

Ihr Experte

Als Mitgliedunternehmen von EXPERTsuisse verpflichten wir uns den höchsten Berufs- und Qualitätsgrundsätzen sowie der kontinuierlichen Weiterbildung.

Mit der EXPERT INFO bringen wir Ihnen wichtige aktuelle Themen näher.



Inhalt

Seite

Ausserordentliche Dividenden vs. Interimsdividenden 1

Verrechnungssteuer: Abschaffung des Verzugszinses 2

Neue GwG-Bestimmungen betreffend Bartransaktionen 3

Abzugsfähigkeit von Bussen 4

Ausserordentliche Dividenden vs. Interimsdividenden

Ausserordentliche Ausschüttungen

Grundlagen

Gemäss dem Schweizer Obligationenrecht sind Ausschüttungen nur aus dem Bilanzgewinn und den übrigen freien Reserven zulässig. Die Ausrichtung einer Dividende ist durch die Generalversammlung basierend auf der Jahresrechnung und gegebenenfalls dem Revisionsstellenbericht zu beschliessen.

Abgrenzung

• Interimsdividende

Unter einer Interimsdividende wird die Ausrichtung einer Dividende während des Geschäftsjahres zulasten des Ergebnisses der laufenden Periode verstanden. Eine solche wird also ohne Vorliegen einer Jahresrechnung, welche aufzeigen würde, ob überhaupt gesetzeskonform ausschüttbare Substanz vorliegt, beschlossen. Eine Interimsdividende widerspricht somit den in den Grundlagen aufgeführten Kriterien und ist in der Schweiz – im Gegensatz zu anderen Ländern – nicht zulässig.

• Ausserordentliche Dividende

Eine ausserordentliche (a.o.) Dividende ist eine Ausschüttung freier Reserven aus vergangenen Geschäftsjahren, die im Rahmen einer a.o. Generalversammlung beschlossen wird. Es handelt sich um Bilanzgewinne vergangener Geschäftsjahre, welche dazumals hätten ausgeschüttet werden können, jedoch nicht wurden. Die a.o. Dividende ist zulässig, sofern solche ausschüttbaren Reserven vorhanden sind und die Revisionsstelle bestätigt, dass die Ausschüttung Gesetz und Statuten entspricht.

Alternativen

Als Alternativen einer vorzeitigen Dividendenausschüttung können folgende

Varianten in Betracht gezogen werden:

- Verkürzung des Geschäftsjahres durch Verlegung des Bilanzstichtages (es müssen jedoch zwingend betriebswirtschaftliche Gründe vorliegen, da ansonsten ein Umgehungstatbestand des Verbots von Interimsdividenden vorliegen könnte).
- Gewährung einer Akontodividende im Sinne einer Bevorschussung der bevorstehenden Dividende. Akontodividenden entsprechen Darlehen an Aktionäre, welche mit der zukünftigen ordentlichen Dividende verrechnet werden.

«In Kürze»

1. Interimsdividenden sind aufgrund fehlender rechtlicher Grundlagen abzulehnen.
2. Die Ausschüttung einer ausserordentlichen Dividende aus den ausschüttbaren Reserven eines abgeschlossenen Geschäftsjahres ist möglich, sofern eine ausserordentliche Generalversammlung dies beschliesst und eine Bestätigung der Revisionsstelle vorliegt.
3. Alternative Ausschüttungen sind insbesondere bezüglich eines möglichen Umgehungstatbestands sowie hinsichtlich steuerlicher Folgen kritisch zu beurteilen.

Formalisten bei der Verrechnungssteuer teilentschärft

Abschaffung des Verzugszinses

Nachdem in den letzten Jahren bei der Verrechnungssteuer immer mehr Formalismen für Unmut gesorgt haben, die zu hohen Belastungen für die Steuerpflichtigen führten, muss die Steuerverwaltung nun in einem Bereich zurückkriechen: Die Verweigerung des Meldeverfahrens und die damit verbundene Verzugszinsbelastung beim Verpassen der 30-tägigen Frist werden rückwirkend abgeschafft. Die eidgenössischen Räte haben im September 2016 eine entsprechende Gesetzesänderung beschlossen, die voraussichtlich im Frühjahr 2017 in Kraft treten wird. Es geht um Millionenbeträge – insgesamt rund CHF 600 Mio. Verzugszinsen soll die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) aufgrund der formalistischen Auslegung des Verrechnungssteuergesetzes (VStG) einzig im Bereich des Meldeverfahrens im internationalen Konzernverhältnis erhoben haben.

Neue Regelung

Neu verursacht die verspätete Einreichung der Formulare im internationalen Konzernverhältnis keine zusätzlichen Steuern resp. Zinsen mehr. Es besteht einzig noch die Möglichkeit, wegen der verspäteten Einreichung der Formulare mit einer Busse belastet zu werden. Zudem erhalten diejenigen Firmen, welche seit 2011 in diesem Zusammenhang mit Verzugszinsen belastet worden sind, die Möglichkeit, diese zurückzufordern. Vergütungszinsen werden auf den rückforderbaren Verzugszinsen allerdings nicht ausgerichtet. Ausserdem erfolgt die Rückerstattung nicht automatisch,

sondern nur auf Stellung eines entsprechenden Antrages hin.

Weitere Entschärfung?

Leider hat es der Gesetzgeber verpasst, weitere, erst in den letzten Jahren neu praktizierte Formalismen in Zusammenhang mit der Verrechnungssteuer gleichzeitig zu entschärfen. Gestützt auf eine teilweise jahrzehntealte Rechtsprechung des Bundesgerichts, welche nur Einzelfälle betraf und von den Kantonen nie flächendeckend in voller Härte für die Steuerpflichtigen umgesetzt wurde, hat die ESTV vor rund drei Jahren beispielsweise das Kreisschreiben Nr. 40 «Verwirkung des Anspruchs von natürlichen Personen auf Rückerstattung der Verrechnungssteuer gemäss Artikel 23 VStG» publiziert. Eine Folge dieses Kreisschreibens ist nun die vollständige Verweigerung der Rückerstattung der Verrechnungssteuer bei kleinsten Fehlern in der Steuerdeklaration der natürlichen Person – selbst bei Dividenden, die der ESTV aufgrund des von der Gesellschaft einzureichenden Formulars betreffend Abrechnung und Ablieferung der Verrechnungssteuer bekannt sind. Abhilfe ist jedoch in Sicht: Der Bundesrat hat die Ausarbeitung einer Vernehmlassungsvorlage für eine erneute Änderung des Verrechnungssteuergesetzes in Auftrag gegeben. Artikel 23 VStG soll dahingehend präzisiert werden, dass eine steuerpflichtige Person – sofern noch keine rechtskräftige Veranlagung vorliegt – ihre versehentlich nicht deklarierten verrechnungssteuerbelasteten Einkünfte grundsätzlich nachdeklarieren kann, ohne dass der Rückerstattungsanspruch

verwirkt. Trotz der teilweisen Entschärfung dank der beschlossenen und der angeregten Gesetzesänderungen sind sowohl juristische wie auch natürliche Personen jedoch weiterhin gut beraten, sich strikte an die auferlegten Formalismen im Verrechnungssteuerverfahren zu halten.

«In Kürze»

1. Die Verweigerung des Meldeverfahrens und die damit verbundene Verzugszinsbelastung beim Verpassen der 30-tägigen Frist werden rückwirkend abgeschafft.
2. Neu kann das verspätete Einreichen der Verrechnungssteuerformulare mit einer Busse bestraft werden.
3. Der Bundesrat hat die Ausarbeitung einer Vernehmlassungsvorlage für eine erneute Änderung und weitere Entschärfung des Verrechnungssteuergesetzes in Auftrag gegeben.
4. Weiterhin ist es jedoch ratsam, sich strikt an die Formalismen im Verrechnungssteuerverfahren zu halten, um keine nachteiligen Folgen zu zeitigen.

GwG-Bestimmungen betreffend Bartransaktionen für Händlerinnen und Händler

GwG-Bestimmungen

Die Umsetzung der 2012 revidierten internationalen Standards zur Bekämpfung der Geldwäscherei und Terrorismusfinanzierung der Groupe d'action financière (GAFI) führte unter anderem zu einer Anpassung des Geldwäschereigesetzes (GwG).

Vorschriften für Händler

Unabhängig davon, ob es sich bei den Händlerinnen und Händlern, die gewerblich mit Gütern handeln, um natürliche oder juristische Personen handelt, unterliegen sie seit 1. Januar 2016 gemäss Art. 2 Abs. 1 lit. b GwG den in Art. 8a ff. GwG spezifischen Pflichten, sofern sie über CHF 100 000 in bar entgegennehmen und die Zahlung nicht über einen Finanzintermediär abgewickelt wird. Gegebenenfalls sind durch Händlerinnen und Händler Sorgfalts- und Meldepflichten zu beachten und es ist eine Prüfung über die Einhaltung dieser Sorgfalts- und Meldepflichten durch eine zugelassene Prüfgesellschaft zu veranlassen.

Ob eine Tätigkeit gewerblichen Charakter aufweist, ist nicht von der Anzahl der Geschäfte abhängig. Vielmehr ist der Kontext, in welchem das Geschäft getätigt wird, massgebend. So kann bereits ein einzelnes Kaufgeschäft die Sorgfalts- und Meldepflichten auslösen, wenn es im Rahmen einer auf dauernden Erwerb gerichteten wirtschaftlichen Tätigkeit erfolgt.

Der Schwellenwert von CHF 100 000 in bar ist auch dann relevant, wenn die Barzahlung in mehreren Tranchen erfolgt und die einzelnen Tranchen unter CHF 100 000 liegen, jedoch addiert diesen Betrag überschreiten.

Die Sorgfalts- und Meldepflichten durch die Händlerinnen und Händler werden in der Verordnung über die Bekämpfung der Geldwäscherei und Terrorismusfinanzierung (Geldwäschereiverordnung, GwV)

konkretisiert. Zu diesen Pflichten gehören die Identifizierung der Vertragspartei (z.B. anhand eines beweiskräftigen Dokumentes wie Pass oder ID), die Feststellung der wirtschaftlich berechtigten Person, die zusätzlichen Abklärungspflichten bei Vorliegen von Anhaltspunkten für Geldwäscherei, die Meldepflichten (bei begründetem Verdacht, dass die Barzahlungsmittel aus einer strafbaren Handlung stammen) und die Dokumentationspflicht. Die Dokumentation soll gewährleisten, dass sich ein fachkundiger Dritter ein zuverlässiges Urteil über die Transaktionen und Geschäftsbeziehungen sowie über die Einhaltung der gesetzlichen Bestimmungen bilden kann. Händlerinnen und Händler führen idealerweise einen Nachweis aller erhaltenen Bartransaktionen von über CHF 100 000. Es besteht eine Aufbewahrungspflicht der Dokumentation von 10 Jahren.

Es ist aufgrund von Art. 2 Abs. 1 lit. b GwG weder ein SRO-Anschluss notwendig noch werden Händlerinnen und Händler durch Bartransaktionen von über CHF 100 000 zu Finanzintermediären.

Prüfpflicht

Gemäss Art. 15 GwG unterliegt die Einhaltung der Sorgfalts- und Meldepflichten dieser Händlerinnen und Händler einer Prüfpflicht durch eine zugelassene Prüfgesellschaft, welche über das nötige Fachwissen und die nötige Erfahrung verfügt. Die Pflicht zur Beauftragung einer Revisionsstelle besteht unabhängig von der Revisionspflicht nach Obligationenrecht, und es muss nicht zwingend die statutarische Revisionsstelle mit der Prüfung nach Art. 15 GwG beauftragt werden. Händler und Händlerinnen sind frei in der Wahl einer Revisionsstelle nach Art. 15 GwG, vorausgesetzt die entsprechende Zulassung und Kompetenz sind vorhanden.

Händlerinnen und Händler haben einen spezifischen Auftrag (separater Prü-

fungsgegenstand im Auftragsverhältnis) einer zugelassenen Revisionsstelle zu erteilen, welche dem verantwortlichen Organ (z.B. dem Verwaltungsrat) einen separaten Bericht erstattet, ob die Sorgfalts- und Meldepflichten eingehalten wurden. Verstösse gegen die Meldepflichten müssen durch die Revisionsstelle unverzüglich der Meldestelle gemeldet werden. Die Revisionsstelle hat somit eine subsidiäre Meldepflicht, falls begründeter Verdacht besteht, dass Händlerinnen oder Händler eine Transaktion der Meldestelle (MROS) hätten melden müssen, dies aber unterlassen haben. Händlerinnen und Händler, welche keine Revisionsstelle mit der Überprüfung der Einhaltung der Sorgfaltspflichten beauftragen, werden mit bis zu CHF 100 000 bestraft. Bei vorsätzlicher Verletzung der Meldepflicht sind Bussen bis zu CHF 500 000 möglich.

«In Kürze»

1. Handelsgeschäfte mit Bareinnahmen von mehr als CHF 100 000 führen zur Pflicht, die Vertragspartei und die wirtschaftlich berechnete Person zu identifizieren.
2. Bei begründetem Verdacht, dass die Barzahlungsmittel aus einer strafbaren Handlung stammen, ist die Meldestelle zu informieren.
3. Die Revisionsstelle oder ein beauftragtes Revisionsunternehmen hat die Einhaltung der Sorgfalts- und Meldepflichten zu prüfen.

Strafrechtliche Sanktionen und Bestechungsgelder sind nicht mehr abzugsfähig

Ausgangslage

Die bisherige Praxis der Steuerbehörden war mangels umfassender gesetzlicher Grundlage und fehlender Rechtsprechung nicht einheitlich und galt insbesondere nicht für alle Rechtsformen, in denen eine unternehmerische Tätigkeit organisiert werden kann. Die Nichtabzugsfähigkeit von Bestechungsgeldern galt zwar bisher im Grundsatz ebenfalls, es fehlte aber an einer einheitlichen Norm. Weitgehend unregelt ist derzeit die Abzugsfähigkeit von Prozesskosten, die im Zusammenhang mit Bussen, Geldstrafen und Verwaltungssanktionen entstehen.

Mögliche künftige Rechtslage

Der Bundesrat strebt nun eine klare Regelung an: Er will die steuerliche Abzugsfähigkeit von in- und ausländischen Bussen und Bestechungsgeldern sowie von Aufwendungen, welche die Straftaten ermöglichen, unterbinden und hat den Gesetzgebungsprozess für ein entsprechendes Bundesgesetz eröffnet. Aufgrund kontroverser Diskussionen in der Vernehmlassung hat der Bundesrat darauf verzichtet, auch die Nichtabzugsfähigkeit der Prozesskosten in die Vorlage aufzunehmen.

Rechtsprechung

Unterstützung erfährt die Rechtsauffassung des Bundesrates durch eine jüngst ergangene Bundesgerichtsentscheid, gemäss welchem juristische Personen finanzielle Sanktionen mit Strafcharakter steuerlich nicht abziehen können. Das Bundesgericht argumentiert, eine Busse sei keine direkte Folge der Geschäftstätigkeit, stelle also keinen geschäftsmässig begründeten Aufwand dar und sei

folglich auch nicht abzugsfähig. Einen Abzug vornehmen könnten Unternehmen jedoch bei Sanktionen, bei denen ein unrechtmässig erlangter Gewinn abgeschöpft werde. Denn eine Abschöpfung habe keinen Strafcharakter, sondern diene dazu, den korrekten Zustand wiederherzustellen.

Eine Frage der Güterabwägung

Ist es tatsächlich erforderlich, neue steuerrechtliche Bestimmungen zu erlassen? Ausländische finanzielle Sanktionen sind oft wirtschaftspolitisch motiviert und selbst wenn sie nach rechtsstaatlichen Prinzipien erlassen worden sind, bleiben sie schwierig zu qualifizieren. Auch bei inländischen Sanktionen trägt ein generelles Abzugsverbot den wirtschaftlichen Umständen unternehmerischer Tätigkeit wenig Rechnung. Die rasch zunehmende Regulierungsdichte mit den vielen Rechtsunsicherheiten erschwert und verteuert die unternehmerische Tätigkeit. Im Wirtschaftsstrafrecht besteht ein Schwarz-Weiss-Denken, das vor allem den KMU Sorge bereitet. Wenn nun auch noch die steuerliche Nichtabzugsfähigkeit von Kosten ausgeweitet wird, so führt dies zum Entzug von Substrat in den Unternehmen. Der gesellschaftliche Wunsch nach totaler Gerechtigkeit ist gegen die Bedeutung einer prosperierenden Wirtschaft abzuwägen.

«In Kürze»

1. Bisher wurde die steuerliche Abzugs- resp. Nichtabzugsfähigkeit von finanziellen Sanktionen mit Strafcharakter nicht einheitlich gehandhabt.
2. Der Bundesrat hat nun das Bundesgesetz über die steuerliche Behandlung finanzieller Sanktionen verabschiedet, gemäss welchem solche Zahlungen explizit als steuerlich nicht abzugsfähig erklärt werden, wenn sie Strafcharakter haben.
3. Die Qualifikation, ob eine finanzielle Sanktion Strafcharakter hat oder nicht, kann zuweilen Schwierigkeiten bereiten.
4. Bestechungsgelder sind ebenfalls steuerlich nicht mehr zum Abzug zugelassen.
5. Handelsrechtlich dürfte es weiterhin erforderlich sein, die entsprechenden Zahlungen als Aufwand zu verbuchen. Dementsprechend müssen derartige Zahlungen künftig steuerlich deklariert werden.

Wir sind Mitglied von EXPERTsuisse. Der Verantwortung verpflichtet.

Der Expertenverband für Wirtschaftsprüfung, Steuern und Treuhand, bildet, unterstützt und vertritt seine Experten. Seit über 90 Jahren ist EXPERTsuisse seiner Verantwortung verpflichtet gegenüber Wirtschaft, Gesellschaft und Politik. www.expertsuisse.ch

Die hier aufgeführten Inhalte sind sorgfältig recherchiert. Dennoch kann keine Gewähr für die Richtigkeit, Vollständigkeit und Aktualität übernommen werden. Zudem können diese Beiträge eine eingehende Beratung im Einzelfall nicht ersetzen. Eine Haftung kann weder für die Inhalte noch für deren Nutzung übernommen werden.