

UNTERNEHMENSSTEUERRECHT: DIE SCHWEIZERISCHE VERRECHNUNGSSTEUER

Dr. Hugo Wyssen

Abteilungsleiter Juristische Personen
Steuerverwaltung des Kantons Zug

Verrechnungssteuer Meldeverfahren im Konzernverhältnis

Meldeverfahren im **inländischen** Konzernverhältnis

- Art. 26a VStV
- Voraussetzungen
 - Mindestens 20% Direktbeteiligung
 - Dividende
 - Empfangende Gesellschaft ist rückerstattungsberechtigt (G oder V)
- Verfahren
 - Empfangende Gesellschaft: Anweisung Bruttodividende
 - Formular 106
 - Ausrichtende Gesellschaft: Einreichung bei ESTV
 - Formular 106 innert 30 Tagen nach Fälligkeit Dividende, zusammen mit
 - Amtlichem Formular zur Jahresrechnung (Kapitalgesellschaften: Formular 103/110)

Verrechnungssteuer Meldeverfahren im Konzernverhältnis

Meldeverfahren im **ausländischen** Konzernverhältnis

- DBA oder Art. 15 ZBStA; Art. 3 und 5 SteuerentlastungsV
- Voraussetzungen
 - Mindestbeteiligung gemäss DBA oder Art. 2 Abs. 2 SteuerentlastungsV (u.a. 20% Direkt-beteiligung ohne Haltedauer) oder Art. 15 Abs. 1 ZBStA (u.a. 25% Direktbeteiligung und 2 Jahre Haltedauer)
 - Dividende
 - Empfangende Gesellschaft ist rückerstattungsberechtigt
- Verfahren
 - Empfangende = ausländische Gesellschaft:
 - Leitet von ausländischen Steuerbehörden unterzeichnetes Formular 823/B/C an dividenden-ausrichtende Gesellschaft in der Schweiz



Verrechnungssteuer Meldeverfahren im Konzernverhältnis

Meldeverfahren im **ausländischen** Konzernverhältnis

- Verfahren (Forts.)
 - Dividendenausrichtende = schweizerische Gesellschaft
 - Komplettiert und leitet Formular 823/B/C als Gesuch um Bewilligung zur Entlastung von VST vor Fälligkeit der Dividende an ESTV (Bewilligung für max. 3 Jahre)
 - Meldet mit Formular 108 innert 30 Tagen ab Ausrichtung der Dividende, zusammen mit
 - Amtlichem Formular zur Jahresrechnung (Kapitalgesellschaften: Formular 103/110)
 - PS: Meldung innert 30 Tagen vorgeschrieben, auch wenn Bewilligung noch nicht erteilt oder Gesuch noch gar nicht eingereicht ist



Verrechnungssteuer Meldeverfahren im Konzernverhältnis

Bundesgerichtsentscheid vom 19. Januar 2011
(2C_756/2010; ASA 79 (2010/2011) 855 ff.; STR 2011/05 431 ff.)

- X. AG (CH) von Y. Ltd. (IRL) gehalten
- 25.06.2007 GV X AG mit Dividendenbeschluss über 14 Mio.
- 18.09.2007 X AG reicht Form. 823B ein
- 25.09.2007 Fälligkeit der Dividende
- 05.02.2008 ESTV lehnt Gesuch (Form. 823B) ab, Grund?
- April/Nov.08 Weitere Gesuche der X AG (Form. 823C, 108, 103)

Verrechnungssteuer Meldeverfahren im Konzernverhältnis

Bundesgerichtsentscheid vom 19. Januar 2011

- Erwägungen BGer:
 - Klarer Wortlaut von Art. 5 Abs. 1 SteuerentlastungsV:
Dividendenzahlende Gesellschaft hat innert 30 Tagen die
Ausrichtung der Dividende unaufgefordert zu melden
 - Das gilt nach Art. 5 Abs. 2 SteuerentlastungsV auch, wenn die
Bewilligung fürs Meldeverfahren noch nicht vorliegt
 - Meldung (Form. 108) erfolgte erst rund 1 Jahr nach
Ausrichtung Dividende

Verrechnungssteuer Meldeverfahren im Konzernverhältnis

Bundesgerichtsentscheid vom 19. Januar 2011

- Erwägungen BGer (Forts.):
 - 30 Tage-Frist ist gesetzliche Frist, welche ihrer Natur nach eine Verwirkungsfrist darstellt
 - Beschwerdeführerin vermag nicht darzulegen, warum im steuerrechtlichen Massenverfahren keine Verwirkungsfrist vorliegen soll
 - Überspitzter Formalismus liegt auch nicht vor
 - Regelung entspricht Bestimmung im inländischen Konzernverhältnis
 - Frist ermöglicht ESTV rechtzeitig zu erkennen, ob Meldeverfahren zur Anwendung kommen soll



Verrechnungssteuer Meldeverfahren im Konzernverhältnis

Konsequenzen aus BGE:

- ESTV wendet Urteil auch auf Meldefrist für inländische Konzernverhältnisse an (Art. 26a VStV)
- Ablieferung 35% VST auf Dividende, wenn Frist versäumt
 - Rückerstattungsprozess dauert, keine Verzinsung
 - => Liquidität vorübergehend betroffen
- 5% Verzugszinsen auf geschuldetem VST-Betrag ab 30. Tag ab Fälligkeit
 - => Liquidität dauerhaft betroffen



Verrechnungssteuer Meldeverfahren im Konzernverhältnis

Argumente gegen BGE:

- Nicht geprüft vom BGer:
 - Anwendung von Art. 24 Abs. 1 Bst. a. VStV:
 - Nachträgliches Meldeverfahren wenn die anlässlich einer amtlichen Kontrolle oder Buchprüfung geltend gemachte Steuer eine Leistung betrifft, die in einem Vorjahr fällig geworden ist
 - und Leistungsempfänger nach G oder V rückerstattungsberechtigt ist

Verrechnungssteuer Meldeverfahren im Konzernverhältnis

Argumente gegen BGE:

- Nicht geprüft vom BGer:
 - Anwendung Rechtsprechung EUGH auf ZBStA:
 - Äquivalenzprinzip:
Könnte sich eine schweizerische Dividendenempfängerin auf das nachträgliche Meldeverfahren nach Art. 24 Abs. 1 Bst. a. VStV berufen, so müsste dieses Verfahren auch für eine in der EU ansässigen Dividendenempfängerin zulässig sein
 - Effektivitätsgrundsatz:
Die Ausübung der durch das ZBStA verliehenen Rechte sollte nicht praktisch verunmöglicht oder übermässig erschwert werden, was bei der 30 Tage-Frist nicht von vornherein auszuschliessen ist

Verrechnungssteuer Meldeverfahren im Konzernverhältnis

Argumente gegen BGE:

- Nicht geprüft vom BGE:
 - Keine Verzugszinsen aufgrund Staatsvertrag (DBA oder ZBStA) - Argumentation:
 - Wenn Staatsvertrag VST von 35% einschränkt oder aufhebt, so besteht gar keine objektive Steuerpflicht im Umfang der Einschränkung
 - Rückerstattungsverfahren im internationalen Verhältnis soll bloss sicherstellen, dass staatsvertraglich vorgesehene VST-Reduktion zu Recht gewährt wird (anders im nationalen Recht, wo Rückerstattung existierende VST-Schuld von 35% tilgt)
 - Besteht keine VST-Schuld (Nullsatz), so erleidet Fiskus keinen Zinsschaden und entsprechend bestünde auch keine Verzugszinspflicht



Verrechnungssteuer Meldeverfahren im Konzernverhältnis

Worst case im internationalen Konzernverhältnis:

- Keine Bewilligung eingeholt und keine Meldung der Dividendenausschüttung
- Verstoß gegen Selbstveranlagungspflicht (Art. 38 Abs. 2 VStG)
 - => Kein Meldeverfahren
 - => Entrichtung VST samt Verzugszinsen
 - => Rückerstattungsverfahren
- Steuergefährdung (Art. 62 Abs. 1 VStG) - Busse bis CHF 20'000
- Steuerhinterziehung (Art. 61 Bst. b VStG) - Busse bis 3x hinterzogene VST
 - Bestraft wird nicht juristische Person, sondern natürliche Person, die für diese handelte (Art. 6 Abs. 1 VStrR)
 - Strafflosigkeit durch Selbstanzeige möglich (Art. 13 VStrR)



Verrechnungssteuer Meldeverfahren im Konzernverhältnis

Fazit:

- Gesuche um Bewilligung des Meldeverfahrens im internationalen Konzernverhältnis (Formular 823/B/C) sind vor Fälligkeit der Dividende bei der ESTV einzureichen
- Datum der Dividendenfälligkeit soll im GV-Protokoll festgehalten werden (sonst Fälligkeit mit GV-Datum)
- Meldeformular (national: Form. 106; international: Form 108) ist zusammen mit dem amtlichen Erhebungsformular (102, 103, 110) innert 30 Tagen nach Dividendenfälligkeit eingeschrieben bei der ESTV einzureichen

