



Erläuterungen

zur Verordnung über das Meldeverfahren im Konzern bei der Verrechnungssteuer

vom 4. Mai 2022

Übersicht

Die Beteiligungsquote, ab der bei der Verrechnungssteuer das Meldeverfahren im Konzern zulässig ist (heute 20 Prozent), soll auf 10 Prozent gesenkt werden. In diesen Fällen kann auf die Steuerentrichtung mit anschliessender Rückerstattung verzichtet werden. Ausserdem soll das Meldeverfahren zukünftig nicht nur für Kapitalgesellschaften oder Genossenschaften möglich sein, sondern für alle juristischen Personen, die eine qualifizierende Beteiligung halten.

Die im internationalen Verhältnis vorgängig einzuholende Bewilligung für die Anwendung des Meldeverfahrens soll neu fünf (heute drei) Jahre gelten. Auch hier soll analog dem nationalen Verhältnis das Meldeverfahren ausgedehnt werden auf Gesellschaften im Sinne des jeweils anwendbaren Doppelbesteuerungsabkommens.

Diese Änderungen führen für den Konzern zu einem Liquiditätsvorteil in der Zeitspanne zwischen der Erhebung und der Rückerstattung der Verrechnungssteuer. Ausserdem erfolgt eine administrative Erleichterung für die Unternehmen und die Eidgenössische Steuerverwaltung.

Die Neuerung hat lediglich sehr geringe finanzielle Auswirkungen: sie hat keinen Effekt auf die Steuersicherung und der für die Unternehmen entstehende Liquiditätsvorteil, dem spiegelbildlich ein Liquiditätsnachteil des Staates gegenübersteht, ist im jetzigen Zinsumfeld zu vernachlässigen.

1 Ausgangslage

Im Vorfeld zur vom Bundesrat durchgeführten Vernehmlassung zur Reform der Verrechnungssteuer (Stärkung des Fremdkapitalmarkts) beantragte die Kommission für Wirtschaft und Abgaben des Nationalrates (WAK-N) Anpassungen bei Konzerndividenden. Der Bundesrat hat diesbezügliche Massnahmen nicht in die Vernehmlassungsvorlage aufgenommen. Neun Vernehmlassungsteilnehmende (4 Parteien und 5 Organisationen) forderten Anpassungen im Bereich der Konzerndividenden, wobei unterschiedliche Vorschläge gemacht wurden.

Der Bundesrat hat das Anliegen geprüft und nach Durchführung einer Vernehmlassung die vorliegende Verordnungsänderung beschlossen.

1.1 Handlungsbedarf und Ziele

Bei einem Meldeverfahren wird die Ablieferung und die Rückerstattung der Verrechnungssteuer durch eine Meldung der steuerbaren Leistung ersetzt. Im Bereich der Konzerndividenden sind vorliegend folgende Meldeverfahren relevant:

- Im **nationalen** Verhältnis ist die Meldung der steuerbaren Leistung ab einer Beteiligungsquote von 20 Prozent am Grund- oder Stammkapital möglich.¹ Voraussetzung hierfür ist ein rechtzeitiges Gesuch. Die Meldung der steuerbaren Leistung ersetzt den Steuerabzug und die Rückerstattung vollständig.
- Im **internationalen** Verhältnis ist ein Meldeverfahren ab der im massgebenden Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) vorgesehenen Beteiligungsquote, für die eine zusätzliche oder vollständige Entlastung vorgesehen ist, (sog. qualifizierte Beteiligung) möglich. In den schweizerischen DBA liegt diese regelmässig bei 10 bis 25 Prozent.

Enthalten das DBA oder andere völkerrechtliche Verträge keine Beteiligungsquote, sieht das nationale Recht 20 Prozent vor.² Dies ist bspw. bei den DBA mit Chile, Ecuador, Elfenbeinküste oder Indien der Fall.

Im Verhältnis zur Europäischen Union (EU) ist - soweit das DBA mit den einzelnen Mitgliedstaaten keine Beteiligungsquote für qualifizierte Beteiligungen enthält - das AIA-Abkommen Schweiz-EU³ massgebend, das eine Beteiligungsquote von 25 Prozent während eines Zeitraums von zwei Jahren vorsieht. Dies ist bspw. bei Italien der Fall.

Voraussetzungen für das Meldeverfahren sind eine vorgängige Bewilligung und ein Gesuch für die einzelne Gewinnausschüttung. Die Bewilligung gilt für drei Jahre.

¹ Verordnung vom 19. Dezember 1966 über die Verrechnungssteuer (Verrechnungssteuerverordnung, VStV), SR **642.211**.

² Verordnung vom 22. Dezember 2004 über die Steuerentlastung schweizerischer Dividenden aus wesentlichen Beteiligungen ausländischer Gesellschaften, SR **672.203**.

³ Abkommen vom 26. Oktober 2004 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und der Europäischen Union über den automatischen Informationsaustausch über Finanzkonten zur Förderung der Steuerehrlichkeit bei internationalen Sachverhalten, SR **0.641.926.81**.

Die Meldung der steuerbaren Leistung ersetzt den Steuerabzug im Umfang der im anwendbarem DBA vorgesehenen Entlastung. Viele der von der Schweiz abgeschlossenen DBA sehen bei einer qualifizierten Beteiligung eine vollständige Entlastung vor. Die gemäss DBA nicht rückforderbare Verrechnungssteuer (sog. Residualsteuer) muss das Unternehmen in jedem Fall abliefern. Beispiele dafür sind das DBA mit Marokko (7 Prozent Residualsteuer) oder mit Singapur (5 Prozent).

- Im Verhältnis zu den **USA** sehen das DBA und das nationale Recht für das Meldeverfahren eine Beteiligungsquote von 10 Prozent vor.⁴ Vorausgesetzt sind eine vorgängige Bewilligung und ein rechtzeitiges Gesuch. Die Bewilligung gilt für drei Jahre.

Die Residualsteuer von 5 Prozent muss in jedem Fall abgeliefert werden.

- Im Verhältnis zu **Deutschland** verweist das nationale Recht⁵ auf das DBA, womit während eines ununterbrochenen Zeitraums von mindestens 12 Monaten eine Beteiligungsquote von mindestens 10 Prozent vorgesehen ist. Vorausgesetzt sind auch hier eine vorgängige Bewilligung und ein rechtzeitiges Gesuch. Die Bewilligung gilt für drei Jahre. Die Meldung der steuerbaren Leistung ersetzt den Steuerabzug vollumfänglich.

Sind die Voraussetzungen des Meldeverfahrens nicht erfüllt, kommt es zu einer nachträglichen Erhebung der Verrechnungssteuer.

Der Bundesrat passt vorliegend die Voraussetzungen für das Meldeverfahren im Konzern an. Dies führt für den Konzern zu einem Liquiditätsvorteil in der Zeitspanne zwischen der Erhebung und der Rückerstattung der Verrechnungssteuer. Hinzu kommt die administrativ einfachere Abwicklung, da das Rückerstattungsverfahren entfällt. Gerade im internationalen Verhältnis ist dies je nach Ansässigkeitsstaat der empfangenden Gesellschaft zeitaufwändig.

1.2 Geprüfte Alternativen

Eine generelle Freistellung von Beteiligungserträgen bei Vorliegen einer qualifizierten Beteiligung ist nicht angemessen. Die Steuerbehörden müssen die Zahlungsflüsse für eine korrekte Besteuerung kontrollieren können. Dies würde ohne Meldung der steuerbaren Leistung stark erschwert.

Auch die generelle Abschaffung der Bewilligungspflicht für das Meldeverfahren im internationalen Verhältnis ist nicht sinnvoll. Im Rahmen des Bewilligungsverfahrens prüft die Steuerbehörde die allgemeinen Voraussetzungen zur Anwendung des Meldeverfahrens. Schwerpunktässig wird geprüft, dass die empfangende Gesellschaft gemäss DBA (teilweise/vollständig) zur Rückerstattung der Verrechnungssteuer berechtigt ist. Die Bewilligung - im Sinne einer Bestätigung - gilt für drei Jahre und muss dann erneuert werden. Bei einer Veränderung in der Beteiligungsstruktur (bspw. neuer Aktionär) ist das Unternehmen verpflichtet, dies den Steuerbehörden sofort zu

⁴ Verordnung vom 15. Juni 1998 zum schweizerisch-amerikanischen Doppelbesteuerungsabkommen vom 2. Oktober 1996, SR **672.933.61**.

⁵ Verordnung vom 30. April 2003 zum schweizerisch-deutschen Doppelbesteuerungsabkommen, SR **672.913.610**.

melden. Die Steuerbehörde prüft dann die allgemeinen Voraussetzungen erneut. Stellt sich eine Meldung der steuerbaren Leistung im Nachhinein als unberechtigt heraus, muss die Verrechnungssteuer nachträglich abgeliefert werden. Damit ist die vorgängige Prüfung im Rahmen des Bewilligungsverfahrens auch im Interesse des Unternehmens.

2 Vernehmlassungsverfahren

Im Rahmen der vom 14. April bis 14. Juli 2021 durchgeführten Vernehmlassung gingen 35 inhaltliche Stellungnahmen ein (3 Parteien, 24 Kantone, 8 Organisationen inkl. FDK).⁶ Daraus ergibt sich eine breite Zustimmung zur Vorlage. Weitergehende Forderungen betreffen den Anwendungsbereich des Meldeverfahrens im Konzern:

- **Meldeverfahren bei Minimalbetrag:** Eine Partei (FDP) hält ein freiwilliges Meldeverfahren ab einer gewissen Betragshöhe (z.B. ab einem Rückforderungsbetrag von über CHF 200'000) für prüfungswert.

Der Bundesrat lehnt eine Betragsgrenze ab. Eine solche Schwelle würde zu einer sachlich nicht begründbaren Ungleichbehandlung führen. Eine hohe Schwelle würde viele kleine und mittlere Unternehmen (KMU) ausschliessen.

- **Meldeverfahren für geldwerte Leistungen zwischen konzernmässig verbundenen Gesellschaften:** Zwei Parteien und zwei Organisationen (FDP, SVP, EXPERTSuisse, economiesuisse) regen eine Ausdehnung des Meldeverfahrens bei geldwerten Leistungen an. Nach Ansicht von SVP, EXPERTSuisse und economiesuisse soll diese Ausdehnung geldwerte Leistungen zwischen konzernmässig verbundenen Gesellschaften ohne unmittelbare Beteiligung umfassen, d.h. geldwerte Leistungen zwischen Schwestergesellschaften oder im Verhältnis Grossmutter/Enkelin. Teilweise wird explizit festgehalten, dass sich das Meldeverfahren im internationalen Verhältnis auf die gemäss DBA rückforderbare Verrechnungssteuer beschränken würde. Einzelne halten fest, dass die Rückerstattungsberechtigung vorausgesetzt sei.

Im geltenden Recht ist das Meldeverfahren für geldwerte Leistungen in nationalen Verhältnissen und bei gegebener Rückerstattungsberechtigung zulässig,

- a) wenn geldwerte Leistungen von der Tochtergesellschaft an die direkt beteiligte Muttergesellschaft fliessen und die erforderliche Mindestbeteiligung vorliegt oder
- b) wenn die geldwerte Leistung anlässlich einer amtlichen Kontrolle oder Buchprüfung geltend gemacht wird und eine geldwerte Leistung betrifft, die in einem der Vorjahre fällig geworden ist.

Im internationalen Verhältnis ist das Meldeverfahren für geldwerte Leistungen grundsätzlich im Mutter-Tochterverhältnis anwendbar. Einige wenige DBA sehen

⁶ Die Stellungnahmen sind abrufbar unter: www.admin.ch > Bundesrecht > Vernehmlassungen > Abgeschlossene Vernehmlassungen > 2021 > EFD

Entlastungen auch bei bloss mittelbarer Beteiligung vor (z.B. Mutter-Grossmutterverhältnis). In diesen Fällen ist das Meldeverfahren praxisgemäss und im Gegensatz zu inländischen Verhältnissen ebenfalls anwendbar.

Die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) prüft derzeit die Vor- und Nachteile sowie die Umsetzbarkeit einer Ausdehnung der Anwendbarkeit des Meldeverfahrens bei geldwerten Leistungen. Eine solche Ausdehnung bedürfte einer Verordnungsanpassung.

- **Meldeverfahren bei "Gesellschaften"**: EXPERTsuisse fordert die Ausweitung des Meldeverfahrens im internationalen Verhältnis auf Gesellschaften im Sinne des jeweiligen DBA. Im geltenden Recht ist das Meldeverfahren lediglich dann anwendbar, wenn eine Kapitalgesellschaft an der steuerpflichtigen Gesellschaft beteiligt ist.

Der Bundesrat unterstützt dieses Anliegen. Es ist sachgerecht auf den Gesellschaftsbegriff des jeweils anwendbaren DBA abzustellen. Um eine Gleichbehandlung inländischer Konzerne sicherzustellen, soll für diese das Meldeverfahren ebenfalls entsprechend erweitert werden.

3 Grundzüge der Vorlage

3.1 Die beantragte Neuregelung

Die für das Meldeverfahren notwendige Beteiligungsquote soll im nationalen Verhältnis auf 10 Prozent gesenkt werden. Dies führt zu einer weitgehenden Kongruenz mit dem sog. Beteiligungsabzug (Art. 69 f. DBG⁷ und Art. 28 Abs. 1^{bis} ff. StHG⁸). Der Beteiligungsabzug führt dazu, dass bestimmte Beteiligungserträge (i.d.R. ab 10%) weitgehend von der Gewinnsteuer befreit sind.

Im internationalen Verhältnis ergibt sich die Beteiligungsquote für qualifizierte Beteiligungen, für die eine zusätzliche oder vollständige Entlastung vorgesehen ist, grundsätzlich aus den DBA (Ziff. 1.1). Diese Quote gilt unverändert auch für die Zulässigkeit des Meldeverfahrens. Dort, wo das DBA oder andere völkerrechtliche Verträge keine Quote für qualifizierte Beteiligungen enthalten, soll die Beteiligungsquote, ab der das Meldeverfahren zulässig ist, ebenfalls auf 10 Prozent gesenkt werden.

Die Gültigkeit der Bewilligung für das Meldeverfahren im internationalen Verhältnis wird von drei auf fünf Jahre verlängert. Bei einer Veränderung in der Beteiligungsstruktur ist das Unternehmen weiterhin verpflichtet, dies sofort den Steuerbehörden mitzuteilen.

Der Anwendungsbereich des Meldeverfahrens wird im nationalen und im internationalen Verhältnis erweitert. Im internationalen Verhältnis soll das Meldeverfahren neu auch dann anwendbar sein, wenn eine Gesellschaft im Sinne des anwendbaren DBA oder anderen Staatsvertrags schweizerische Dividenden aus einer wesentlichen Beteiligung empfängt. Bisher war dies nur für Kapitalgesellschaften möglich. Im nationalen Verhältnis findet eine analoge Erweiterung statt: Neu soll das Meldeverfahren

⁷ Bundesgesetz vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer, SR 642.11.

⁸ Steuerharmonisierungsgesetz vom 14. Dezember 1990, SR 642.14.

auch dann anwendbar sein, wenn statt einer Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft eine andere juristische Person Dividenden aus einer wesentlichen Beteiligung empfängt.

3.2 Umsetzungsfragen

Die Anpassung der für das Meldeverfahren notwendigen Beteiligungsquote soll im Interesse der Praktikabilität per 1. Januar in Kraft treten. Die neue Beteiligungsquote sowie die Erweiterung des Meldeverfahrens auf alle juristischen Personen soll für Gesuche gelten, die nach dem Inkrafttreten gestellt wurden. Für die Umsetzung ist die ESTV verantwortlich.

Die Verlängerung der Bewilligungsdauer und die Erweiterung des Meldeverfahrens auf alle Gesellschaften im internationalen Verhältnis gilt für alle ab dem Inkrafttreten neu erteilten oder verlängerten Bewilligungen.

4 Erläuterungen zu einzelnen Artikeln

4.1 Verordnung vom 19. Dezember 1966⁹ über die Verrechnungssteuer (Verrechnungssteuerverordnung, VStV)

Art. 1 Abs. 1

Einführung der Abkürzung «ESTV».

Art. 20 Abs. 3

Es handelt sich um eine formale Bereinigung. Der Bundesratsbeschluss vom 12. April 1957 betreffend vorsorgliche Schutzmassnahmen für juristische Personen wurde per 1. Juni 2017 ersatzlos aufgehoben.¹⁰

Art. 26a Abs. 1 und 3

Neu wird für das Meldeverfahren im Konzern eine Beteiligungsquote von 10 Prozent verlangt. Das Meldeverfahren soll zudem auch dann anwendbar sein, wenn statt einer Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft eine andere juristische Person eine qualifizierende Beteiligung hält.

⁹ SR 642.211

¹⁰ AS 2017 3121

4.2 Verordnung vom 22. Dezember 2004¹¹ über die Steuerentlastung schweizerischer Dividenden aus wesentlichen Beteiligungen ausländischer Gesellschaften

Art. 1 Abs. 2

Neu soll das Meldeverfahren auch dann anwendbar sein, wenn statt einer Kapitalgesellschaft eine Gesellschaft im Sinne des anwendbaren DBA oder anderen Staatsvertrags eine wesentliche Beteiligung hält.

Art. 2 Abs. 2 sowie Art. 3 Abs. 4

Die für das Meldeverfahren notwendige Beteiligungsquote, wenn das anwendbare DBA oder anderweitige völkerrechtliche Verträge keine Mindestbeteiligung vorsehen, wird auf 10 Prozent festgesetzt. Neu gilt die von den Steuerbehörden ausgestellte Bewilligung fünf Jahre.

4.3 Verordnung vom 30. April 2003¹² zum schweizerisch-deutschen Doppelbesteuerungsabkommen

Art. 2 Abs. 2

Einführung der Abkürzung «ESTV».

Art. 3 Abs. 1 und 3

Neu gilt die von den Steuerbehörden ausgestellte Bewilligung fünf Jahre. Neu soll das Meldeverfahren zudem auch dann anwendbar sein, wenn statt einer Kapitalgesellschaft eine andere Gesellschaft im Sinne des schweizerisch-deutschen Doppelbesteuerungsabkommens eine qualifizierende Beteiligung hält.

4.4 Verordnung vom 15. Juni 1998¹³ zum schweizerisch-amerikanischen Doppelbesteuerungsabkommen vom 2. Oktober 1996

Art. 3 Abs. 1 erster Satz

Einführung der Abkürzung «ESTV».

¹¹ SR 672.203

¹² SR 672.913.610

¹³ SR 672.933.61

Die internationalen Verpflichtungen der Schweiz – insbesondere im Zusammenhang mit den DBA – sind nicht tangiert. Sie enthalten keine Vorgaben betreffend die Dauer der Bewilligung, womit die Schweiz hier selbst bestimmen kann. Auch für die massgebliche Quote enthalten sie keine Vorgaben. Dort wo das DBA eine Quote für qualifizierte Beteiligungen enthält, soll weiterhin auf diese Quote abgestellt werden.