Ziff. I 2 des BG vom 17. Dez. 2010 über die Besteuerung von Mitarbeiterbeteiligungen, in Kraft seit 1. Jan. 2013 (AS 2011 3259; BBl 2005 575).

<sup>40</sup> Eingefügt durch Ziff. I 2 des BG vom 17. Dez. 2010 über die Besteuerung von Mitarbeiterbeteiligungen, in Kraft seit 1. Jan. 2013 (AS 2011 3259; BBl 2005 575).

**Art. 8**           Selbständige Erwerbstätigkeit

<sup>1</sup> Zu den steuerbaren Einkünften aus selbständiger Erwerbstätigkeit zählen auch alle Kapitalgewinne auf Geschäftsvermögen aus Veräusserung, Verwertung, buchmässiger Aufwertung, Privatentnahme oder aus Verlegung in ausländische Betriebe oder Betriebsstätten; ausgenommen sind Gewinne aus Veräusserung von land- und forstwirtschaftlichen Grundstücken, soweit der Veräusserungserlös die Anlagekosten übersteigt. Artikel 12 Absatz 4 bleibt vorbehalten.

<sup>2</sup> Als Geschäftsvermögen gelten alle Vermögenswerte, die ganz oder vorwiegend der selbständigen 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.<sup>41</sup>

<sup>2bis</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 selbständiger Erwerbstätigkeit wird bis zur Veräusserung der Liegenschaft aufgeschoben.<sup>42</sup>

<sup>2ter</sup> Die Verpachtung eines Geschäftsbetriebs gilt nur auf Antrag der steuerpflichtigen Person als Überführung in das Privatvermögen.<sup>43</sup>

<sup>2quater</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.<sup>44</sup>

<sup>2quinquies</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 50 Prozent steuerbar, wenn diese Beteiligungsrechte mindestens 10 Prozent des Grund- oder Stammkapitals einer Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft darstellen. Die Kantone können eine höhere Besteuerung vorsehen. Die Teilbesteuerung auf Veräusserungsgewinnen wird nur gewährt, wenn die veräussernten Beteiligungsrechte mindestens ein Jahr im Eigentum der steuerpflichtigen Person oder Personenunternehmung waren.<sup>45</sup>

<sup>41</sup> Fassung gemäss Ziff. 1 6 des BG vom 19. März 1999 über das Stabilisierungsprogramm 1998, in Kraft seit 1. Jan. 2001 (AS **1999** 2374; BBl **1999** 4).

<sup>42</sup> Eingefügt durch Ziff. II 3 des Unternehmenssteuerreformgesetzes II vom 23. März 2007, in Kraft seit 1. Jan. 2009 (AS **2008** 2893; BBl **2005** 4733).

<sup>43</sup> Eingefügt durch Ziff. II 3 des Unternehmenssteuerreformgesetzes II vom 23. März 2007, in Kraft seit 1. Jan. 2009 (AS **2008** 2893; BBl **2005** 4733).

<sup>44</sup> Eingefügt durch Ziff. II 3 des Unternehmenssteuerreformgesetzes II vom 23. März 2007, in Kraft seit 1. Jan. 2009 (AS **2008** 2893; BBl **2005** 4733).

<sup>45</sup> Eingefügt durch Ziff. 1 3 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> 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 fortbesteht und die bisher für die Einkommenssteuer massgeblichen Werte übernommen werden.<sup>46</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 24 Absatz 3 oder von fusionsähnlichen Zusammenschlüssen.<sup>47</sup>

<sup>3bis</sup> Bei einer Umstrukturierung nach Absatz 3 Buchstabe b werden die übertragenen stillen Reserven im Verfahren nach Artikel 53 nachträglich besteuert, soweit während der Umstrukturierung nachfolgenden fünf Jahre 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>48</sup>

<sup>4</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. Vorbehalten bleibt die Besteuerung beim Ersatz von Liegenschaften durch Gegenstände des beweglichen Vermögens.<sup>49</sup>

**Art. 8a<sup>50</sup>** Einkommen aus Patenten und vergleichbaren Rechten  
bei selbstständiger Erwerbstätigkeit

Für das Einkommen aus Patenten und vergleichbaren Rechten bei selbstständiger Erwerbstätigkeit sind die Artikel 24a und 24b sinngemäss anwendbar.

<sup>46</sup> Fassung gemäss Anhang Ziff. 8 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>47</sup> Fassung gemäss Anhang Ziff. 8 des Fusionsgesetzes vom 3. Okt. 2003, in Kraft seit 1. Juli 2004 (AS 2004 2617; BBl 2000 4337).

<sup>48</sup> Eingefügt durch Anhang Ziff. 8 des Fusionsgesetzes vom 3. Okt. 2003, in Kraft seit 1. Juli 2004 (AS 2004 2617; BBl 2000 4337).

<sup>49</sup> Fassung gemäss Ziff. II 3 des Unternehmenssteuerreformgesetzes II vom 23. März 2007, in Kraft seit 1. Jan. 2009 (AS 2008 2893; BBl 2005 4733).

<sup>50</sup> Eingefügt durch Ziff. I 3 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).

## 2. Abschnitt: Abzüge

### Art. 9 Allgemeines

<sup>1</sup> Von den gesamten steuerbaren Einkünften werden die zu ihrer Erzielung notwendigen Aufwendungen und die allgemeinen Abzüge abgezogen. Für die notwendigen Kosten für Fahrten zwischen Wohn- und Arbeitsstätte kann ein Maximalbetrag festgesetzt werden.<sup>51</sup>

<sup>2</sup> Allgemeine Abzüge sind:

- a.<sup>52</sup> die privaten Schuldzinsen im Umfang des nach den Artikeln 7 und 7a steuerbaren Vermögensertrages und weiterer 50 000 Franken;
- b.<sup>53</sup> die dauernden Lasten sowie 40 Prozent der bezahlten Leibrenten;
- c. die Unterhaltsbeiträge an den geschiedenen, gerichtlich oder tatsächlich getrenntlebenden Ehegatten sowie die Unterhaltsbeiträge an einen Elternteil für die unter dessen elterlichen Sorge stehenden Kinder, nicht jedoch Leistungen in Erfüllung anderer familienrechtlicher Unterhalts- oder Unterstützungsspflichten;
- d.<sup>54</sup> die gemäss Gesetz, Statut oder Reglement geleisteten Einlagen, Prämien und Beiträge an die Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenversicherung und an Einrichtungen der beruflichen Vorsorge;
- e. Einlagen, Prämien und Beiträge zum Erwerb von vertraglichen Ansprüchen aus anerkannten Formen der gebundenen Selbstvorsorge, bis zu einem bestimmten Betrag;
- f. die Prämien und Beiträge für die Erwerbsersatzordnung, die Arbeitslosenversicherung und für die obligatorische Unfallversicherung;
- g. die Einlagen, Prämien und Beiträge für die Lebens-, die Kranken- und die nicht unter Buchstabe f fallende Unfallversicherung sowie die Zinsen von Sparkapitalien des Steuerpflichtigen und der von ihm unterhaltenen Personen, bis zu einem nach kantonalem Recht bestimmten Betrag, der pauschaliert werden kann;
- h.<sup>55</sup> die Krankheits- und Unfallkosten des Steuerpflichtigen und der von ihm unterhaltenen Personen, soweit der Steuerpflichtige die Kosten selber trägt und diese einen vom kantonalen Recht bestimmten Selbstbehalt übersteigen;

<sup>51</sup> Fassung gemäss Ziff. 12 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). Berichtigung der RedK der BVers vom 18. Feb. 2015 (AS 2015 993).

<sup>52</sup> Fassung gemäss Ziff. II 3 des Unternehmenssteuerreformgesetzes II vom 23. März 2007, in Kraft seit 1. Jan. 2009 (AS 2008 2893; BBl 2005 4733).

<sup>53</sup> Fassung gemäss Ziff. I 6 des BG vom 19. März 1999 über das Stabilisierungsprogramm 1998, in Kraft seit 1. Jan. 2001 (AS 1999 2374; BBl 1999 4).

<sup>54</sup> Fassung gemäss Anhang Ziff. 4 des BG vom 18. Juni 2004, in Kraft seit 1. Jan. 2005 (AS 2004 4635; BBl 2003 6399).

<sup>55</sup> Fassung gemäss Anhang Ziff. 3 des Behindertengleichstellungsgesetzes vom 13. Dez. 2002, in Kraft seit 1. Jan. 2005 (AS 2003 4487; BBl 2001 1715).

- h<sup>bis</sup>.<sup>56</sup> die behinderungsbedingten Kosten des Steuerpflichtigen oder der von ihm unterhaltenen Personen mit Behinderungen im Sinne des Behindertengleichstellungsgesetzes vom 13. Dezember 2002<sup>57</sup>, soweit der Steuerpflichtige die Kosten selber trägt;
- i.<sup>58</sup> die freiwilligen Leistungen von Geld und übrigen Vermögenswerten bis zu dem nach kantonalem Recht bestimmten Ausmass an juristische Personen mit Sitz in der Schweiz, die im Hinblick auf ihre öffentlichen oder gemeinnützigen Zwecke von der Steuerpflicht befreit sind (Art. 23 Abs. 1 Bst. f), sowie an Bund, Kantone, Gemeinden und deren Anstalten (Art. 23 Abs. 1 Bst. a–c);
- k. ein Abzug vom Erwerbseinkommen, das ein Ehegatte unabhängig vom Beruf, Geschäft oder Gewerbe des andern Ehegatten erzielt, bis zu einem nach kantonalem Recht bestimmten Betrag; ein gleichartiger Abzug ist zulässig bei erheblicher Mitarbeit eines Ehegatten im Beruf, Geschäft oder Gewerbe des andern Ehegatten;
- l.<sup>59</sup> die Mitgliederbeiträge und Zuwendungen bis zu einem nach kantonalem Recht bestimmten Betrag an politische Parteien, die:
  1. im Parteienregister nach Artikel 76a des Bundesgesetzes vom 17. Dezember 1976<sup>60</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;
- m.<sup>61</sup> die nachgewiesenen Kosten, bis zu einem nach kantonalem Recht bestimmten Betrag, 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;
- n.<sup>62</sup> die Einsatzkosten in der Höhe eines nach kantonalem Recht bestimmten Prozentbetrags der einzelnen Gewinne aus Geldspielen, welche nicht nach

<sup>56</sup> Eingefügt durch Anhang Ziff. 3 des Behindertengleichstellungsgesetzes vom 13. Dez. 2002, in Kraft seit 1. Jan. 2005 (AS **2003** 4487; BBl **2001** 1715).

<sup>57</sup> SR **151.3**

<sup>58</sup> Fassung gemäss Anhang Ziff. 4 des BG vom 8. Okt. 2004 (Stiftungsrecht), in Kraft seit 1. Jan. 2006 (AS **2005** 4545; BBl **2003** 8153 8191).

<sup>59</sup> Eingefügt durch Ziff. I 2 des BG vom 12. Juni 2009 über die steuerliche Abzugsfähigkeit von Zuwendungen an politische Parteien, in Kraft seit 1. Jan. 2011 (AS **2010** 449; BBl **2008** 7463 7485).

<sup>60</sup> SR **161.1**

<sup>61</sup> Eingefügt durch Ziff. I 2 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). Berichtigt von der Redaktionskommission der BVers (Art. 58 Abs. 1 ParlG – SR **171.10**).

<sup>62</sup> Eingefügt durch Ziff. I 2 des BG vom 15. Juni 2012 über die Vereinfachungen bei der Besteuerung von Lotteriegewinnen (AS **2012** 5977; BBl **2011** 6517 6543). Fassung gemäss Anhang Ziff. II 6 des Geldspielgesetzes vom 29. Sept. 2017, in Kraft seit 1. Jan. 2019 (AS **2018** 5103; BBl **2015** 8387).

Artikel 7 Absatz 4 Buchstaben l–m steuerfrei sind; die Kantone können einen Höchstbetrag für den Abzug vorsehen;

- o.<sup>63</sup> die Kosten der berufsorientierten Aus- und Weiterbildung, einschliesslich der Umschulungskosten, bis zu einem nach kantonalem Recht bestimmten Betrag, 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>3</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. Zudem können die Kantone Abzüge für Umweltschutz, Energiesparen und Denkmalpflege vorsehen. Bei den drei letztgenannten Abzügen gilt folgende Regelung:<sup>64</sup>

- a.<sup>65</sup> Bei den Investitionen, die dem Energiesparen und dem Umweltschutz dienen, bestimmt das Eidgenössische Finanzdepartement in Zusammenarbeit mit den Kantonen, welche Investitionen den Unterhaltskosten gleichgestellt werden können; den Unterhaltskosten gleichgestellt sind auch die Rückbaukosten im Hinblick auf den Ersatzneubau.
- b. Die nicht durch Subventionen gedeckten Kosten denkmalpflegerischer Arbeiten sind abziehbar, sofern der Steuerpflichtige solche Massnahmen aufgrund gesetzlicher Vorschriften, im Einvernehmen mit den Behörden oder auf deren Anordnung hin vorgenommen hat.

<sup>3bis</sup> Investitionen und Rückbaukosten im Hinblick auf einen Ersatzneubau nach Absatz 3 Buchstabe a 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>66</sup>

<sup>4</sup> Andere Abzüge sind nicht zulässig. Vorbehalten sind die Kinderabzüge und andere Sozialabzüge des kantonalen Rechts.

## **Art. 10**            Selbständige Erwerbstätigkeit

<sup>1</sup> Als geschäfts- oder berufsmässig begründete Kosten werden namentlich abgezogen:

- a. die ausgewiesenen Abschreibungen des Geschäftsvermögens;

<sup>63</sup> Eingefügt durch Ziff. 1 2 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> Fassung gemäss Ziff. 1 2 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>65</sup> Fassung gemäss Anhang Ziff. II 4 des Energiegesetzes vom 30. Sept. 2016, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 6839; BBl **2013** 7561).

<sup>66</sup> Eingefügt durch Anhang Ziff. II 4 des Energiegesetzes vom 30. Sept. 2016, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS **2017** 6839; BBl **2013** 7561).

- b. die Rückstellungen für Verpflichtungen, deren Höhe noch unbestimmt ist, oder für unmittelbar drohende Verlustrisiken;
- c. die eingetretenen und verbuchten Verluste auf dem Geschäftsvermögen;
- d. die Zuwendungen an Vorsorgeeinrichtungen zugunsten des eigenen Personals, sofern jede zweckwidrige Verwendung ausgeschlossen ist;
- e.<sup>67</sup> Zinsen auf Geschäftsschulden sowie Zinsen, die auf Beteiligungen nach Artikel 8 Absatz 2 entfallen;
- f.<sup>68</sup> die Kosten der berufsorientierten Aus- und Weiterbildung, einschliesslich Umschulungskosten, des eigenen Personals.

<sup>1bis</sup> Nicht abziehbar sind Zahlungen von Bestechungsgeldern im Sinne des schweizerischen Strafrechts an schweizerische oder fremde Amtsträger.<sup>69</sup>

<sup>2</sup> Verluste aus den sieben der Steuerperiode (Art. 15) vorangegangenen Geschäftsjahren können abgezogen werden, soweit sie bei der Berechnung des steuerbaren Einkommens dieser Jahre nicht berücksichtigt werden konnten.<sup>70</sup>

<sup>3</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.

<sup>4</sup> Die Absätze 2 und 3 gelten auch bei Verlegung des steuerrechtlichen Wohnsitzes oder des Geschäftsortes innerhalb der Schweiz.<sup>71</sup>

#### **Art. 10a<sup>72</sup>** Abzug von Forschungs- und Entwicklungsaufwand bei selbstständiger Erwerbstätigkeit

Für den Abzug von Forschungs- und Entwicklungsaufwand bei selbstständiger Erwerbstätigkeit ist Artikel 25a sinngemäss anwendbar.

<sup>67</sup> Eingefügt durch Ziff. I 6 des BG vom 19. März 1999 über das Stabilisierungsprogramm 1998, in Kraft seit 1. Jan. 2001 (AS 1999 2374; BBl 1999 4).

<sup>68</sup> Eingefügt durch Ziff. I 2 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>69</sup> Eingefügt durch Ziff. II des BG vom 22. Dez. 1999 über die Unzulässigkeit steuerlicher Abzüge von Bestechungsgeldern, in Kraft seit 1. Jan. 2001 (AS 2000 2147; BBl 1997 II 1037, IV 1336).

<sup>70</sup> Fassung gemäss Ziff. I 2 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>71</sup> Eingefügt durch Ziff. I 2 des BG vom 15. Dez. 2000 zur Koordination und Vereinfachung der Veranlagungsverfahren für die direkten Steuern im interkantonalen Verhältnis, in Kraft seit 1. Jan. 2001 (AS 2001 1050; BBl 2000 3898).

<sup>72</sup> Eingefügt durch Ziff. I 3 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).



### 3. Abschnitt: Steuerberechnung

#### Art. 11

<sup>1</sup> Für Ehegatten, die in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe leben, muss die Steuer im Vergleich zu alleinstehenden Steuerpflichtigen angemessen ermässigt werden.<sup>73</sup>

<sup>2</sup> Gehören zu den Einkünften Kapitalabfindungen für wiederkehrende Leistungen, so wird die Steuer unter Berücksichtigung der übrigen Einkünfte zu dem Satz berechnet, der sich ergäbe, wenn anstelle der einmaligen Leistung eine entsprechende jährliche Leistung ausgerichtet würde.

<sup>3</sup> Kapitaleistungen aus Vorsorgeeinrichtungen sowie Zahlungen bei Tod und für bleibende körperliche oder gesundheitliche Nachteile werden für sich allein besteuert. Sie unterliegen stets einer vollen Jahressteuer.

<sup>4</sup> Für kleine Arbeitsentgelte aus unselbständiger Erwerbstätigkeit ist die Steuer ohne Berücksichtigung der übrigen Einkünfte, allfälliger Berufskosten und Sozialabzüge 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>74</sup> gegen die Schwarzarbeit entrichtet. Damit sind die Einkommenssteuern von Kanton und Gemeinde abgegolten. Artikel 37 Absatz 1 Buchstabe a gilt sinngemäss. Die Steuern sind periodisch der zuständigen AHV-Ausgleichskasse abzuliefern. Diese stellt dem Steuerpflichtigen eine Aufstellung oder eine Bestätigung über den Steuerabzug aus. Sie überweist der zuständigen Steuerbehörde die einkassierten Steuerzahlungen. Das Recht auf eine Bezugsprovision nach Artikel 37 Absatz 3 wird auf die zuständige AHV-Ausgleichskasse übertragen.<sup>75</sup>

<sup>5</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.<sup>76</sup> Einkaufsbeiträge gemäss Artikel 9 Absatz 2 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 9 Absatz 2 Buchstabe d nachweist, in gleicher Weise wie Kapitaleistungen aus Vorsorge gemäss Absatz 3 erhoben. Der auf den Restbetrag der realisierten stillen Reserven anwendbare Satz wird durch das kantonale Recht bestimmt. Die gleiche Satzmitde- rung gilt auch für den überlebenden Ehegatten, die anderen Erben und die Vermächtnisnehmer, sofern sie das übernommene Unternehmen nicht fortführen; die

<sup>73</sup> Fassung gemäss Ziff. 12 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).

<sup>74</sup> SR 822.41

<sup>75</sup> Eingefügt durch Anhang Ziff. 5 des BG vom 17. Juni 2005 gegen die Schwarzarbeit, in Kraft seit 1. Jan. 2008 (AS 2007 359; BBl 2002 3605).

<sup>76</sup> Berichtigt von der Redaktionskommission der BVers (Art. 58 Abs. 1 ParlG – SR 171.10).

steuerliche Abrechnung erfolgt spätestens fünf Kalenderjahre nach Ablauf des Todesjahres des Erblassers.<sup>77</sup>

### 3. Kapitel: Grundstückgewinnsteuer

#### Art. 12

<sup>1</sup> Der Grundstückgewinnsteuer unterliegen Gewinne, die sich bei Veräusserung eines Grundstückes des Privatvermögens oder eines land- oder forstwirtschaftlichen Grundstückes sowie von Anteilen daran ergeben, soweit der Erlös die Anlagekosten (Erwerbspreis oder Ersatzwert zuzüglich Aufwendungen) übersteigt.

<sup>2</sup> Die Steuerpflicht wird durch jede Veräusserung eines Grundstückes begründet. Den Veräusserungen sind gleichgestellt:

- a. die Rechtsgeschäfte, die in Bezug auf die Verfügungsgewalt über ein Grundstück wirtschaftlich wie eine Veräusserung wirken;
- b. die Überführung eines Grundstückes sowie von Anteilen daran vom Privatvermögen in das Geschäftsvermögen des Steuerpflichtigen;
- c. die Belastung eines Grundstückes mit privatrechtlichen Dienstbarkeiten oder öffentlich-rechtlichen Eigentumsbeschränkungen, wenn diese die unbeschränkte Bewirtschaftung oder den Veräusserungswert des Grundstückes dauernd und wesentlich beeinträchtigen und dafür ein Entgelt entrichtet wird;
- d. die Übertragung von Beteiligungsrechten des Privatvermögens des Steuerpflichtigen an Immobiliengesellschaften, soweit das kantonale Recht für diesen Fall eine Steuerpflicht vorsieht;
- e. die ohne Veräusserung erzielten Planungsmehrwerte im Sinne des Raumplanungsgesetzes vom 22. Juni 1979<sup>78</sup>, sofern das kantonale Recht diesen Tatbestand der Grundstückgewinnsteuer unterstellt.

<sup>3</sup> Die Besteuerung wird aufgeschoben bei:

- a. Eigentumswechsel durch Erbgang (Erbfolge, Erbteilung, Vermächtnis), Erbvorbezug oder Schenkung;
- b.<sup>79</sup> Eigentumswechsel unter Ehegatten im Zusammenhang mit dem Güterrecht, sowie zur Abgeltung ausserordentlicher Beiträge eines Ehegatten an den Unterhalt der Familie (Art. 165 des Zivilgesetzbuches<sup>80</sup>) und scheidungsrechtlicher Ansprüche, sofern beide Ehegatten einverstanden sind;

<sup>77</sup> Eingefügt durch Ziff. II 3 des Unternehmenssteuerreformgesetzes II vom 23. März 2007, in Kraft seit 1. Jan. 2009 (AS **2008** 2893; BBl **2005** 4733).

<sup>78</sup> SR **700**

<sup>79</sup> Fassung gemäss Anhang Ziff. 4 des BG vom 26. Juni 1998, in Kraft seit 1. Jan. 2000 (AS **1999** 1118; BBl **1996** I 1).

<sup>80</sup> SR **210**

- c. Landumlegungen zwecks Güterzusammenlegung, Quartierplanung, Grenzberreinigung, Abrundung landwirtschaftlicher Heimwesen sowie bei Landumlegungen im Enteignungsverfahren oder drohender Enteignung;
- d. vollständiger oder teilweiser Veräusserung eines land- oder forstwirtschaftlichen Grundstückes, soweit der Veräusserungserlös innert angemessener Frist zum Erwerb eines selbstbewirtschafteten Ersatzgrundstückes oder zur Verbesserung der eigenen, selbstbewirtschafteten land- oder forstwirtschaftlichen Grundstücke verwendet wird;
- e. Veräusserung einer dauernd und ausschliesslich selbstgenutzten Wohnliegenschaft (Einfamilienhaus oder Eigentumswohnung), soweit der dabei erzielte Erlös innert angemessener Frist zum Erwerb oder zum Bau einer gleichgenutzten Ersatzliegenschaft in der Schweiz verwendet wird.

<sup>4</sup> Die Kantone können die Grundstückgewinnsteuer auch auf Gewinnen aus der Veräusserung von Grundstücken des Geschäftsvermögens des Steuerpflichtigen erheben, sofern sie diese Gewinne von der Einkommens- und Gewinnsteuer ausnehmen oder die Grundstückgewinnsteuer auf die Einkommens- und Gewinnsteuer anrechnen. In beiden Fällen gilt:

- a.<sup>81</sup> die in den Artikeln 8 Absätze 3 und 4 und 24 Absätze 3 und 3<sup>quater</sup> genannten Tatbestände sind bei der Grundstückgewinnsteuer als steueraufschiebende Veräusserung zu behandeln;
- b. die Überführung eines Grundstückes sowie von Anteilen daran vom Privatvermögen ins Geschäftsvermögen darf nicht einer Veräusserung gleichgestellt werden.

<sup>5</sup> Die Kantone sorgen dafür, dass kurzfristig realisierte Grundstückgewinne stärker besteuert werden.

## 4. Kapitel: Vermögenssteuer

### Art. 13 Steuerobjekt

<sup>1</sup> Der Vermögenssteuer unterliegt das gesamte Reinvermögen.

<sup>2</sup> Nutzniessungsvermögen wird dem Nutzniesser zugerechnet.

<sup>3</sup> Bei Anteilen an kollektiven Kapitalanlagen mit direktem Grundbesitz ist die Wertdifferenz zwischen den Gesamtaktiven der kollektiven Kapitalanlage und deren direktem Grundbesitz steuerbar.<sup>82</sup>

<sup>4</sup> Hausrat und persönliche Gebrauchsgegenstände werden nicht besteuert.

<sup>81</sup> Fassung gemäss Anhang Ziff. 8 des Fusionsgesetzes vom 3. Okt. 2003, in Kraft seit 1. Juli 2004 (AS **2004** 2617; BBl **2000** 4337).

<sup>82</sup> Fassung gemäss Anhang Ziff. II 7 des Kollektivanlagengesetzes vom 23. Juni 2006, in Kraft seit 1. Jan. 2007 (AS **2006** 5379; BBl **2005** 6395).

**Art. 14** Bewertung

<sup>1</sup> Das Vermögen wird zum Verkehrswert bewertet. Dabei kann der Ertragswert angemessen berücksichtigt werden.

<sup>2</sup> Die land- und forstwirtschaftlich genutzten Grundstücke werden zum Ertragswert bewertet. Das kantonale Recht kann bestimmen, dass bei der Bewertung der Verkehrswert mitberücksichtigt wird oder im Falle der Veräusserung oder Aufgabe der land- oder forstwirtschaftlichen Nutzung des Grundstückes eine Nachbesteuerung für die Differenz zwischen Ertrags- und Verkehrswert erfolgt. Die Nachbesteuerung darf für höchstens 20 Jahre erfolgen.

<sup>3</sup> Immaterielle Güter und bewegliches Vermögen, die zum Geschäftsvermögen der steuerpflichtigen Person gehören, werden zu dem für die Einkommenssteuer massgeblichen Wert bewertet. Die Kantone können für Vermögen, das auf Rechte nach Artikel 8a entfällt, eine Steuerermässigung vorsehen.<sup>83 84</sup>

**Art. 14a<sup>85</sup>** Bewertung von Mitarbeiterbeteiligungen

<sup>1</sup> Mitarbeiterbeteiligungen nach Artikel 7d Absatz 1 sind zum Verkehrswert einzusetzen. Allfällige Sperrfristen sind angemessen zu berücksichtigen.

<sup>2</sup> Mitarbeiterbeteiligungen nach den Artikeln 7d Absatz 3 und 7e sind bei Zuteilung ohne Steuerwert zu deklarieren.

**5. Kapitel: Zeitliche Bemessung****Art. 15<sup>86</sup>** Steuerperiode

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

<sup>2</sup> Die Steuern vom Einkommen und Vermögen werden 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. Die Artikel 4b und 11 Absatz 3 bleiben vorbehalten.

<sup>83</sup> Zweiter Satz eingefügt durch Ziff. I 3 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>84</sup> Fassung gemäss Ziff. II 3 des Unternehmenssteuerreformgesetzes II vom 23. März 2007, in Kraft seit 1. Jan. 2009 (AS 2008 2893; BBl 2005 4733).

<sup>85</sup> Eingefügt durch Ziff. I 2 des BG vom 17. Dez. 2010 über die Besteuerung von Mitarbeiterbeteiligungen, in Kraft seit 1. Jan. 2013 (AS 2011 3259; BBl 2005 575).

<sup>86</sup> Fassung gemäss Ziff. I 2 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. 16<sup>87</sup>** 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. 17<sup>88</sup>** Bemessung des Vermögens

<sup>1</sup> Das steuerbare Vermögen bemisst sich nach dem Stand am Ende der Steuerperiode oder der Steuerpflicht.

<sup>2</sup> Für Steuerpflichtige mit selbstständiger Erwerbstätigkeit und Geschäftsjahren, die nicht mit dem Kalenderjahr übereinstimmen, bestimmt sich das steuerbare Geschäftsvermögen nach dem Eigenkapital am Ende des in der Steuerperiode abgeschlossenen Geschäftsjahres.

<sup>3</sup> Erbt die steuerpflichtige Person während der Steuerperiode Vermögen, so wird dieses erst von dem Zeitpunkt an dem übrigen Vermögen zugerechnet, in dem es anfällt. Absatz 4 gilt sinngemäss.

<sup>4</sup> Besteht die Steuerpflicht nur während eines Teils der Steuerperiode, so wird der diesem Zeitraum entsprechende Betrag erhoben. Artikel 4b Absatz 2 bleibt vorbehalten.

**Art. 18<sup>89</sup>** 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 3 Absatz 3 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. 3 Abs. 3). Der überlebende Ehegatte wird für den Rest der Steuerperiode separat zu dem für ihn anwendbaren Tarif veranlagt. Die Artikel 15 Absatz 3 und 17 Absätze 3 und 4 gelten sinngemäss.

<sup>87</sup> Fassung gemäss Ziff. 12 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>88</sup> Fassung gemäss Ziff. 12 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>89</sup> Fassung gemäss Ziff. 12 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. 19** Grundstückgewinne

Die Grundstückgewinnsteuer wird für die Steuerperiode festgesetzt, in der die Gewinne erzielt worden sind.

**Dritter Titel: Steuern der juristischen Personen****1. Kapitel: Steuerpflicht****Art. 20** Steuerpflicht aufgrund persönlicher Zugehörigkeit

<sup>1</sup> Kapitalgesellschaften, Genossenschaften, Vereine, Stiftungen und die übrigen juristischen Personen sind steuerpflichtig, wenn sich ihr Sitz oder ihre tatsächliche Verwaltung im Kanton befindet. Den übrigen juristischen Personen gleichgestellt sind die kollektiven Kapitalanlagen mit direktem Grundbesitz nach Artikel 58 KAG<sup>90</sup>. Die Investmentgesellschaften mit festem Kapital nach Artikel 110 KAG werden wie Kapitalgesellschaften besteuert.<sup>91</sup>

<sup>2</sup> Juristische Personen, ausländische Handelsgesellschaften und andere ausländische Personengesamtheiten ohne juristische Persönlichkeit werden den inländischen juristischen Personen gleichgestellt, denen sie rechtlich oder tatsächlich am ähnlichsten sind.

**Art. 21** Steuerpflicht aufgrund wirtschaftlicher Zugehörigkeit

<sup>1</sup> Juristische Personen mit Sitz oder mit tatsächlicher Verwaltung ausserhalb des Kantons sind steuerpflichtig, wenn sie:

- a. Teilhaber an Geschäftsbetrieben im Kanton sind;
- b. im Kanton Betriebsstätten unterhalten;
- c. an Grundstücken im Kanton Eigentum, dingliche Rechte oder diesen wirtschaftlich gleichzuachtende persönliche Nutzungsrechte habe;
- d.<sup>92</sup> mit im Kanton gelegenen Grundstücken handeln.

<sup>2</sup> Juristische Personen mit Sitz und tatsächlicher Verwaltung im Ausland sind ausserdem steuerpflichtig, wenn sie:

- a. Gläubiger oder Nutzniesser von Forderungen sind, die durch Grund- oder Faustpfand auf Grundstücken im Kanton gesichert sind;
- b.<sup>93</sup> im Kanton gelegene Grundstücke vermitteln.

<sup>90</sup> SR **951.31**

<sup>91</sup> Fassung gemäss Anhang Ziff. II 7 des Kollektivanlagengesetzes vom 23. Juni 2006, in Kraft seit 1. Jan. 2007 (AS **2006** 5379; BBl **2005** 6395).

<sup>92</sup> Eingefügt durch Ziff. I des BG vom 17. März 2017, in Kraft seit 1. Jan. 2019 (AS **2017** 5039; BBl **2016** 5357).

<sup>93</sup> Fassung gemäss Ziff. I des BG vom 17. März 2017, in Kraft seit 1. Jan. 2019 (AS **2017** 5039; BBl **2016** 5357).

**Art. 22<sup>94</sup>** Wechsel der Steuerpflicht

<sup>1</sup> Verlegt eine juristische Person während einer Steuerperiode ihren Sitz oder die tatsächliche Verwaltung von einem Kanton in einen anderen Kanton, so ist sie in den beteiligten Kantonen für die gesamte Steuerperiode steuerpflichtig. Veranlagungsbehörde im Sinne des Artikels 39 Absatz 2 ist diejenige des Kantons des Sitzes oder der tatsächlichen Verwaltung am Ende der Steuerperiode.

<sup>2</sup> Eine Steuerpflicht auf Grund wirtschaftlicher Zugehörigkeit im Sinne von Artikel 21 Absatz 1 in einem anderen Kanton als demjenigen des Sitzes oder der tatsächlichen Verwaltung besteht für die gesamte Steuerperiode, auch wenn sie während der Steuerperiode begründet, verändert oder aufgehoben wird.

<sup>3</sup> Der Gewinn und das Kapital werden zwischen den beteiligten Kantonen in sinngemässer Anwendung der Grundsätze des Bundesrechts über das Verbot der interkantonalen Doppelbesteuerung ausgediebt.

**Art. 23** Ausnahmen

<sup>1</sup> Von der Steuerpflicht sind nur befreit:

- a. der Bund und seine Anstalten nach Massgabe des Bundesrechtes;
- b. der Kanton und seine Anstalten nach Massgabe des kantonalen Rechts;
- c. die Gemeinden, die Kirchgemeinden und die anderen Gebietskörperschaften des Kantons und ihre Anstalten nach Massgabe des kantonalen Rechts;
- d. die 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;
- e. die inländischen Sozialversicherungs- und Ausgleichskassen, insbesondere Arbeitslosen-, Krankenversicherungs-, Alters-, Invaliden- und Hinterlassenenversicherungskassen, mit Ausnahme der konzessionierten Versicherungsgesellschaften;
- f. die juristischen Personen, die öffentliche oder gemeinnützige Zwecke verfolgen, für den Gewinn und das Kapital, die ausschliesslich und unwiderruflich diesen Zwecken gewidmet sind. 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;
- g. die juristischen Personen, die kantonal oder gesamtschweizerisch Kultuszwecke verfolgen, für den Gewinn und das Kapital, die ausschliesslich und unwiderruflich diesen Zwecken gewidmet sind;

<sup>94</sup> Fassung gemäss Ziff. 12 des BG vom 15. Dez. 2000 zur Koordination und Vereinfachung der Veranlagungsverfahren für die direkten Steuern im interkantonalen Verhältnis, in Kraft seit 1. Jan. 2001 (AS **2001** 1050; BBl **2000** 3898).

- h.<sup>95</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>96</sup> für die Liegenschaften, die Eigentum der institutionellen Begünstigten sind und die von deren Dienststellen benützt werden;
- i.<sup>97</sup> die kollektiven Kapitalanlagen mit direktem Grundbesitz, sofern deren Anleger ausschliesslich steuerbefreite Einrichtungen der beruflichen Vorsorge nach Buchstabe d oder steuerbefreite inländische Sozialversicherungs- und Ausgleichskassen nach Buchstabe e sind;
- j.<sup>98</sup> die vom Bund konzessionierten 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.

2 ...<sup>99</sup>

<sup>3</sup> Die Kantone können auf dem Wege der Gesetzgebung für Unternehmen, die neu eröffnet werden und dem wirtschaftlichen Interesse des Kantons dienen, für das Gründungsjahr und die neun folgenden Jahre Steuererleichterungen vorsehen. Eine wesentliche Änderung der betrieblichen Tätigkeit kann einer Neugründung gleichgestellt werden.

<sup>4</sup> Die in Absatz 1 Buchstaben d-g und i genannten juristischen Personen unterliegen jedoch in jedem Fall der Grundstückgewinnsteuer. Die Bestimmungen über Ersatzbeschaffungen (Art. 8 Abs. 4), über Abschreibungen (Art. 10 Abs. 1 Bst. a), über Rückstellungen (Art. 10 Abs. 1 Bst. b) und über den Verlustabzug (Art. 10 Abs. 1 Bst. c) gelten sinngemäss.<sup>100</sup>

<sup>95</sup> Fassung gemäss Anhang Ziff. II 8 des Gaststaatgesetzes vom 22. Juni 2007, in Kraft seit 1. Jan. 2008 (AS **2007** 6637; BBl **2006** 8017).

<sup>96</sup> SR **192.12**

<sup>97</sup> Eingefügt durch Anhang Ziff. II 7 des Kollektivanlagengesetzes vom 23. Juni 2006, in Kraft seit 1. Jan. 2007 (AS **2006** 5379; BBl **2005** 6395).

<sup>98</sup> Eingefügt durch Ziff. II 11 des BG vom 20. März 2009 über die Bahnreform 2, in Kraft seit 1. Jan. 2010 (AS **2009** 5597; BBl **2005** 2415, **2007** 2681).

<sup>99</sup> Aufgehoben durch Ziff. II 11 des BG vom 20. März 2009 über die Bahnreform 2, mit Wirkung seit 1. Jan. 2010 (AS **2009** 5597; BBl **2005** 2415, **2007** 2681).

<sup>100</sup> Fassung gemäss Anhang Ziff. II 7 des Kollektivanlagengesetzes vom 23. Juni 2006, in Kraft seit 1. Jan. 2007 (AS **2006** 5379; BBl **2005** 6395).



## 2. Kapitel: Gewinnsteuer

### 1. Abschnitt: Steuerobjekt

#### Art. 24 Allgemeines

<sup>1</sup> Der Gewinnsteuer unterliegt der gesamte Reingewinn. Dazu gehören auch:

- a. der der Erfolgsrechnung belastete, geschäftsmässig nicht begründete Aufwand;
- b. die der Erfolgsrechnung nicht gutgeschriebenen Erträge, Kapital-, Liquidations- und Aufwertungsgewinne;
- c.<sup>101</sup> die Zinsen auf verdecktem Eigenkapital (Art. 29a).

<sup>2</sup> 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 in einen andern Kanton, soweit keine Veräusserungen oder buchmässigen Aufwertungen vorgenommen werden;
- c. Kapitalzuwachs aus Erbschaft, Vermächtnis oder Schenkung.

<sup>3</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>102</sup>

<sup>3bis</sup> Überträgt eine Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft eine Beteiligung auf eine ausländische Konzerngesellschaft, so wird für die Differenz zwischen dem Gewinn-

<sup>101</sup> Fassung gemäss Ziff. 1 2 des BG vom 26. Sept. 2014 (Anpassung an die allgemeinen Bestimmungen des StGB), in Kraft seit 1. Jan. 2017 (AS **2015** 779; BBl **2012** 2869).

<sup>102</sup> Fassung gemäss Anhang Ziff. 8 des Fusionsgesetzes vom 3. Okt. 2003, in Kraft seit 1. Juli 2004 (AS **2004** 2617; BBl **2000** 4337).

steuerwert und dem Verkehrswert der Beteiligung die Besteuerung aufgeschoben.<sup>103</sup> Der Steueraufschub entfällt, 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.<sup>104</sup>

<sup>3ter</sup> Bei einer Übertragung auf eine Tochtergesellschaft nach Absatz 3 Buchstabe d werden die übertragenen stillen Reserven im Verfahren nach Artikel 53 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>105</sup>

<sup>3quater</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. Vorbehalten bleibt die Übertragung auf eine inländische Tochtergesellschaft nach Absatz 3 Buchstabe d.<sup>106 107</sup>

<sup>3quinquies</sup> Werden im Fall einer Übertragung nach Absatz 3<sup>quater</sup> 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 Artikel 53 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 Leitung zusammengefassten inländischen Kapitalgesellschaften und Genossenschaften haften für die Nachsteuer solidarisch.<sup>108</sup>

<sup>4</sup> Die Bestimmungen über Ersatzbeschaffungen (Art. 8 Abs. 4), über Abschreibungen (Art. 10 Abs. 1 Bst. a), über Rückstellungen (Art. 10 Abs. 1 Bst. b) und über den Verlustabzug (Art. 10 Abs. 1 Bst. c) gelten sinngemäss.

<sup>4bis</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

<sup>103</sup> Fassung gemäss Ziff. I 3 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>104</sup> Eingefügt durch Ziff. I 2 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>105</sup> Eingefügt durch Anhang Ziff. 8 des Fusionsgesetzes vom 3. Okt. 2003, in Kraft seit 1. Juli 2004 (AS **2004** 2617; BBl **2000** 4337).

<sup>106</sup> Fassung des zweiten Satzes gemäss Ziff. I 3 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>107</sup> Eingefügt durch Anhang Ziff. 8 des Fusionsgesetzes vom 3. Okt. 2003, in Kraft seit 1. Juli 2004 (AS **2004** 2617; BBl **2000** 4337).

<sup>108</sup> Eingefügt durch Anhang Ziff. 8 des Fusionsgesetzes vom 3. Okt. 2003, in Kraft seit 1. Juli 2004 (AS **2004** 2617; BBl **2000** 4337).

Reserven der anderen Gesellschaft ausmacht und diese Beteiligung während mindestens eines Jahres im Besitz der Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft war.<sup>109</sup>

<sup>5</sup> Leistungen, welche gemischtwirtschaftliche, im öffentlichen Interesse tätige Unternehmen überwiegend an nahe stehende Personen erbringen, sind zum jeweiligen Marktpreis, zu den jeweiligen Gestehekungskosten zuzüglich eines angemessenen Aufschlages oder zum jeweiligen Endverkaufspreis abzüglich einer angemessenen Gewinnmarge zu bewerten; das Ergebnis eines jeden Unternehmens ist entsprechend zu berichtigen.

**Art. 24a<sup>110</sup>** Patente und vergleichbare Rechte: Begriffe

<sup>1</sup> Als Patente gelten:

- a. Patente nach dem Europäischen Patentübereinkommen vom 5. Oktober 1973<sup>111</sup> in seiner revidierten Fassung vom 29. November 2000 mit Benennung Schweiz;
- b. Patente nach dem Patentgesetz vom 25. Juni 1954<sup>112</sup>;
- c. ausländische Patente, die den Patenten nach den Buchstaben a oder b entsprechen.

<sup>2</sup> Als vergleichbare Rechte gelten:

- a. ergänzende Schutzzertifikate nach dem Patentgesetz vom 25. Juni 1954 und deren Verlängerung;
- b. Topographien, die nach dem Topographengesetz vom 9. Oktober 1992<sup>113</sup> geschützt sind;
- c. Pflanzensorten, die nach dem Sortenschutzgesetz vom 20. März 1975<sup>114</sup> geschützt sind;
- d. Unterlagen, die nach dem Heilmittelgesetz vom 15. Dezember 2000<sup>115</sup> geschützt sind;
- e. Berichte, für die gestützt auf Ausführungsbestimmungen zum Landwirtschaftsgesetz vom 29. April 1998<sup>116</sup> ein Berichtschutz besteht;
- f. ausländische Rechte, die den Rechten nach den Buchstaben a–e entsprechen.

<sup>109</sup> Eingefügt durch Anhang Ziff. 8 des Fusionsgesetzes vom 3. Okt. 2003 (AS **2004** 2617; BBl **2000** 4337). Fassung gemäss Ziff. II 3 des Unternehmenssteuerreformgesetzes II vom 23. März 2007, in Kraft seit 1. Jan. 2009 (AS **2008** 2893; BBl **2005** 4733).

<sup>110</sup> Eingefügt durch Ziff. I 3 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>111</sup> SR **0.232.142.2**

<sup>112</sup> SR **232.14**

<sup>113</sup> SR **231.2**

<sup>114</sup> SR **232.16**

<sup>115</sup> SR **812.21**

<sup>116</sup> SR **910.1**

**Art. 24b<sup>117</sup>** Patente und vergleichbare Rechte: Besteuerung

<sup>1</sup> Der Reingewinn aus Patenten und vergleichbaren Rechten wird auf Antrag der steuerpflichtigen Person im Verhältnis des qualifizierenden Forschungs- und Entwicklungsaufwands zum gesamten Forschungs- und Entwicklungsaufwand pro Patent oder vergleichbares Recht (Nexusquotient) mit einer Ermässigung von 90 Prozent in die Berechnung des steuerbaren Reingewinns einbezogen. Die Kantone können eine geringere Ermässigung vorsehen.

<sup>2</sup> Der Reingewinn aus Patenten und vergleichbaren Rechten, die in Produkten enthalten sind, ermittelt sich, indem der Reingewinn aus diesen Produkten jeweils um 6 Prozent der diesen Produkten zugewiesenen Kosten sowie um das Markenentgelt vermindert wird.

<sup>3</sup> Wird der Reingewinn aus Patenten und vergleichbaren Rechten erstmals ermässigt besteuert, so werden der in vergangenen Steuerperioden bereits berücksichtigte Forschungs- und Entwicklungsaufwand sowie ein allfälliger Abzug nach Artikel 25a zum steuerbaren Reingewinn hinzugerechnet. Im Umfang des hinzugerechneten Betrags ist eine versteuerte stille Reserve zu bilden. Die Kantone können diese Besteuerung innert fünf Jahren ab Beginn der ermässigten Besteuerung auf andere Weise sicherstellen.

<sup>4</sup> Der Bundesrat erlässt weiterführende Bestimmungen, insbesondere:

- a. zur Berechnung des ermässigt steuerbaren Reingewinns aus Patenten und vergleichbaren Rechten, namentlich zum Nexusquotienten;
- b. zur Anwendung der Regelung auf Produkte, die nur geringe Abweichungen voneinander aufweisen und denen dieselben Patente und vergleichbaren Rechte zugrunde liegen;
- c. zu den Dokumentationspflichten;
- d. zum Beginn und Ende der ermässigten Besteuerung; und
- e. zur Behandlung der Verluste aus Patenten und vergleichbaren Rechten.

**Art. 24c<sup>118</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 Steuerbefrei-

<sup>117</sup> Eingefügt durch Ziff. 13 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>118</sup> Eingefügt durch Ziff. 13 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).

ung nach Artikel 23 Absatz 1 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. 24d<sup>119</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 23 Absatz 1 sowie die Verlegung des Sitzes oder der tatsächlichen Verwaltung ins Ausland.

#### **Art. 25** Aufwand

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

- a. die eidgenössischen, kantonalen und kommunalen Steuern, nicht aber Steuerbussen;
- b. die Zuwendungen an Vorsorgeeinrichtungen zugunsten des eigenen Personals, sofern jede zweckwidrige Verwendung ausgeschlossen ist;
- c.<sup>120</sup> die freiwilligen Leistungen von Geld und übrigen Vermögenswerten bis zu dem nach kantonalem Recht bestimmten Ausmass an juristische Personen mit Sitz in der Schweiz, die im Hinblick auf ihre öffentlichen oder gemeinnützigen Zwecke von der Steuerpflicht befreit sind (Art. 23 Abs. 1 Bst. f), sowie an Bund, Kantone, Gemeinden und deren Anstalten (Art. 23 Abs. 1 Bst. a–c);
- 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>121</sup> die Kosten der berufsorientierten Aus- und Weiterbildung, einschliesslich Umschulungskosten, des eigenen Personals.

<sup>119</sup> Eingefügt durch Ziff. 13 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>120</sup> Fassung gemäss Anhang Ziff. 4 des BG vom 8. Okt. 2004 (Stiftungsrecht), in Kraft seit 1. Jan. 2006 (AS **2005** 4545; BBl **2003** 8153 8191).

<sup>121</sup> Eingefügt durch Ziff. 12 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>1</sup>bis Nicht zum geschäftsmässig begründeten Aufwand gehören Zahlungen von Bestechungsgeldern im Sinne des schweizerischen Strafrechts an schweizerische oder fremde Amtsträger.<sup>122</sup>

<sup>2</sup> Vom Reingewinn der Steuerperiode werden die Verluste aus den sieben der Steuerperiode (Art. 31 Abs. 2) vorangegangenen Geschäftsjahren abgezogen, soweit sie bei der Berechnung des steuerbaren Reingewinns dieser Jahre nicht berücksichtigt werden konnten.<sup>123</sup>

<sup>3</sup> Mit Leistungen zum Ausgleich einer Unterbilanz im Rahmen einer Sanierung, die nicht Kapitaleinlagen im Sinne von Artikel 24 Absatz 2 Buchstabe a sind, können auch Verluste verrechnet werden, die in früheren Geschäftsperioden entstanden und noch nicht mit Gewinnen verrechnet werden konnten.

<sup>4</sup> Die Absätze 2 und 3 gelten auch bei Verlegung des Sitzes oder der tatsächlichen Verwaltung innerhalb der Schweiz.<sup>124</sup>

#### **Art. 25a<sup>125</sup>**    Zusätzlicher Abzug von Forschungs- und Entwicklungsaufwand

<sup>1</sup> Die Kantone können auf Antrag Forschungs- und Entwicklungsaufwand, welcher der steuerpflichtigen Person direkt oder durch Dritte im Inland indirekt entstanden ist, um höchstens 50 Prozent über den geschäftsmässig begründeten Forschungs- und Entwicklungsaufwand hinaus zum Abzug zulassen.

<sup>2</sup> Als Forschung und Entwicklung gelten die wissenschaftliche Forschung und die wissenschaftsbasierte Innovation nach Artikel 2 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 2012<sup>126</sup> über die Förderung der Forschung und Innovation.

<sup>3</sup> Ein erhöhter Abzug ist zulässig auf:

- a. dem direkt zurechenbaren Personalaufwand für Forschung und Entwicklung, zuzüglich eines Zuschlags von 35 Prozent dieses Personalaufwands, höchstens aber bis zum gesamten Aufwand der steuerpflichtigen Person;
- b. 80 Prozent des Aufwands für durch Dritte in Rechnung gestellte Forschung und Entwicklung.

<sup>4</sup> Ist der Auftraggeber der Forschung und Entwicklung abzugsberechtigt, so steht dem Auftragnehmer dafür kein Abzug zu.

<sup>122</sup> Eingefügt durch Ziff. II des BG vom 22. Dez. 1999 über die Unzulässigkeit steuerlicher Abzüge von Bestechungsgeldern, in Kraft seit 1. Jan. 2001 (AS **2000** 2147; BBl **1997** II 1037, IV 1336).

<sup>123</sup> Fassung gemäss Ziff. I 2 des BG vom 15. Dez. 2000 zur Koordination und Vereinfachung der Veranlagungsverfahren für die direkten Steuern im interkantonalen Verhältnis, in Kraft seit 1. Jan. 2001 (AS **2001** 1050; BBl **2000** 3898).

<sup>124</sup> Eingefügt durch Ziff. I 2 des BG vom 15. Dez. 2000 zur Koordination und Vereinfachung der Veranlagungsverfahren für die direkten Steuern im interkantonalen Verhältnis, in Kraft seit 1. Jan. 2001 (AS **2001** 1050; BBl **2000** 3898).

<sup>125</sup> Eingefügt durch Ziff. I 3 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>126</sup> SR **420.1**

**Art. 25a<sup>bis</sup>**<sup>127</sup> Abzug auf Eigenfinanzierung

<sup>1</sup> Zum geschäftsmässig begründeten Aufwand gehört auch der Abzug für Eigenfinanzierung, sofern das kantonale Gesetz dies vorsieht und im Hauptort des Kantons das kumulierte Steuermass von Kanton, Gemeinde und allfälligen anderen Selbstverwaltungskörpern über den gesamten Tarifverlauf mindestens 13,5 Prozent beträgt. Der Abzug entspricht dem kalkulatorischen Zins auf dem Sicherheitseigenkapital.

<sup>2</sup> Das Sicherheitseigenkapital entspricht dem Teil des in der Schweiz steuerbaren Eigenkapitals vor einer Ermässigung nach Artikel 29 Absatz 3, der das für die Geschäftstätigkeit langfristig benötigte Eigenkapital übersteigt. Es wird mittels Eigenkapitalunterlegungssätzen berechnet, die nach dem Risiko der Kategorie der Aktiven abgestuft sind.

<sup>3</sup> Ausgeschlossen ist ein kalkulatorischer Zins auf:

- a. Beteiligungen nach Artikel 28 Absatz 1;
- b. nicht betriebsnotwendigen Aktiven;
- c. Aktiven nach Artikel 24a;
- d. den nach Artikel 24c aufgedeckten stillen Reserven einschliesslich des selbst geschaffenen Mehrwerts sowie auf vergleichbaren unverteuert aufgedeckten stillen Reserven;
- e. Aktiven im Zusammenhang mit Transaktionen, die eine ungerechtfertigte Steuerersparnis bewirken, namentlich Forderungen aller Art gegenüber Nahestehenden, soweit diese Forderungen aus der Veräusserung von Beteiligungen nach Artikel 28 Absätze 1–1<sup>ter</sup> oder Ausschüttungen stammen.

<sup>4</sup> Der kalkulatorische Zinssatz auf dem Sicherheitseigenkapital richtet sich nach der Rendite von zehnjährigen Bundesobligationen. Soweit das Sicherheitseigenkapital anteilmässig auf Forderungen aller Art gegenüber Nahestehenden entfällt, kann ein dem Drittvergleich entsprechender Zinssatz geltend gemacht werden; Absatz 3 Buchstabe e bleibt vorbehalten.

<sup>5</sup> Die Berechnung des kalkulatorischen Zinses auf dem Sicherheitseigenkapital erfolgt am Ende der Steuerperiode auf der Grundlage:

- a. des Durchschnittswerts der einzelnen Aktiven, bewertet zu Gewinnsteuerwerten während der Steuerperiode;
- b. des Durchschnittswertes des Eigenkapitals während der Steuerperiode;
- c. der Eigenkapitalunterlegungssätze nach den Absätzen 2 und 3; und
- d. der Bestimmungen zum kalkulatorischen Zinssatz nach Absatz 4.

<sup>6</sup> Der Bundesrat erlässt die erforderlichen Ausführungsbestimmungen zu den Absätzen 2–5.

<sup>127</sup> Eingefügt durch Ziff. I 3 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. 25b**<sup>128</sup> Entlastungsbegrenzung

<sup>1</sup> Die gesamte steuerliche Ermässigung nach den Artikeln 24b Absätze 1 und 2, 25a und 25a<sup>bis</sup> darf nicht höher sein als 70 Prozent des steuerbaren Gewinns vor Verlustverrechnung, wobei der Nettobeteiligungsertrag nach Artikel 28 Absätze 1 und 1<sup>bis</sup> ausgeklammert wird, und vor Abzug der vorgenommenen Ermässigungen.

<sup>2</sup> Die Kantone können eine geringere Ermässigung vorsehen.

<sup>3</sup> Es dürfen weder aus den einzelnen Ermässigungen noch aus der gesamten steuerlichen Ermässigung Verlustvorträge resultieren.

**Art. 26** Gewinn von Vereinen, Stiftungen und kollektiven Kapitalanlagen<sup>129</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 Umfang 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>130</sup>

**Art. 26a**<sup>131</sup> Gewinne von juristischen Personen mit ideellen Zwecken

Gewinne von juristischen Personen mit ideellen Zwecken werden nicht besteuert, sofern sie einen nach kantonalem Recht bestimmten Betrag nicht übersteigen und ausschliesslich und unwiderruflich diesen Zwecken gewidmet sind.

**2. Abschnitt: Steuerberechnung****Art. 27** Allgemeines

<sup>1</sup> Kapitalgesellschaften und Genossenschaften werden nach dem gleichen Tarif besteuert.

<sup>2</sup> Allfällige Minimalsteuern auf Ersatzfaktoren werden an die Gewinn- und Kapitalsteuern angerechnet.

<sup>128</sup> Eingefügt durch Ziff. I 3 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>129</sup> Fassung gemäss Anhang Ziff. II 7 des Kollektivanlagengesetzes vom 23. Juni 2006, in Kraft seit 1. Jan. 2007 (AS **2006** 5379; BBl **2005** 6395).

<sup>130</sup> Fassung gemäss Anhang Ziff. II 7 des Kollektivanlagengesetzes vom 23. Juni 2006, in Kraft seit 1. Jan. 2007 (AS **2006** 5379; BBl **2005** 6395).

<sup>131</sup> Eingefügt durch Ziff. I 2 des BG vom 20. März 2015 über die Gewinnbesteuerung von juristischen Personen mit ideellen Zwecken, in Kraft seit 1. Jan. 2016 (AS **2015** 2947; BBl **2014** 5369).



**Art. 28**      Besondere Fälle

<sup>1</sup> Ist eine Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft zu mindestens 10 Prozent am Grund- oder Stammkapital oder am Gewinn und an den Reserven einer anderen Gesellschaft beteiligt oder haben ihre Beteiligungsrechte einen Verkehrswert von mindestens einer Million Franken, so ermässigt sich die Gewinnsteuer im Verhältnis des Nettoertrages aus den Beteiligungsrechten zum gesamten Reingewinn.<sup>132</sup> Der Nettoertrag 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.<sup>133</sup>

<sup>1bis</sup> Die Kantone können die Ermässigung auf Kapitalgewinne aus Beteiligungen sowie auf Erlöse aus dazugehörigen Bezugsrechten ausdehnen, 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 Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft war. Fällt die Beteiligungsquote infolge Teilveräusserung unter 10 Prozent, so kann die Ermässigung für jeden folgenden Veräusserungsgewinn nur gewährt werden, wenn die Beteiligungsrechte am Ende des Steuerjahres vor dem Verkauf einen Verkehrswert von mindestens einer Million Franken hatten.<sup>134</sup>

<sup>1ter</sup> Bei der Berechnung der Ermässigung wird der Veräusserungserlös nur so weit berücksichtigt, als er die Gestehungskosten übersteigt. Wertberichtigungen sowie Abschreibungen auf den Gestehungskosten von Beteiligungen von mindestens 10 Prozent werden dem steuerbaren Gewinn zugerechnet, soweit sie nicht mehr begründet sind.<sup>135</sup>

<sup>1quater</sup> Bei Konzernobergesellschaften von systemrelevanten Banken nach Artikel 7 Absatz 1 des Bankengesetzes vom 8. November 1934<sup>136</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

<sup>132</sup> Fassung gemäss Ziff. II 3 des Unternehmenssteuerreformgesetzes II vom 23. März 2007, in Kraft seit 1. Jan. 2009 (AS **2008** 2893; BBl **2005** 4733).

<sup>133</sup> Fassung gemäss Ziff. I 2 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>134</sup> Eingefügt durch Ziff. I 2 des BG vom 10. Okt. 1997 über die Reform der Unternehmensbesteuerung 1997 (AS **1998** 669; BBl **1997** II 1164). Fassung gemäss Ziff. II 3 des Unternehmenssteuerreformgesetzes II vom 23. März 2007, in Kraft seit 1. Jan. 2009 (AS **2008** 2893; BBl **2005** 4733).

<sup>135</sup> Eingefügt durch Ziff. II 3 des Unternehmenssteuerreformgesetzes II vom 23. März 2007, in Kraft seit 1. Jan. 2009 (AS **2008** 2893; BBl **2005** 4733).

<sup>136</sup> SR **952.0**

- b. Schuldinstrumente zur Verlusttragung bei Insolvenzmassnahmen im Sinne der Artikel 28–32 BankG.<sup>137</sup>

2 – 5...<sup>138</sup>

<sup>6</sup> Andere Ausnahmen von der ordentlichen Steuerberechnung gemäss Artikel 27 sind nicht zulässig.

### 3. Kapitel: Kapitalsteuer

**Art. 29** Steuerobjekt; im Allgemeinen<sup>139</sup>

<sup>1</sup> Gegenstand der Kapitalsteuer ist das Eigenkapital.

<sup>2</sup> Das steuerbare Eigenkapital besteht:

- a. bei Kapitalgesellschaften und Genossenschaften aus dem einbezahlten Grund- oder Stammkapital, den offenen und den aus versteuertem Gewinn gebildeten stillen Reserven;
- b.<sup>140</sup> ...
- c. bei Vereinen, Stiftungen und den übrigen juristischen Personen aus dem Reinvermögen, wie es nach den Bestimmungen für die natürlichen Personen berechnet wird.

<sup>3</sup> Die Kantone können für Eigenkapital, das auf Beteiligungsrechte nach Artikel 28 Absatz 1, auf Rechte nach Artikel 24a sowie auf Darlehen an Konzerngesellschaften entfällt, eine Steuerermässigung vorsehen.<sup>141</sup>

**Art. 29a**<sup>142</sup> Steuerobjekt; verdecktes Eigenkapital

Das steuerbare Eigenkapital von Kapitalgesellschaften und Genossenschaften wird um den Teil des Fremdkapitals erhöht, dem wirtschaftlich die Bedeutung von Eigenkapital zukommt.

<sup>137</sup> Eingefügt durch Ziff. I 2 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>138</sup> Aufgehoben durch Ziff. I 3 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>139</sup> Fassung gemäss Ziff. II des BG vom 7. Okt. 1994, in Kraft seit 1. Jan. 1995 (AS **1995** 1449; BBl **1994** II 357).

<sup>140</sup> Aufgehoben durch Ziff. I 3 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>141</sup> Fassung gemäss Ziff. I 3 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>142</sup> Eingefügt durch Ziff. II des BG vom 7. Okt. 1994, in Kraft seit 1. Jan. 1995 (AS **1995** 1449; BBl **1994** II 357).

**Art. 30** Steuerberechnung

<sup>1</sup> Kapitalgesellschaften und Genossenschaften werden nach dem gleichen Tarif besteuert.

<sup>2</sup> Die Kantone können die Gewinnsteuer an die Kapitalsteuer anrechnen.<sup>143</sup>

**4. Kapitel: Zeitliche Bemessung****Art. 31**

<sup>1</sup> Die Steuern vom Reingewinn und vom Eigenkapital werden für jede Steuerperiode festgesetzt und erhoben.

<sup>2</sup> Als Steuerperiode gilt das Geschäftsjahr. Die Steuerpflichtigen müssen in jedem Kalenderjahr, ausgenommen im Gründungsjahr, einen Geschäftsabschluss mit Bilanz und Erfolgsrechnung erstellen. Umfasst ein Geschäftsjahr mehr oder weniger als zwölf Monate, so bestimmt sich der Steuersatz für die Gewinnsteuer nach dem auf zwölf Monate berechneten Reingewinn.

<sup>3</sup> Der steuerbare Reingewinn bemisst sich nach dem Ergebnis der Steuerperiode.

<sup>4</sup> Das steuerbare Eigenkapital bemisst sich nach dem Stand am Ende der Steuerperiode

**Vierter Titel: Quellensteuern für natürliche und juristische Personen****1. Kapitel:****Natürliche Personen mit steuerrechtlichem Wohnsitz oder Aufenthalt im Kanton****Art. 32<sup>144</sup>** Geltungsbereich

<sup>1</sup> Arbeitnehmer ohne Niederlassungsbewilligung, die im Kanton 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 11 Absatz 4 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.

<sup>3</sup> Die Quellensteuer wird von den Bruttoeinkünften berechnet.

<sup>143</sup> Eingefügt durch Ziff. II 3 des Unternehmenssteuerreformgesetzes II vom 23. März 2007, in Kraft seit 1. Jan. 2009 (AS **2008** 2893; BBl **2005** 4733).

<sup>144</sup> Fassung gemäss Ziff. I 2 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>4</sup> Steuerbar sind:

- a. die Einkommen aus unselbstständiger Erwerbstätigkeit nach 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 7 Absatz 1;
- b. die Ersatzeinkünfte; und
- c. die Leistungen nach Artikel 18 Absatz 3 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1946<sup>145</sup> über die Alters- und Hinterlassenenversicherung (AHVG).

### **Art. 33**<sup>146</sup> Ausgestaltung des Steuerabzuges

<sup>1</sup> Der Quellensteuerabzug wird auf der Grundlage der für die Einkommenssteuer natürlicher Personen geltenden Steuertarife festgesetzt; er umfasst die eidgenössischen, kantonalen und kommunalen Steuern.

<sup>2</sup> Der Quellensteuerabzug für die in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe lebenden Ehegatten, die beide erwerbstätig sind, trägt ihrem Gesamteinkommen Rechnung.

<sup>3</sup> Berufskosten, Versicherungsprämien sowie der Abzug für Familienlasten und bei Erwerbstätigkeit beider Ehegatten werden pauschal berücksichtigt. Die Kantone veröffentlichen die einzelnen Pauschalen.

<sup>4</sup> Die Eidgenössische Steuerverwaltung (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>147</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.

### **Art. 33a**<sup>148</sup> Obligatorische nachträgliche ordentliche Veranlagung

<sup>1</sup> Personen, die nach Artikel 32 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 Vermögen und Einkünfte verfügen, die nicht der Quellensteuer unterliegen.

<sup>145</sup> SR **831.10**

<sup>146</sup> Fassung gemäss Ziff. I 2 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>147</sup> SR **831.10**

<sup>148</sup> Eingefügt durch Ziff. I 2 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> Das Eidgenössische Finanzdepartement 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 Vermögen und 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. 33b**<sup>149</sup> Nachträgliche ordentliche Veranlagung auf Antrag

<sup>1</sup> Personen, die nach Artikel 32 Absatz 1 der Quellensteuer unterliegen und keine der Voraussetzungen nach Artikel 33a 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 Steuern des Bundes, des Kantons und der Gemeinde auf dem Erwerbseinkommen. Nachträglich werden keine zusätzlichen Abzüge gewährt.

<sup>5</sup> Artikel 33a Absätze 5 und 6 ist anwendbar.

**Art. 34**<sup>150</sup>

<sup>149</sup> Eingefügt durch Ziff. I 2 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>150</sup> Aufgehoben durch Ziff. I 2 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).

## 2. Kapitel: Natürliche Personen ohne steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz sowie juristische Personen ohne Sitz oder tatsächliche Verwaltung in der Schweiz<sup>151</sup>

### Art. 35 Geltungsbereich

<sup>1</sup> Folgende natürliche Personen ohne steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz sowie folgende juristische Personen ohne Sitz oder tatsächliche Verwaltung in der Schweiz unterliegen der Quellensteuer:<sup>152</sup>

- a. Arbeitnehmer für ihr aus unselbständiger Tätigkeit im Kanton erzieltetes Erwerbseinkommen;
- b. Künstler, Sportler und Referenten für Einkünfte aus ihrer im Kanton ausgeübten persönlichen Tätigkeit, eingeschlossen die Einkünfte und Entschädigungen, die nicht dem Künstler, Sportler oder Referenten, sondern einem Dritten zufließen, der seine Tätigkeit organisiert hat;
- c.<sup>153</sup> Mitglieder der Verwaltung oder der Geschäftsführung von juristischen Personen mit Sitz oder mit tatsächlicher Verwaltung im Kanton für die ihnen ausgerichteten Tantiemen, Sitzungsgelder, festen Entschädigungen, Mitarbeiterbeteiligungen und ähnlichen Vergütungen;
- d.<sup>154</sup> Mitglieder der Verwaltung oder der Geschäftsführung ausländischer Unternehmungen mit Betriebsstätten im Kanton für die ihnen zu Lasten dieser Betriebsstätten ausgerichteten Tantiemen, Sitzungsgelder, festen Entschädigungen, Mitarbeiterbeteiligungen und ähnlichen Vergütungen;
- e. Gläubiger und Nutzniesser von Forderungen, die durch Grund- oder Faustpfand auf Grundstücken im Kanton gesichert sind, für die ihnen ausgerichteten Zinsen;
- f.<sup>155</sup> Empfänger von Pensionen, Ruhegehältern oder anderen Vergütungen, die sie auf Grund eines früheren öffentlich-rechtlichen Arbeitsverhältnisses von einem Arbeitgeber oder einer Vorsorgeeinrichtung mit Sitz im Kanton erhalten, für diese Leistungen;
- g. im Ausland wohnhafte Empfänger von Leistungen aus schweizerischen privatrechtlichen Einrichtungen der beruflichen Vorsorge oder aus anerkannten Formen der gebundenen Selbstvorsorge für diese Leistungen;

<sup>151</sup> Fassung gemäss Ziff. I 2 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>152</sup> Fassung gemäss Ziff. I 2 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>153</sup> Fassung gemäss Ziff. I 2 des BG vom 17. Dez. 2010 über die Besteuerung von Mitarbeiterbeteiligungen, in Kraft seit 1. Jan. 2013 (AS **2011** 3259; BBl **2005** 575).

<sup>154</sup> Fassung gemäss Ziff. I 2 des BG vom 17. Dez. 2010 über die Besteuerung von Mitarbeiterbeteiligungen, in Kraft seit 1. Jan. 2013 (AS **2011** 3259; BBl **2005** 575).

<sup>155</sup> Fassung gemäss Ziff. I 6 des BG vom 19. März 1999 über das Stabilisierungsprogramm 1998, in Kraft seit 1. Jan. 2001 (AS **1999** 2374; BBl **1999** 4).

- h.<sup>156</sup> Arbeitnehmer, die für Arbeit im internationalen Verkehr an Bord eines Schiffes oder eines Luftfahrzeuges oder bei einem Transport auf der Strasse für diese Leistungen Lohn oder andere Vergütungen von einem Arbeitgeber mit Sitz oder Betriebsstätte im Kanton erhalten; davon ausgenommen bleibt die Besteuerung der Seeleute für Arbeit an Bord eines Hochseeschiffes;
- i.<sup>157</sup> Personen, die im Zeitpunkt des Zuflusses von geldwerten Vorteilen aus Mitarbeiterbeteiligungen gemäss Artikel 7d Absatz 3 im Ausland wohnhaft sind, nach Artikel 7f<sup>158</sup> anteilmässig für den geldwerten Vorteil;
- j.<sup>159</sup> Empfänger, die Leistungen nach Artikel 18 Absatz 3 AHVG<sup>160</sup> erhalten, für diese Leistungen.

<sup>2</sup> Davon ausgenommen sind Einkommen, die der Besteuerung im vereinfachten Abrechnungsverfahren nach Artikel 11 Absatz 4 unterstehen.<sup>161</sup>

**Art. 35a<sup>162</sup>** Nachträgliche ordentliche Veranlagung auf Antrag

<sup>1</sup> Personen, die nach Artikel 35 Absatz 1 Buchstabe a oder h 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;
- 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 Eidgenössische Finanzdepartement präzisiert in Zusammenarbeit mit den Kantonen die Voraussetzungen nach Absatz 1 und regelt das Verfahren.

<sup>156</sup> Fassung gemäss Ziff. 12 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>157</sup> Eingefügt durch Ziff. 12 des BG vom 17. Dez. 2010 über die Besteuerung von Mitarbeiterbeteiligungen, in Kraft seit 1. Jan. 2013 (AS **2011** 3259; BBl **2005** 575).

<sup>158</sup> Berichtigt von der Redaktionskommission der BVers (Art. 58 Abs. 1, ParlG; SR **171.10**).

<sup>159</sup> Eingefügt durch Ziff. 12 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>160</sup> SR **831.10**

<sup>161</sup> Fassung gemäss Ziff. 12 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>162</sup> Eingefügt durch Ziff. 12 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. 35b**<sup>163</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 Eidgenössische Finanzdepartement legt in Zusammenarbeit mit den Kantonen die Voraussetzungen fest.

**Art. 36** Ausgestaltung des Steuerabzuges

<sup>1</sup> In den Fällen von Artikel 35 Absatz 1 Buchstaben a und h wird die Quellensteuer nach den Vorschriften der Artikel 32 und 33 erhoben.

<sup>2</sup> In den Fällen von Artikel 35 Absatz 1 Buchstabe b wird die Quellensteuer von den Bruttoeinkünften nach Abzug der Gewinnungskosten erhoben. Diese betragen:

- a. 50 Prozent der Bruttoeinkünfte bei Künstlern;
- b. 20 Prozent der Bruttoeinkünfte bei Sportlern sowie Referenten.<sup>164</sup>

<sup>3</sup> In den Fällen von Artikel 35 Absatz 1 Buchstaben c–g wird die Quellensteuer von den Bruttoeinkünften berechnet.

**Art. 36a**<sup>165</sup> Abgegoltene Steuer

<sup>1</sup> Die Quellensteuer tritt an die Stelle der im ordentlichen Verfahren zu veranlagenden Steuern des Bundes, des Kantons und der Gemeinde auf dem Erwerbseinkommen. Nachträglich werden keine zusätzlichen Abzüge gewährt.

<sup>2</sup> Bei Zweiverdienerehepaaren kann eine Korrektur des steuersatzbestimmenden Erwerbseinkommens für den Ehegatten vorgesehen werden.

**3. Kapitel: Pflichten des Schuldners der steuerbaren Leistung****Art. 37**

<sup>1</sup> Der Schuldner der steuerbaren Leistung (Art. 32 und 35) haftet für die Entrichtung der Quellensteuer. Er ist verpflichtet:

- a. die geschuldete Steuer bei Fälligkeit seiner Leistung zurückzubehalten oder vom Steuerpflichtigen einzufordern;

<sup>163</sup> Eingefügt durch Ziff. I 2 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> Fassung gemäss Ziff. I 2 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>165</sup> Eingefügt durch Ziff. I 2 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. dem Steuerpflichtigen eine Bestätigung über den Steuerabzug auszustellen;
- c. die Steuern der zuständigen Steuerbehörde abzuliefern;
- d.<sup>166</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 Quellensteuerabzug ist auch dann vorzunehmen, wenn die steuerpflichtige Person in einem andern Kanton steuerpflichtig ist.<sup>167</sup>

<sup>3</sup> Der Schuldner der steuerbaren Leistung erhält eine Bezugsprovision von 1–2 Prozent des gesamten Quellensteuerbetrags; die zuständige Steuerbehörde setzt die Bezugsprovision fest. Für Kapitaleleistungen beträgt die Bezugsprovision 1 Prozent des gesamten Quellensteuerbetrags, jedoch höchstens 50 Franken pro Kapitaleistung für die Quellensteuer von Bund, Kanton und Gemeinde.<sup>168</sup>

#### 4. Kapitel:<sup>169</sup> Örtliche Zuständigkeit und interkantonaies Verhältnis

##### Art. 38 Örtliche Zuständigkeit

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

- a. für Arbeitnehmer nach Artikel 32: nach dem Recht jenes Kantons, in dem der Arbeitnehmer bei Fälligkeit der steuerbaren Leistung seinen steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt hat;
- b. für Personen nach Artikel 35 Absatz 1 Buchstaben a und c–i: 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 35 Absatz 1 Buchstabe b: nach dem Recht jenes Kantons, in dem der Künstler, Sportler oder Referent seine Tätigkeit ausübt.

<sup>166</sup> Eingefügt durch Ziff. 12 des BG vom 17. Dez. 2010 über die Besteuerung von Mitarbeiterbeteiligungen, in Kraft seit 1. Jan. 2013 (AS 2011 3259; BBl 2005 575).

<sup>167</sup> Fassung gemäss Ziff. 12 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>168</sup> Fassung gemäss Ziff. 12 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>169</sup> Fassung gemäss Ziff. 12 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> Ist der Arbeitnehmer nach Artikel 35 Wochenauenthalter, 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 Wochenauenthalt hatte.

#### **Art. 38a** Interkantonaies Verhältnis

<sup>1</sup> Der nach Artikel 38 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.

<sup>2</sup> Die Kantone leisten einander bei der Erhebung der Quellensteuer unentgeltliche Amts- und Rechtshilfe.

## **Fünfter Titel: Verfahrensrecht**

### **1. Kapitel: Verfahrensgrundsätze und Veranlagungsverfahren**

#### **Art. 39** Amtspflichten

<sup>1</sup> Die mit dem Vollzug der Steuergesetze betrauten Personen sind zur Geheimhaltung verpflichtet. Vorbehalten bleibt die Auskunftspflicht, soweit hiefür eine gesetzliche Grundlage im Bundesrecht oder im kantonalen Recht besteht.

<sup>2</sup> Die Steuerbehörden erteilen einander kostenlos die benötigten Auskünfte und gewähren einander Einsicht in die amtlichen Akten. Ist eine Person mit Wohnsitz oder Sitz im Kanton aufgrund der Steuererklärung auch in einem andern Kanton steuerpflichtig, so gibt die Veranlagungsbehörde der Steuerbehörde des andern Kantons Kenntnis von der Steuererklärung und von der Veranlagung.

<sup>3</sup> Die Behörden des Bundes, der Kantone, Bezirke, Kreise und Gemeinden erteilen den mit dem Vollzug der Steuergesetze betrauten Behörden auf Ersuchen hin alle Auskünfte, die für die Anwendung dieser Gesetze erforderlich sind. Sie können diese Behörden von sich aus darauf aufmerksam machen, wenn sie vermuten, dass eine Veranlagung unvollständig ist.

<sup>4</sup> Die Behörden nach den Absätzen 2 und 3 sind berechtigt, die Versichertennummer der Alters- und Hinterlassenenversicherung gemäss den Bestimmungen des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1946<sup>170</sup> über die Alters- und Hinterlassenenversicherung für die Erfüllung ihrer gesetzlichen Aufgaben systematisch zu verwenden.<sup>171</sup>

#### **Art. 39a**<sup>172</sup> Datenbearbeitung

<sup>1</sup> Die Eidgenössische Steuerverwaltung und die Behörden nach Artikel 39 Absatz 2 geben einander die Daten weiter, die für die Erfüllung ihrer Aufgaben dienlich sein können. Die Behörden nach Artikel 39 Absatz 3 geben der Steuerbehörde die Daten weiter, die für die Durchführung dieses Gesetzes von Bedeutung sein können.

<sup>2</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>3</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.

#### **Art. 40** Verfahrensrechtliche Stellung der Ehegatten

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

<sup>2</sup> Sie unterschreiben die Steuererklärung gemeinsam. Ist die Steuererklärung nur von einem der beiden Ehegatten unterzeichnet, so wird dem nicht unterzeichnenden 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.

#### **Art. 41** Verfahrensrechte des Steuerpflichtigen

<sup>1</sup> Der Steuerpflichtige kann die Akten, die er eingereicht oder unterzeichnet hat, einsehen. Die übrigen Akten stehen ihm nach Ermittlung des Sachverhaltes offen, soweit nicht öffentliche oder private Interessen entgegenstehen.

<sup>170</sup> SR **831.10**

<sup>171</sup> Eingefügt durch Anhang Ziff. 6 des BG vom 23. Juni 2006 (Neue AHV-Versichertennummer), in Kraft seit 1. Dez. 2007 (AS **2007** 5259; BBl **2006** 501).

<sup>172</sup> Eingefügt durch Ziff. VI 4 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>2</sup> Die vom Steuerpflichtigen angebotenen Beweise müssen abgenommen werden, soweit sie geeignet sind, die für die Veranlagung erheblichen Tatsachen festzustellen.

<sup>3</sup> Veranlagungsverfügungen werden dem Steuerpflichtigen schriftlich eröffnet und müssen eine Rechtsmittelbelehrung enthalten. Andere Verfügungen und Entscheide sind ausserdem zu begründen.

#### **Art. 42**      Verfahrenspflichten des Steuerpflichtigen

<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 der Steuererklärung beilegen:

- a. die unterzeichneten Jahresrechnungen (Bilanzen, Erfolgsrechnungen) der Steuerperiode; oder
- b. bei vereinfachter Buchführung nach Artikel 957 Absatz 2 des Obligationenrechts (OR)<sup>173</sup>: Aufstellungen über Einnahmen und Ausgaben, über die Vermögenslage sowie über Privatentnahmen und -einlagen der Steuerperiode.<sup>174</sup>

<sup>4</sup> Die Art und Weise der Führung und der Aufbewahrung der Dokumente nach Absatz 3 richtet sich nach den Artikeln 957–958f OR.<sup>175</sup>

#### **Art. 43**      Bescheinigungspflicht Dritter

<sup>1</sup> Dritte, die mit dem Steuerpflichtigen in einem Vertragsverhältnis stehen oder standen, müssen ihm das gemeinsame Vertragsverhältnis und die beiderseitigen Ansprüche und Leistungen bescheinigen.

<sup>2</sup> Reicht der Steuerpflichtige die Bescheinigung trotz Mahnung nicht ein, so kann die Steuerbehörde diese vom Dritten einfordern. Das gesetzlich geschützte Berufsgeheimnis bleibt gewahrt.

#### **Art. 44**      Auskunftspflicht Dritter

Gesellschafter, Miteigentümer und Gesamteigentümer müssen auf Verlangen den Steuerbehörden über ihr Rechtsverhältnis zum Steuerpflichtigen Auskunft erteilen.

<sup>173</sup> SR 220

<sup>174</sup> Fassung gemäss Ziff. I 3 des Steuererlassgesetzes vom 20. Juni 2014, in Kraft seit 1. Jan. 2016 (AS 2015 9; BBl 2013 8435).

<sup>175</sup> Eingefügt durch Ziff. I 3 des Steuererlassgesetzes vom 20. Juni 2014, in Kraft seit 1. Jan. 2016 (AS 2015 9; BBl 2013 8435).

**Art. 45** Meldepflicht Dritter

Den Veranlagungsbehörden müssen für jede Steuerperiode eine Bescheinigung einreichen:

- a. die juristischen 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. die Einrichtungen der beruflichen Vorsorge und der gebundenen Selbstvorsorge über die den Vorsorgenehmern oder Begünstigten erbrachten Leistungen;
- c. die einfachen 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>176</sup> die kollektiven Kapitalanlagen mit direktem Grundbesitz über die Verhältnisse, die für die Besteuerung des direkten Grundbesitzes und dessen Erträge massgeblich sind;
- e.<sup>177</sup> die Arbeitgeber über die geldwerten Vorteile aus echten Mitarbeiterbeteiligungen sowie über die Zuteilung und die Ausübung von Mitarbeiteroptionen.

**Art. 46** Veranlagung

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

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

<sup>3</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 pflichtgemässigem Ermessen vor.

**Art. 47** Verjährung

<sup>1</sup> Das Recht, eine Steuer zu veranlagern, verjährt fünf Jahre, bei Stillstand oder Unterbrechung der Verjährung spätestens 15 Jahre nach Ablauf der Steuerperiode.

<sup>2</sup> Steuerforderungen verjähren fünf Jahre, nachdem die Veranlagung rechtskräftig geworden ist, bei Stillstand oder Unterbrechung der Verjährung jedoch spätestens zehn Jahre nach Ablauf des Jahres, in dem die Steuern rechtskräftig festgesetzt worden sind.

<sup>176</sup> Fassung gemäss Anhang Ziff. II 7 des Kollektivanlagengesetzes vom 23. Juni 2006, in Kraft seit 1. Jan. 2007 (AS 2006 5379; BBl 2005 6395).

<sup>177</sup> Eingefügt durch Ziff. 12 des BG vom 17. Dez. 2010 über die Besteuerung von Mitarbeiterbeteiligungen, in Kraft seit 1. Jan. 2013 (AS 2011 3259; BBl 2005 575).

**Art. 48** Einsprache

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

<sup>2</sup> Eine Veranlagung nach pflichtgemäßem Ermessen kann der Steuerpflichtige nur wegen offensichtlicher Unrichtigkeit anfechten. Die Einsprache ist zu begründen und muss allfällige Beweismittel nennen.

<sup>3</sup> Im Einspracheverfahren hat die Veranlagungsbehörde die gleichen Befugnisse wie im Veranlagungsverfahren.

<sup>4</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.

**Art. 49** Verfahren bei Erhebung der Quellensteuer

<sup>1</sup> Der Steuerpflichtige und der Schuldner der steuerbaren Leistung müssen auf Verlangen über die für die Erhebung der Quellensteuer massgebenden Verhältnisse Auskunft erteilen.

<sup>2</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 37 nicht einverstanden ist; oder
- b. die Bescheinigung nach Artikel 37 vom Arbeitgeber nicht erhalten hat.<sup>178</sup>

<sup>2bis</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>179</sup>

<sup>2ter</sup> Er bleibt bis zum rechtskräftigen Entscheid verpflichtet, die Quellensteuer zu erheben.<sup>180</sup>

<sup>3</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>4</sup> Hat der Schuldner der steuerbaren Leistung einen zu hohen Steuerabzug vorgenommen, so muss er dem Steuerpflichtigen die Differenz zurückzahlen.

<sup>178</sup> Fassung gemäss Ziff. I 2 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> Eingefügt durch Ziff. I 2 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>180</sup> Eingefügt durch Ziff. I 2 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>5</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>181</sup>

## 2. Kapitel: Rekursverfahren

### Art. 50

<sup>1</sup> Der Steuerpflichtige kann gegen den Einspracheentscheid innert 30 Tagen nach Zustellung bei einer von der Steuerbehörde unabhängigen Justizbehörde schriftlich Rekurs erheben.

<sup>2</sup> Der Rekurs ist zu begründen. Es können alle Mängel des angefochtenen Entscheides und des vorangegangenen Verfahrens gerügt werden.

<sup>3</sup> Der Steuerpflichtige und die kantonale Steuerverwaltung können den Rekursentscheid an eine weitere verwaltungsunabhängige kantonale Instanz ziehen, wenn das kantonale Recht dies vorsieht.

## 3. Kapitel: Änderungen rechtskräftiger Verfügungen und Entscheide

### Art. 51 Revision

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

<sup>181</sup> Eingefügt durch Ziff. 12 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>4</sup> Für die Behandlung des Revisionsbegehrens ist die Behörde zuständig, welche die fragliche Verfügung oder den fraglichen Entscheid erlassen hat.

#### **Art. 52** Rechnungsfehler und Schreibversehen

Rechnungsfehler und Schreibversehen in rechtskräftigen Verfügungen und Entschieden können innert fünf Jahren nach der Eröffnung auf Antrag oder von Amtes wegen von der Behörde berichtigt werden, der sie unterlaufen sind.

#### **Art. 53** Ordentliche Nachsteuer<sup>182</sup>

<sup>1</sup> Ergibt sich aufgrund von Tatsachen oder Beweismitteln, 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 Vergehen gegen die Steuerbehörde zurückzuführen, so wird die nicht erhobene Steuer samt Zins als Nachsteuer eingefordert. Wegen ungenügender Bewertung allein kann keine Nachsteuer erhoben werden.

<sup>2</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>3</sup> Das Recht, die Nachsteuer festzusetzen, erlischt 15 Jahre nach Ablauf der Steuerperiode, auf die sie sich bezieht.

<sup>4</sup> Wenn bei Einleitung eines Nachsteuerverfahrens 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>183</sup>

#### **Art. 53a**<sup>184</sup> 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>182</sup> Fassung gemäss Ziff. I 2 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>183</sup> Eingefügt durch Ziff. I 2 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>184</sup> Eingefügt durch Ziff. I 2 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> 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.

#### **4. Kapitel: Inventar**

##### **Art. 54**

<sup>1</sup> Nach dem Tode eines Steuerpflichtigen wird ein amtliches Inventar aufgenommen. Die Inventaraufnahme kann unterbleiben, wenn anzunehmen ist, dass kein Vermögen vorhanden ist.

<sup>2</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>3</sup> Tatsachen, die für die Steuerveranlagung von Bedeutung sind, werden festgestellt und im Inventar vorgemerkt.

#### **Sechster Titel: Steuerstrafrecht<sup>185</sup>**

##### **1. Kapitel: Verletzung von Verfahrenspflichten und Steuerhinterziehung**

###### **Art. 55**            Verletzung von Verfahrenspflichten

Wer einer Pflicht, die ihm nach den Vorschriften des Gesetzes oder nach einer aufgrund dieses Gesetzes getroffenen Anordnung obliegt, trotz Mahnung vorsätzlich oder fahrlässig nicht nachkommt, wird mit Busse bis zu 1000 Franken, in schweren Fällen oder bei Rückfall bis zu 10 000 Franken bestraft.

###### **Art. 56**            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,

<sup>185</sup> Ab 1. Jan. 2007 sind die angedrohten Strafen und die Verjährungsfristen in Anwendung von Art. 333 Abs. 2-6 des Strafgesetzbuches (SR **311.0**) in der Fassung des BG vom 13. Dez. 2002 (AS **2006** 3459; BBl **1999** 1979) zu interpretieren beziehungsweise umzurechnen.

wer vorsätzlich oder fahrlässig eine unrechtmässige Rückerstattung oder einen ungerechtfertigten Erlass erwirkt, wird mit einer Busse entsprechend seinem Verschulden bestraft, die einen Drittel bis das Dreifache, in der Regel das Einfache der hinterzogenen Steuer beträgt.<sup>186</sup>

<sup>1bis</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 Steuerbehörden bei der Feststellung der hinterzogenen Vermögens- und Einkommenselemente vorbehaltlos unterstützt; und
- c. sie sich ernstlich um die Bezahlung der geschuldeten Nachsteuer bemüht.<sup>187</sup>

<sup>1ter</sup> Bei jeder weiteren Selbstanzeige wird die Busse unter den Voraussetzungen nach Absatz 1<sup>bis</sup> auf einen Fünftel der hinterzogenen Steuer ermässigt.<sup>188</sup>

<sup>2</sup> Wer Steuern zu hinterziehen versucht, wird mit einer Busse bestraft, die zwei Drittel der bei vollendeter Begehung auszufällenden Busse beträgt.

<sup>3</sup> Wer zu einer Steuerhinterziehung anstiftet, Hilfe leistet oder als Vertreter des Steuerpflichtigen vorsätzlich eine Steuerhinterziehung bewirkt oder an einer solchen mitwirkt, wird ohne Rücksicht auf die Strafbarkeit des Steuerpflichtigen mit Busse bestraft und haftet solidarisch für die hinterzogene Steuer. Die Busse beträgt bis zu 10 000 Franken, in schweren Fällen oder bei Rückfall bis zu 50 000 Franken.

<sup>3bis</sup> Zeigt sich eine Person nach Absatz 3 erstmals selbst an und sind die Voraussetzungen nach Absatz 1<sup>bis</sup> Buchstaben a und b erfüllt, so wird von einer Strafverfolgung abgesehen und die Solidarhaftung entfällt.<sup>189</sup>

<sup>4</sup> Wer Nachlasswerte, zu deren Bekanntgabe er im Inventarverfahren verpflichtet ist, verheimlicht oder beiseite schafft, in der Absicht, sie der Inventaraufnahme zu entziehen, sowie

wer hierzu anstiftet, Hilfe leistet oder eine solche Tat begünstigt,

wird ohne Rücksicht auf die Strafbarkeit des Steuerpflichtigen mit einer Busse bis zu 10 000 Franken, in schweren Fällen oder bei Rückfall bis zu 50 000 Franken bestraft. Der Versuch einer Verheimlichung oder Beiseiteschaffung von Nach-

<sup>186</sup> Fassung gemäss Ziff. I 2 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>187</sup> Eingefügt durch Ziff. I 2 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>188</sup> Eingefügt durch Ziff. I 2 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>189</sup> Eingefügt durch Ziff. I 2 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).

lasswerten ist ebenfalls strafbar. Die Strafe kann milder sein als bei vollendeter Begehung.<sup>190</sup>

<sup>5</sup> Zeigt sich eine Person nach Absatz 4 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>191</sup>

#### **Art. 57**            Besondere Fälle

<sup>1</sup> Werden zum Vorteil einer juristischen Person Verfahrenspflichten verletzt, Steuern hinterzogen oder Steuern zu hinterziehen versucht, so wird die juristische Person gebüsst. Die handelnden Organe oder Vertreter können zudem nach Artikel 56 Absatz 3 bestraft werden.

<sup>2</sup> Werden im Geschäftsbereich einer juristischen Person Teilnahmehandlungen (Anstiftung, Gehilfenschaft, Mitwirkung) an Steuerhinterziehungen Dritter begangen, so ist Artikel 56 Absatz 3 auf die juristische Person anwendbar.

<sup>3</sup> ...<sup>192</sup>

<sup>4</sup> Die steuerpflichtige Person, die in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe lebt, wird nur für die Hinterziehung ihrer eigenen Steuerfaktoren gebüsst. Vorbehalten bleibt Artikel 56 Absatz 3. Die Mitunterzeichnung der Steuererklärung stellt für sich allein keine Widerhandlung nach Artikel 56 Absatz 3 dar.<sup>193</sup>

#### **Art. 57<sup>bis</sup>**        Verfahren

<sup>1</sup> Nach Abschluss der Untersuchung erlässt die zuständige kantonale Behörde eine Verfügung, die sie der betroffenen Person schriftlich eröffnet.<sup>194</sup>

<sup>190</sup> Fassung gemäss Ziff. 12 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>191</sup> Eingefügt durch Ziff. 12 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>192</sup> Aufgehoben durch Ziff. 12 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 Art. 78c hiernach.

<sup>193</sup> Fassung gemäss Ziff. 12 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>194</sup> Eingefügt durch Art. 3 Ziff. 8 des BB vom 17. Dez. 2004 über die Genehmigung und die Umsetzung der bilateralen Abk. zwischen der Schweiz und der EU über die Assoziierung an Schengen und an Dublin (AS **2008** 447; BBl **2004** 5965). Fassung gemäss Ziff. 12 des BG vom 26. Sept. 2014 (Anpassung an die allgemeinen Bestimmungen des StGB), in Kraft seit 1. Jan. 2017 (AS **2015** 779; BBl **2012** 2869).

<sup>2</sup> Entscheide der Steuerbehörden bei Hinterziehungstatbeständen sind vor Verwaltungs- und Verwaltungsgerichtsbehörden anfechtbar. Gegen letztinstanzliche kantonale Entscheide kann beim Bundesgericht nach Massgabe des Bundesgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005<sup>195</sup> Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten geführt werden. Die Strafgerichtsbarkeit ist ausgeschlossen.<sup>196</sup>

<sup>3</sup> Die Vorschriften über die Verfahrensgrundsätze, das Veranlagungs- und das Rekursverfahren gelten sinngemäss.

#### **Art. 57a<sup>197</sup>** Eröffnung des Strafverfahrens wegen Steuerhinterziehung

<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>2</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. 46 Abs. 3) mit Umkehr der Beweislast im Sinne von Artikel 48 Absatz 2 noch unter Androhung einer Busse wegen Verletzung von Verfahrenspflichten beschafft wurden.

#### **Art. 57b<sup>198</sup>** Selbstanzeige juristischer Personen

<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>199</sup> (FusG) durch die neue juristische Person für die vor der Umwandlung begangenen Steuerhinterziehungen;

<sup>195</sup> SR 173.110

<sup>196</sup> Fassung gemäss Anhang Ziff. 58 des Verwaltungsgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005, in Kraft seit 1. Jan. 2007 (AS 2006 2197 1069; BBl 2001 4202).

<sup>197</sup> Eingefügt durch Ziff. I 2 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>198</sup> Eingefügt durch Ziff. I 2 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, 2009 5683; BBl 2006 8795).

<sup>199</sup> SR 221.301

- 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.

#### **Art. 58<sup>200</sup>** Verjährung der Strafverfolgung

<sup>1</sup> Die Strafverfolgung wegen Verletzung von Verfahrenspflichten verjährt drei Jahre und diejenige wegen versuchter Steuerhinterziehung sechs Jahre nach dem rechtskräftigen Abschluss des Verfahrens, in dem die Verfahrenspflichten verletzt oder die Steuern zu hinterziehen versucht wurden.

<sup>2</sup> Die Strafverfolgung wegen vollendeter Steuerhinterziehung verjährt zehn Jahre nach Ablauf:

- a. der Steuerperiode, für welche die steuerpflichtige Person nicht oder unvollständig veranlagt wurde oder der Steuerabzug an der Quelle nicht gesetzmässig erfolgte (Art. 56 Abs. 1);
- b. des Kalenderjahres, in dem eine unrechtmässige Rückerstattung oder ein ungerechtfertigter Erlass erwirkt wurde (Art. 56 Abs. 1) oder Nachlasswerte im Inventarverfahren verheimlicht oder beiseitegeschafft wurden (Art. 56 Abs. 4).

<sup>3</sup> Die Verjährung tritt nicht mehr ein, wenn die zuständige kantonale Behörde (Art. 57<sup>bis</sup> Abs. 1) vor Ablauf der Verjährungsfrist eine Verfügung erlassen hat.

## **2. Kapitel: Steuervergehen**

#### **Art. 59** Steuerbetrug

<sup>1</sup> Wer zum Zweck der Steuerhinterziehung gefälschte, verfälschte oder inhaltlich unwahre Urkunden zur Täuschung gebraucht oder als zum Steuerabzug an der

<sup>200</sup> Fassung gemäss Ziff. I 2 des BG vom 26. Sept. 2014 (Anpassung an die allgemeinen Bestimmungen des StGB), in Kraft seit 1. Jan. 2017 (AS 2015 779; BBl 2012 2869).

Quelle Verpflichteter 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>201</sup>

<sup>2</sup> Die Bestrafung wegen Steuerhinterziehung bleibt vorbehalten.

<sup>2bis</sup> Liegt eine Selbstanzeige nach Artikel 56 Absatz 1<sup>bis</sup> oder Artikel 57b Absatz 1 wegen Steuerhinterziehung vor, so wird von einer Strafverfolgung wegen allen anderen Straftaten abgesehen, die zum Zweck der Steuerhinterziehung begangen wurden. Diese Bestimmung ist auch in den Fällen nach den Artikeln 56 Absatz 3<sup>bis</sup> und 57b Absätze 3 und 4 anwendbar.<sup>202</sup>

<sup>2ter</sup> Liegt eine straflose Selbstanzeige wegen Veruntreuung der Quellensteuer vor, so wird auch von einer Strafverfolgung wegen allen anderen Straftaten abgesehen, die zum Zweck der Veruntreuung der Quellensteuer begangen wurden. Diese Bestimmung ist auch in den Fällen nach den Artikeln 56 Absatz 3<sup>bis</sup> und 57b Absätze 3 und 4 anwendbar.<sup>203</sup>

<sup>3</sup> Die allgemeinen Bestimmungen des Strafgesetzbuches<sup>204</sup> sind anwendbar, soweit das Gesetz nichts anderes vorschreibt.

#### **Art. 60**<sup>205</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.

#### **Art. 61** Verfahren und Vollzug

Das Strafverfahren und der Strafvollzug richten sich nach kantonalem Recht, soweit Bundesrecht nichts anderes bestimmt. Entscheide der letzten kantonalen Instanz unterliegen der Beschwerde in Strafsachen an das Bundesgericht.<sup>206</sup>

<sup>201</sup> Fassung gemäss Ziff. I 2 des BG vom 26. Sept. 2014 (Anpassung an die allgemeinen Bestimmungen des StGB), in Kraft seit 1. Jan. 2017 (AS **2015** 779; BBl **2012** 2869).

<sup>202</sup> Eingefügt durch Ziff. I 2 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, **2009** 5683; BBl **2006** 8795).

<sup>203</sup> Eingefügt durch Ziff. I 2 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, **2009** 5683; BBl **2006** 8795).

<sup>204</sup> SR **311.0**

<sup>205</sup> Fassung gemäss Ziff. I 2 des BG vom 26. Sept. 2014 (Anpassung an die allgemeinen Bestimmungen des StGB), in Kraft seit 1. Jan. 2017 (AS **2015** 779; BBl **2012** 2869).

<sup>206</sup> Fassung des zweiten Satzes gemäss Anhang Ziff. 13 des Bundesgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005, in Kraft seit 1. Jan. 2007 (AS **2006** 1205 1069; BBl **2001** 4202).

**Siebter Titel: ...****Art. 62–70<sup>207</sup>****Achter Titel: Schlussbestimmungen****1. Kapitel: Durchführung durch die Kantone****Art. 71** Mitwirkung

<sup>1</sup> Die Kantone vollziehen dieses Gesetz in Zusammenarbeit mit den Bundesbehörden.

<sup>2</sup> Die Kantone erteilen den zuständigen Bundesbehörden sämtliche für die Durchführung dieses Gesetzes nötigen Auskünfte und beschaffen ihnen die erforderlichen Unterlagen.

<sup>3</sup> Für die Steuererklärungen und die dazugehörigen Beilagen werden für die ganze Schweiz einheitliche Formulare verwendet.

**Art. 72** Anpassung der kantonalen Gesetzgebungen

<sup>1</sup> Die Kantone passen ihre Gesetzgebung innert acht Jahren nach dem Inkrafttreten dieses Gesetzes den Vorschriften der Titel 2–6 an.<sup>208</sup>

<sup>2</sup> Nach Ablauf dieser Frist findet das Bundesrecht direkt Anwendung, wenn ihm das kantonale Steuerrecht widerspricht.

<sup>3</sup> Die Kantonsregierung erlässt die erforderlichen vorläufigen Vorschriften.

**Art. 72a<sup>209</sup>** Anpassung der kantonalen Gesetzgebung an die Änderung

<sup>1</sup> Die Kantone passen ihre Gesetzgebung innert fünf Jahren nach Inkrafttreten der Änderung vom 10. Oktober 1997 den geänderten Artikeln 7 Absatz 1<sup>bis</sup>, 24 Absatz 3<sup>bis</sup> und 28 Absätze 1 und 3–5 an.

<sup>2</sup> Nach Ablauf dieser Frist gilt die Regelung nach Artikel 72 Absatz 2.

<sup>207</sup> Aufgehoben durch Ziff. I 2 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>208</sup> Fassung gemäss Ziff. I 2 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>209</sup> Eingefügt durch Ziff. I 2 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. 72b<sup>210</sup>** Anpassung der kantonalen Gesetzgebung an die Änderungen

<sup>1</sup> Die Kantone passen ihre Gesetzgebung den Änderungen der Artikel 7 Absätze 1<sup>ter</sup>, 2 und 4 Buchstabe d, 8 Absatz 2, 9 Absatz 2 Buchstaben a und b, 10 Absatz 1 Buchstabe e sowie 35 Absatz 1 Buchstabe f auf den Zeitpunkt des Inkrafttretens an.

<sup>2</sup> Nach dem Inkrafttreten der Änderungen gilt Artikel 72 Absatz 2.

**Art. 72c<sup>211</sup>****Art. 72d<sup>212</sup>** Belassen des Bausparabzugs

In den vier Jahren nach Ablauf der Frist von Artikel 72 Absatz 1 können die Kantone die in der Steuerperiode 2000 anwendbaren Bestimmungen über den Abzug von Einlagen für den erstmaligen Erwerb von Wohneigentum bei der Einkommenssteuer und über die Befreiung des so angesparten Kapitals und dessen Erträgen von der Einkommens- und Vermögenssteuer beibehalten.

**Art. 72e<sup>213</sup>** Anpassung der kantonalen Gesetzgebung an die Änderungen

<sup>1</sup> Die Kantone passen ihre Gesetzgebung innert dreier Jahre nach Inkrafttreten der Gesetzesänderung vom 3. Oktober 2003<sup>214</sup> den geänderten Vorschriften des zweiten und des dritten Titels an.

<sup>2</sup> Nach Ablauf dieser Frist gilt die Regelung nach Artikel 72 Absatz 2.

**Art. 72f<sup>215</sup>** Anpassung der kantonalen Gesetzgebung

<sup>1</sup> Die Kantone passen ihre Gesetzgebung den Bestimmungen von Artikel 7a auf den Zeitpunkt von dessen Inkrafttreten an.

<sup>2</sup> Ab diesem Zeitpunkt findet Artikel 7a direkt Anwendung, wenn ihm das kantonale Steuerrecht widerspricht.

<sup>210</sup> Eingefügt durch Ziff. I 6 des BG vom 19. März 1999 über das Stabilisierungsprogramm 1998, in Kraft seit 1. Jan. 2001 (AS 1999 2374; BBl 1999 4).

<sup>211</sup> Eingefügt durch Ziff. I 2 des BG vom 15. Dez. 2000 zur Koordination und Vereinfachung der Veranlagungsverfahren für die direkten Steuern im interkantonalen Verhältnis (AS 2001 1050; BBl 2000 3898). Aufgehoben durch Ziff. I 2 des BG vom 25. Sept. 2009 über die steuerliche Entlastung von Familien mit Kindern, mit Wirkung seit 1. Jan. 2011 (AS 2010 455; BBl 2009 4729).

<sup>212</sup> Eingefügt durch Ziff. I 2 des BG vom 15. Dez. 2000 zur Koordination und Vereinfachung der Veranlagungsverfahren für die direkten Steuern im interkantonalen Verhältnis, in Kraft seit 1. Jan. 2001 (AS 2001 1050; BBl 2000 3898).

<sup>213</sup> Eingefügt durch Anhang Ziff. 8 des Fusionsgesetzes vom 3. Okt. 2003, in Kraft seit 1. Juli 2004 (AS 2004 2617; BBl 2000 4337).

<sup>214</sup> AS 2004 2617 Anhang Ziff. 8

<sup>215</sup> Eingefügt durch Ziff. I 2 des BG vom 23. Juni 2006 über dringende Anpassungen bei der Unternehmensbesteuerung, in Kraft seit 1. Jan. 2008 (AS 2006 4883; BBl 2005 4733).



**Art. 72g<sup>216</sup>** Anpassung der kantonalen Gesetzgebung an die Änderung vom 20. Dezember 2006

<sup>1</sup> Die Kantone passen ihre Gesetzgebung innert zwei Jahren nach Inkrafttreten der Änderung vom 20. Dezember 2006 den geänderten Artikeln 53 Absatz 4, 57 Absatz 4 und 57a an.

<sup>2</sup> Nach Ablauf dieser Frist finden die Artikel 53 Absatz 4, 57 Absatz 4 und 57a direkt Anwendung, wenn ihnen das kantonale Steuerrecht widerspricht.

**Art. 72h<sup>217</sup>** Anpassung der kantonalen Gesetzgebung an die Änderung vom 23. März 2007

<sup>1</sup> Die Kantone passen ihre Gesetzgebung innert zwei Jahren nach Inkrafttreten der Änderung vom 23. März 2007 den geänderten Vorschriften von Artikel 7 Absatz 1 zweiter Satz, 7b, 8 Absätze 2<sup>bis</sup>–2<sup>quater</sup> und 4, 9 Absatz 2 Buchstabe a, 11 Absatz 5, 14 Absatz 3, 24 Absatz 4<sup>bis</sup> und 28 Absatz 1 erster Satz an. Diese Anpassungen entfalten ihre Wirkung für alle Kantone zwei Jahre nach Inkrafttreten der Änderung vom 23. März 2007.

<sup>2</sup> Nach Ablauf dieser Fristen finden die in Absatz 1 genannten Bestimmungen direkt Anwendung, wenn ihnen das kantonale Recht widerspricht.

**Art. 72i<sup>218</sup>** Anpassung der kantonalen Gesetzgebung an die Änderung vom 20. März 2008

<sup>1</sup> Die Kantone passen ihre Gesetzgebung den Änderungen der Artikel 53a, 56 Absätze 1, 1<sup>bis</sup>, 1<sup>ter</sup>, 3<sup>bis</sup>, 4 und 5 sowie 57b und 59 Absätze 2<sup>bis</sup> und 2<sup>ter</sup> auf den Zeitpunkt des Inkrafttretens an.

<sup>2</sup> Nach dem Inkrafttreten der Änderung vom 20. März 2008 finden die in Absatz 1 genannten Bestimmungen direkt Anwendung, wenn ihnen das kantonale Recht widerspricht.

**Art. 72j<sup>219</sup>** Anpassung der kantonalen Gesetzgebung an die Änderung vom 3. Oktober 2008

<sup>1</sup> Die Kantone passen ihre Gesetzgebung innert zwei Jahren nach Inkrafttreten der Änderung vom 3. Oktober 2008 den geänderten Vorschriften von Artikel 9 Absatz 3

<sup>216</sup> Eingefügt durch Ziff. 12 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>217</sup> Eingefügt durch Ziff. II 3 des Unternehmenssteuerreformgesetzes II vom 23. März 2007, in Kraft seit 1. Jan. 2009 (AS 2008 2893; BBl 2005 4733).

<sup>218</sup> Eingefügt durch Ziff. 12 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, 2009 5683; BBl 2006 8795).

<sup>219</sup> Eingefügt durch Ziff. 12 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).

an. Diese Anpassung entfaltet ihre Wirkung für alle Kantone zwei Jahre nach Inkrafttreten der Änderung vom 3. Oktober 2008.

<sup>2</sup> Nach Ablauf dieser Frist finden die Änderungen von Artikel 9 Absatz 3 direkt Anwendung, wenn ihnen das kantonale Steuerrecht widerspricht.

**Art. 72<sup>k220</sup>** Anpassung der kantonalen Gesetzgebung an die Änderung vom 12. Juni 2009

<sup>1</sup> Die Kantone passen ihre Gesetzgebung innert zwei Jahren nach Inkrafttreten der Änderung vom 12. Juni 2009 Artikel 9 Absatz 2 Buchstabe l an.

<sup>2</sup> Nach Ablauf dieser Frist findet Artikel 9 Absatz 2 Buchstabe l direkt Anwendung, wenn ihm das kantonale Steuerrecht widerspricht. Dabei gelten die Beträge nach Artikel 33 Absatz 1 Buchstabe i des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990<sup>221</sup> über die direkte Bundessteuer.

**Art. 72<sup>l222</sup>** Anpassung der kantonalen Gesetzgebung an die Änderung vom 25. September 2009

<sup>1</sup> Die Kantone passen ihre Gesetzgebung innert zwei Jahren nach Inkrafttreten der Änderung vom 25. September 2009 dem geänderten Artikel 9 Absatz 2 Buchstabe m<sup>223</sup> an.

<sup>2</sup> Nach Ablauf dieser Frist findet Artikel 9 Absatz 2 Buchstabe m<sup>224</sup> direkt Anwendung, wenn ihm das kantonale Steuerrecht widerspricht.

**Art. 72<sup>m225</sup>** Anpassung der kantonalen Gesetzgebung an die Änderung vom 17. Dezember 2010

Die Kantone passen ihre Gesetzgebung auf den Zeitpunkt des Inkrafttretens der Gesetzesänderung vom 17. Dezember 2010 an.

**Art. 72<sup>n226</sup>** Anpassung der kantonalen Gesetzgebung an die Änderung vom 17. Juni 2011

<sup>1</sup> Die Kantone passen ihre Gesetzgebung innert zwei Jahren nach Inkrafttreten der Änderung vom 17. Juni 2011 dem geänderten Artikel 7 Absatz 4 Buchstabe h<sup>bis</sup> an.

<sup>220</sup> Eingefügt durch Ziff. I 2 des BG vom 12. Juni 2009 über die steuerliche Abzugsfähigkeit von Zuwendungen an politische Parteien, in Kraft seit 1. Jan. 2011 (AS **2010** 449; BBl **2008** 7463 7485).

<sup>221</sup> SR **642.11**; AS **2010** 449

<sup>222</sup> Eingefügt durch Ziff. I 2 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).

<sup>223</sup> Berichtigt von der Redaktionskommission der BVers (Art. 58 Abs. 1 ParlG – SR **171.10**).

<sup>224</sup> Berichtigt von der Redaktionskommission der BVers (Art. 58 Abs. 1 ParlG – SR **171.10**).

<sup>225</sup> Eingefügt durch Ziff. I 2 des BG vom 17. Dez. 2010 über die Besteuerung von Mitarbeiterbeteiligungen, in Kraft seit 1. Jan. 2013 (AS **2011** 3259; BBl **2005** 575).

<sup>226</sup> Eingefügt durch Ziff. I 2 des BG vom 27. Juni 2011 über die Steuerbefreiung des Feuerwehrsoldes, in Kraft seit 1. Jan. 2013 (AS **2012** 489; BBl **2010** 2855).

<sup>2</sup> Nach Ablauf dieser Frist findet Artikel 7 Absatz 4 Buchstabe h<sup>bis</sup> direkt Anwendung, wenn ihm das kantonale Steuerrecht widerspricht.

**Art. 72o**<sup>227</sup> Anpassung der kantonalen Gesetzgebung an die Änderung vom 23. Dezember 2011

<sup>1</sup> Die Kantone passen ihre Gesetzgebung der Bestimmung von Artikel 42 auf den Zeitpunkt von deren Inkrafttreten an.

<sup>2</sup> Ab diesem Zeitpunkt findet Artikel 42 direkt Anwendung, wenn ihm das kantonale Steuerrecht widerspricht.

**Art. 72p**<sup>228</sup> Anpassung der kantonalen Gesetzgebung an die Änderung vom 15. Juni 2012

<sup>1</sup> Die Kantone passen ihre Gesetzgebung innert zwei Jahren nach Inkrafttreten der Änderung vom 15. Juni 2012 den geänderten Artikeln 7 Absatz 4 Buchstabe m und 9 Absatz 2 Buchstabe n an.

<sup>2</sup> Nach Ablauf dieser Frist finden die Artikel 7 Absatz 4 Buchstabe m und 9 Absatz 2 Buchstabe n direkt Anwendung, wenn ihnen das kantonale Steuerrecht widerspricht.

**Art. 72q**<sup>229</sup> Anpassung der kantonalen Gesetzgebung an die Änderung vom 28. September 2012

<sup>1</sup> Die Kantone, die die Besteuerung nach dem Aufwand vorsehen, passen ihre Gesetzgebung innert zwei Jahren nach Inkrafttreten der Änderung vom 28. September 2012 dem geänderten Artikel 6 an.

<sup>2</sup> Nach Ablauf dieser Frist findet Artikel 6 für diese Kantone direkt Anwendung, wenn das kantonale Recht ihm widerspricht.

**Art. 72r**<sup>230</sup> Anpassung der kantonalen Gesetzgebung an die Änderung vom 27. September 2013

<sup>1</sup> Die Kantone passen ihre Gesetzgebung auf den Zeitpunkt des Inkrafttretens der Änderung vom 27. September 2013 dem geänderten Artikel 9 Absätze 1 und 2 Buchstabe o an.

<sup>227</sup> Eingefügt durch Anhang Ziff. 6 des BG vom 23. Dez. 2011 (Rechnungslegungsrecht), in Kraft seit 1. Jan. 2013 (AS 2012 6679; BBl 2008 1589).

<sup>228</sup> Eingefügt durch Ziff. 12 des BG vom 15. Juni 2012 über die Vereinfachungen bei der Besteuerung von Lotteriegewinnen, in Kraft seit 1. Jan. 2014 (AS 2012 5977; BBl 2011 6517 6543).

<sup>229</sup> Eingefügt durch Ziff. 12 des BG vom 28. Sept. 2012, in Kraft seit 1. Jan. 2014 (AS 2013 779; BBl 2011 6021).

<sup>230</sup> Eingefügt durch Ziff. 12 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>2</sup> Ab diesem Zeitpunkt findet Artikel 9 Absätze 1 und 2 Buchstabe o direkt Anwendung, wenn ihm das kantonale Recht widerspricht. In diesem Fall erlässt die Kantonsregierung die erforderlichen vorläufigen Vorschriften.

**Art. 72s<sup>231</sup>** Anpassung der kantonalen Gesetzgebung an die Änderung vom 26. September 2014

<sup>1</sup> Die Kantone passen ihre Gesetzgebung auf den Zeitpunkt des Inkrafttretens der Änderung vom 26. September 2014 den geänderten Artikeln 57<sup>bis</sup> Absatz 1, 58, 59 Absatz 1 und 60 an.

<sup>2</sup> Nach dem Inkrafttreten der Änderung finden die in Absatz 1 genannten Bestimmungen direkt Anwendung, wenn ihnen das kantonale Steuerrecht widerspricht.

**Art. 72t<sup>232</sup>** Anpassung der kantonalen Gesetzgebung an die Änderung vom 20. März 2015

<sup>1</sup> Die Kantone passen ihre Gesetzgebung innert zwei Jahren nach Inkrafttreten der Änderung vom 20. März 2015 Artikel 26a an.

<sup>2</sup> Nach Ablauf dieser Frist findet Artikel 26a direkt Anwendung, wenn ihm das kantonale Steuerrecht widerspricht. Dabei gilt der Betrag nach Artikel 66a des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990<sup>233</sup> über die direkte Bundessteuer.

**Art. 72u<sup>234</sup>** Anpassung der kantonalen Gesetzgebung an die Änderung vom 30. September 2016

<sup>1</sup> Die Kantone passen ihre Gesetzgebung innert zwei Jahren nach Inkrafttreten der Änderung vom 30. September 2016 dem geänderten Artikel 9 Absätze 3 Buchstabe a und 3<sup>bis</sup> an.

<sup>2</sup> Nach Ablauf dieser Frist findet Artikel 9 Absätze 3 Buchstabe a und 3<sup>bis</sup> direkt Anwendung, wenn ihm das kantonale Steuerrecht widerspricht.

**Art. 72v<sup>235</sup>** Anpassung der kantonalen Gesetzgebung an die Änderung vom 16. Dezember 2016

<sup>1</sup> Die Kantone passen ihre Gesetzgebung den Artikeln 4b Absatz 1 dritter Satz, 32, 33, 33a, 33b, 34, 35 Absatz 1 Einleitungssatz, Buchstabe h und j und Absatz 2, 35a, 35b, 36 Absatz 2, 36a, 37 Absätze 2 und 3, 38, 38a sowie 49 Absätze 2, 2<sup>bis</sup>, 2<sup>ter</sup> und 5 auf den Zeitpunkt des Inkrafttretens der Änderung vom 16. Dezember 2016 an.

<sup>231</sup> Eingefügt durch Ziff. I 2 des BG vom 26. Sept. 2014 (Anpassung an die allgemeinen Bestimmungen des StGB), in Kraft seit 1. Jan. 2017 (AS 2015 779; BBl 2012 2869).

<sup>232</sup> Eingefügt durch Ziff. I 2 des BG vom 20. März 2015 über die Gewinnbesteuerung von juristischen Personen mit ideellen Zwecken, in Kraft seit 1. Jan. 2016 (AS 2015 2947; BBl 2014 5369).

<sup>233</sup> SR 642.11

<sup>234</sup> Eingefügt durch Anhang Ziff. II 4 des Energiegesetzes vom 30. Sept. 2016, in Kraft seit 1. Jan. 2018 (AS 2017 6839; BBl 2013 7561).

<sup>235</sup> Eingefügt durch Ziff. I 2 des BG vom 16. Dez. 2016, in Kraft seit 1. Jan. 2021 (AS 2018 1813; BBl 2015 657).

2 Ab diesem Zeitpunkt finden die in Absatz 1 genannten Bestimmungen direkt Anwendung, wenn ihnen das kantonale Recht widerspricht.

**Art. 72<sub>w</sub>**<sup>236</sup> Anpassung der kantonalen Gesetzgebung an die Änderung vom 17. März 2017

<sup>1</sup> Die Kantone passen ihre Gesetzgebung auf den Zeitpunkt des Inkrafttretens der Änderung vom 17. März 2017 den Artikeln 4 Absätze 1 und 2 Buchstabe g sowie 21 Absätze 1 Buchstabe d und 2 Buchstabe b an.

<sup>2</sup> Ab diesem Zeitpunkt finden die Artikel 4 Absätze 1 und 2 Buchstabe g sowie 21 Absätze 1 Buchstabe d und 2 Buchstabe b direkt Anwendung, wenn ihnen das kantonale Steuerrecht widerspricht.

**Art. 72<sub>x</sub>**<sup>237</sup> Anpassung der kantonalen Gesetzgebung an die Änderung vom 29. September 2017

<sup>1</sup> Die Kantone passen ihre Gesetzgebung auf den Zeitpunkt des Inkrafttretens der Änderung vom 29. September 2017 den geänderten Artikeln 7 Absatz 4 Buchstaben l–m sowie 9 Absatz 2 Buchstabe n an.

<sup>2</sup> Ab diesem Zeitpunkt finden die Artikel 7 Absatz 4 Buchstaben l–m sowie 9 Absatz 2 Buchstabe n direkt Anwendung, wenn ihnen das kantonale Steuerrecht widerspricht. Dabei gelten die Beträge nach Artikel 24 Buchstaben i<sup>bis</sup> und j des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990<sup>238</sup> über die direkte Bundessteuer.

**Art. 72<sub>y</sub>**<sup>239</sup> Anpassung der kantonalen Gesetzgebung an die Änderung vom 28. September 2018

<sup>1</sup> Die Kantone passen ihre Gesetzgebung auf den Zeitpunkt der abschliessenden Inkraftsetzung der Änderung vom 28. September 2018 den geänderten Artikeln 7 Absatz 1 dritter und vierter Satz, 7a Absatz 1 Buchstabe b, 7b, 8 Absatz 2<sup>quinquies</sup>, 8a, 10a, 14 Absatz 3 zweiter Satz, 24 Absätze 3<sup>bis</sup> erster Satz und 3<sup>quater</sup> zweiter Satz, 24a–24d, 25a, 25a<sup>bis</sup>, 25b, 28 Absätze 2–5, 29 Absätze 2 Buchstabe b und 3 sowie 78g an.<sup>240</sup>

<sup>2</sup> Ab diesem Zeitpunkt finden die in Absatz 1 genannten Bestimmungen direkt Anwendung, wenn ihnen das kantonale Steuerrecht widerspricht. In diesem Fall erlässt die Kantonsregierung die erforderlichen vorläufigen Vorschriften.<sup>241</sup>

<sup>3</sup> Die Kantone können ihre Gesetzgebung auf einen früheren Zeitpunkt an Artikel 78g Absätze 1 und 2 anpassen.

<sup>236</sup> Eingefügt durch Ziff. I des BG vom 17. März 2017, in Kraft seit 1. Jan. 2019 (AS 2017 5039; BBl 2016 5357).

<sup>237</sup> Eingefügt durch Anhang Ziff. II 6 des Geldspielgesetzes vom 29. Sept. 2017, in Kraft seit 1. Jan. 2019 (AS 2018 5103; BBl 2015 8387).

<sup>238</sup> SR 642.11

<sup>239</sup> Eingefügt durch Ziff. I 3 des BG vom 28. Sept. 2018 über die Steuerreform und die AHV-Finanzierung, in Kraft seit 9. Juli 2019 (AS 2019 2395; BBl 2018 2527).

<sup>240</sup> In Kraft seit 1. Jan. 2020 (AS 2019 2395 2413; BBl 2018 2527).

<sup>241</sup> In Kraft seit 1. Jan. 2020 (AS 2019 2395 2413; BBl 2018 2527).

**Art. 72<sup>z242</sup>** Anpassung der kantonalen Gesetzgebung an die Änderung vom 14. Dezember 2018

<sup>1</sup> Die Kantone passen ihre Gesetzgebung dem Artikel 28 Absatz 1<sup>quater</sup> auf den Zeitpunkt von dessen Inkrafttreten an.

<sup>2</sup> Ab diesem Zeitpunkt findet Artikel 28 Absatz 1<sup>quater</sup> direkt Anwendung, wenn ihm das kantonale Steuerrecht widerspricht.

**Art. 73** Beschwerde

<sup>1</sup> Entscheide der letzten kantonalen Instanz, die eine in den Titeln 2–5 und 6 Kapitel 1 geregelte Materie oder den Erlass der kantonalen oder kommunalen Einkommens- und Gewinnsteuer betreffen, unterliegen nach Massgabe des Bundesgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005<sup>243</sup> der Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten an das Bundesgericht.<sup>244</sup>

<sup>2</sup> Beschwerdebefugt sind die Steuerpflichtigen, die nach kantonalem Recht zuständige Behörde und die Eidgenössische Steuerverwaltung.

<sup>3</sup> ...<sup>245</sup>

## 2. Kapitel: Vollzug und Änderung des geltenden Rechts

**Art. 74** Vollzugsbestimmungen

Der Bundesrat erlässt die Vollzugsbestimmungen. Er regelt insbesondere die Probleme, die sich im interkantonalen Verhältnis, vor allem zwischen Kantonen mit unterschiedlicher Regelung der zeitlichen Bemessung, stellen.<sup>246</sup>

**Art. 75** Änderung des AHVG

...<sup>247</sup>

<sup>242</sup> Eingefügt durch Ziff. I 2 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>243</sup> SR **173.110**

<sup>244</sup> Fassung gemäss Ziff. I 3 des Steuererlassgesetzes vom 20. Juni 2014, in Kraft seit 1. Jan. 2016 (AS **2015** 9; BBl **2013** 8435).

<sup>245</sup> Aufgehoben durch Ziff. I 2 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>246</sup> Zweiter Satz eingefügt durch Ziff. I 2 des BG vom 15. Dez. 2000 zur Koordination und Vereinfachung der Veranlagungsverfahren für die direkten Steuern im interkantonalen Verhältnis, in Kraft seit 1. Jan. 2001 (AS **2001** 1050; BBl **2000** 3898).

<sup>247</sup> Die Änderung kann unter AS **1991** 1256 konsultiert werden.

### 3. Kapitel: Übergangbestimmungen

#### Art. 76 Leistungen aus Militärversicherung

Artikel 47 Absatz 2 des Bundesgesetzes vom 20. September 1949<sup>248</sup> über die Militärversicherung ist hinsichtlich der Renten und Kapitalleistungen, die nach Inkrafttreten dieses Gesetzes zu laufen beginnen oder fällig werden, nicht anwendbar.

#### Art. 77 Reingewinnsteuer

<sup>1</sup> Die Reingewinnsteuer der juristischen Personen für die erste Steuerperiode nach dem Wechsel der zeitlichen Bemessung wird nach altem und nach neuem Recht provisorisch veranlagt. Ist die nach neuem Recht berechnete Steuer höher, so wird diese, andernfalls die nach altem Recht berechnete Steuer geschuldet. Vorbehalten bleibt die Besteuerung ausserordentlicher Erträge nach altem Recht.

<sup>2</sup> Soweit in den Fällen von Absatz 1 das im Kalenderjahr n zu Ende gehende Geschäftsjahr in das Kalenderjahr n-1 zurückreicht, wird die Steuer für diesen Zeitraum nach altem Recht festgesetzt und auf die für den gleichen Zeitraum nach neuem Recht berechnete Steuer angerechnet; ein Überschuss wird nicht zurückerstattet.

#### Art. 78<sup>249</sup> Arrest

Die Kantone können Sicherstellungsverfügungen der zuständigen kantonalen Steuerbehörden den Arrestbefehlen nach Artikel 274 des Bundesgesetzes vom 11. April 1889<sup>250</sup> über Schuldbetreibung und Konkurs (SchKG) gleichstellen. Der Arrest wird vom zuständigen Betreibungsamt vollzogen. Die Einsprache gegen den Arrestbefehl nach Artikel 278 SchKG ist nicht zulässig.

#### Art. 78a<sup>251</sup> Kapitalversicherungen mit Einmalprämie

Artikel 7 Absatz 1<sup>ter</sup> ist auf Kapitalversicherungen mit Einmalprämie anwendbar, die nach dem 31. Dezember 1998 abgeschlossen wurden.

<sup>248</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. I]

<sup>249</sup> Fassung gemäss Ziff. I 2 des BG vom 26. Sept. 2014 (Anpassung an die allgemeinen Bestimmungen des StGB), in Kraft seit 1. Jan. 2017 (AS 2015 779; BBl 2012 2869).  
<sup>250</sup> SR 281.1

<sup>251</sup> Eingefügt durch Ziff. I 6 des BG vom 19. März 1999 über das Stabilisierungsprogramm 1998, in Kraft seit 1. Jan. 2001 (AS 1999 2374; BBl 1999 4).

**Art. 78b**<sup>252</sup>

**Art. 78c**<sup>253</sup> Übergangsbestimmungen zur Änderung vom 8. Oktober 2004

<sup>1</sup> Bussen nach Artikel 57 Absatz 3<sup>254</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.

**Art. 78d**<sup>255</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. 78e**<sup>256</sup> Übergangsbestimmung zur Änderung vom 28. September 2012

Für natürliche Personen, die im Zeitpunkt des Inkrafttretens der Änderung vom 28. September 2012 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990<sup>257</sup> über die direkte Bundessteuer nach dem Aufwand besteuert wurden, gilt während fünf Jahren weiterhin Artikel 6 des bisherigen Rechts.

**Art. 78f**<sup>258</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.

**Art. 78g**<sup>259</sup> Übergangsbestimmungen zur Änderung vom 28. September 2018

<sup>1</sup> Wurden juristische Personen nach Artikel 28 Absätze 2–4<sup>260</sup> bisherigen Rechts besteuert, so werden die bei Ende dieser Besteuerung bestehenden stillen Reserven

<sup>252</sup> Eingefügt durch Ziff. I 2 des BG vom 15. Dez. 2000 zur Koordination und Vereinfachung der Veranlagungsverfahren für die direkten Steuern im interkantonalen Verhältnis (AS **2001** 1050; BBl **2000** 3898). Aufgehoben durch Ziff. I 2 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>253</sup> Eingefügt durch Ziff. I 2 des BG vom 8. Oktober 2004 über die Aufhebung der Haftung der Erben für Steuerbussen, in Kraft seit 1. März 2005 (AS **2005** 1051; BBl **2004** 1437 1451).

<sup>254</sup> AS **1991** 1256

<sup>255</sup> Eingefügt durch Ziff. I 2 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>256</sup> Eingefügt durch Ziff. I 2 des BG vom 28. Sept. 2012, in Kraft seit 1. Jan. 2014 (AS **2013** 779; BBl **2011** 6021).

<sup>257</sup> SR **642.11**

<sup>258</sup> Eingefügt durch Ziff. I 2 des BG vom 26. Sept. 2014 (Anpassung an die allgemeinen Bestimmungen des StGB), in Kraft seit 1. Jan. 2017 (AS **2015** 779; BBl **2012** 2869).

<sup>259</sup> Eingefügt durch Ziff. I 3 des BG vom 28. Sept. 2018 über die Steuerreform und die AHV-Finanzierung, in Kraft seit 9. Juli 2019 (AS **2019** 2395; BBl **2018** 2527).



einschliesslich des selbst geschaffenen Mehrwerts, soweit diese bisher nicht steuerbar gewesen wären, im Falle ihrer Realisation innert den nächsten fünf Jahren gesondert besteuert.

<sup>2</sup> Die Höhe der von der juristischen Person geltend gemachten stillen Reserven einschliesslich des selbst geschaffenen Mehrwerts wird von der Veranlagungsbehörde mittels Verfügung festgesetzt.

<sup>3</sup> Abschreibungen auf stillen Reserven einschliesslich des selbstgeschaffenen Mehrwerts, die bei Ende der Besteuerung nach Artikel 28 Absätze 2–4 bisherigen Rechts aufgedeckt wurden, werden in die Berechnung der Entlastungsbegrenzung nach Artikel 25*b* einbezogen.<sup>261</sup>

#### **4. Kapitel: Referendum und Inkrafttreten**

##### **Art. 79**

<sup>1</sup> Dieses Gesetz untersteht dem fakultativen Referendum.

<sup>2</sup> Der Bundesrat bestimmt das Inkrafttreten.

Datum des Inkrafttretens: 1. Januar 1993<sup>262</sup>

<sup>260</sup> AS 1991 1256, 1998 669

<sup>261</sup> In Kraft seit 1. Jan. 2020 (AS 2019 2395 2413; BBl 2018 2527).

<sup>262</sup> BRB vom 3. Juni 1991

