

EXPERT Suisse – Sektion Zürich  
Abendveranstaltung vom 5. April 2016

**Die Verrechnungssteuer – von der  
ursprünglichen Sicherungssteuer zur  
zusätzlichen Steuerbelastung**

# Inhaltsübersicht

- 1. Einführung**
2. Ausgewählte Beispiele geldwerter Leistungen
3. Rückerstattung
4. Meldeverfahren / Wichtige Fristen
5. Deklarationspflichten von Kapitalgesellschaften
6. Strafrecht
7. Ausblick: Verrechnungssteuer nach Zahlstellenprinzip ?
8. Fazit

# Die Verrechnungssteuer

## Einleitungsbeispiel: Ein fiskalisches Märchen

- Im Jahr 2011 ist Herr König Alleininhaber der Königreich AG
- Die Königreich AG ist ein gutgehendes KMU
- Prinzessin ist die Tochter von Herr König
- Prinzessin will sich verloben, weshalb Herr König ihr ein königliches Geschenk machen will
- Tochter Prinzessin kann von der Königreich AG noch im Jahr 2011 die «Dienstkutsche» von Herrn König zum Buchwert kaufen
- Der Buchwert und Gewinnsteuerwert der Dienstkutsche von Herrn König in der Königreich AG beträgt CHF 20'000
- Der Verkehrswert beträgt CHF 45'000
- Die «Transaktion» wird vollzogen und alle leben glücklich und zufrieden bis an ihr Lebensende .....

# Die Verrechnungssteuer

Einleitungsbeispiel: Ein fiskalisches Märchen

- ..... bis ein Mehrwertsteuerinspektor im Jahr 2016 bei der Königreich AG eine Audienz anmeldet
- ..... bis der Mehrwertsteuerinspektor das «Verlobungsgeschenk» entdeckt und auf der Differenz «Verkehrswert CHF 45'000 – Buchwert CHF 20'000» die Mehrwertsteuer abrechnet
- ..... und somit eine Mehrwertsteuerlast von CHF 2'000, mit Verzugszins von rund CHF 2'500, bei der Königreich AG entsteht
- Dennoch, alle leben immer noch glücklich und zufrieden .....

# Die Verrechnungssteuer

## Einleitungsbeispiel: Ein fiskalisches Märchen

- ..... bis ein Schreiben der ESTV eingeht und auf der Differenz «Verkehrswert CHF 45'000 – Buchwert CHF 20'000» die Verrechnungssteuer geltend gemacht wird; diese beträgt – nach Nachholung der Überwälzung durch Herrn König – CHF 8'750 und mit Verzugszinsen insgesamt rund CHF 11'000
- ..... bis ein Schreiben der kantonalen Steuerverwaltung eingeht und im Betrag von CHF 25'000 bei der Königreich AG eine Gewinn-aufrechnung mit Nachsteuerfolgen von CHF 5'000 und einer Steuerbusse von CHF 5'000 geltend gemacht wird
- ..... bis ein Schreiben der kantonalen Steuerverwaltung eingeht und auf CHF 25'000 bei Herrn König eine Einkommensaufrechnung mit Nachsteuerfolgen von CHF 5'000 und einer Steuerbusse von CHF 5'000 geltend gemacht wird

# Die Verrechnungssteuer

Einleitungsbeispiel: Ein fiskalisches Märchen

- ..... bis ein Schreiben des kantonalen Verrechnungssteueramtes eingeht mit der Mitteilung, dass mangels form- und fristgerechter Deklaration der geldwerten Leistung von CHF 25'000 die Verrechnungssteuer von CHF 8'750 nicht rückerstattet wird

Herr König rechnet aus, dass ihn das Verlobungsgeschenk von CHF 25'000 steuerlich inkl. Steuerbussen und Verzugszinsen zusätzlich rund CHF 35'000 gekostet hat, wovon die Verrechnungssteuer rund 1/3 ausmacht.

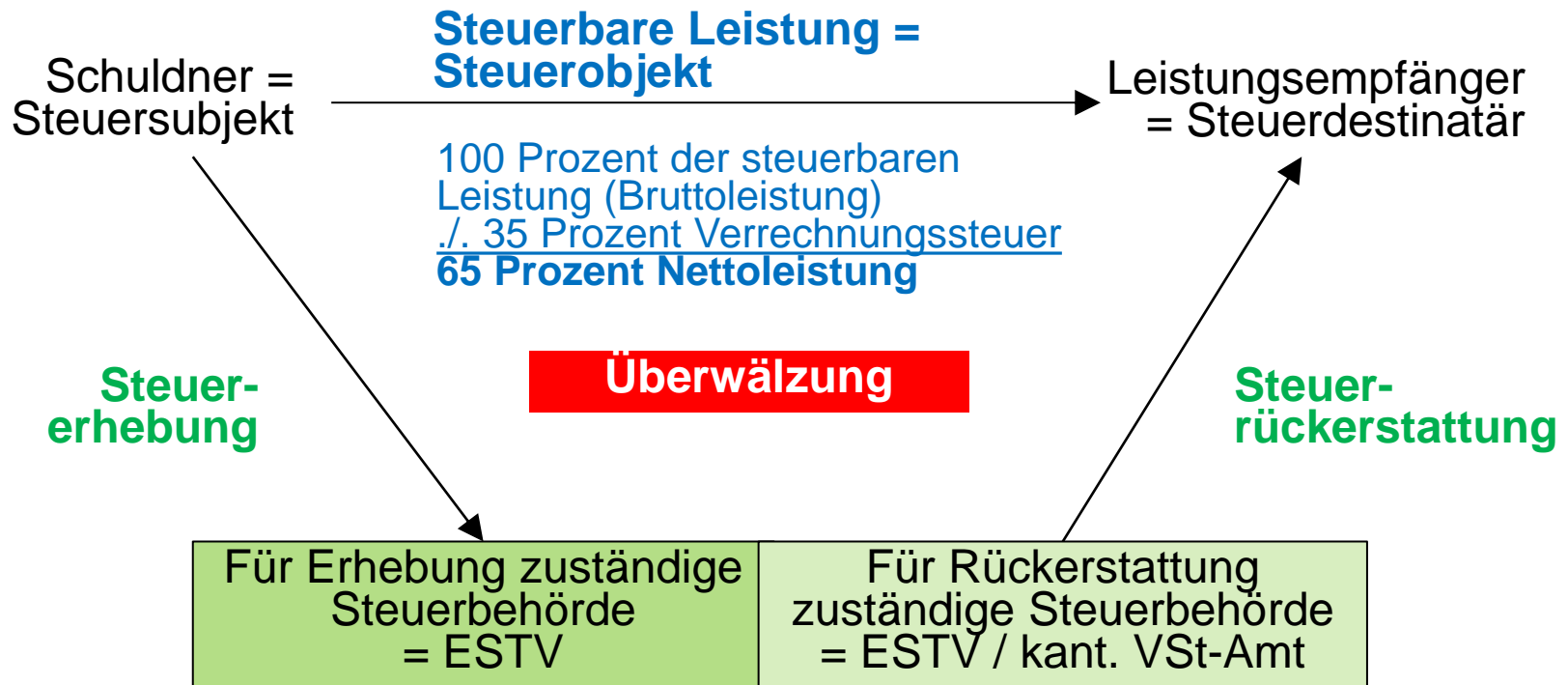
**Aus dem romantischen Märchen wurde ein fiskalischer Alptraum**

# Die Verrechnungssteuer

- Die Verrechnungssteuer ist
  - eine Quellensteuer
  - nach Schuldnerprinzip
  - mit gesetzlicher Überwälzungspflicht,
  - die grundsätzlich dem Nennwertprinzip und im Bereich der Erträge aus Beteiligungsrechten unter bestimmten Voraussetzungen dem Kapitalrückzahlungsprinzip folgt,
  - ohne Abgeltungswirkung
  - mit grundsätzlicher Anwendung der Direktbegünstigungstheorie.
- Im Bereich der Erträge aus beweglichem Kapitalvermögen wird die Steuerpflicht grundsätzlich durch Steuerablieferung mit Überwälzung und anschliessendem Rückerstattungsverfahren und ausnahmsweise durch Meldung erfüllt

# Die Verrechnungssteuer

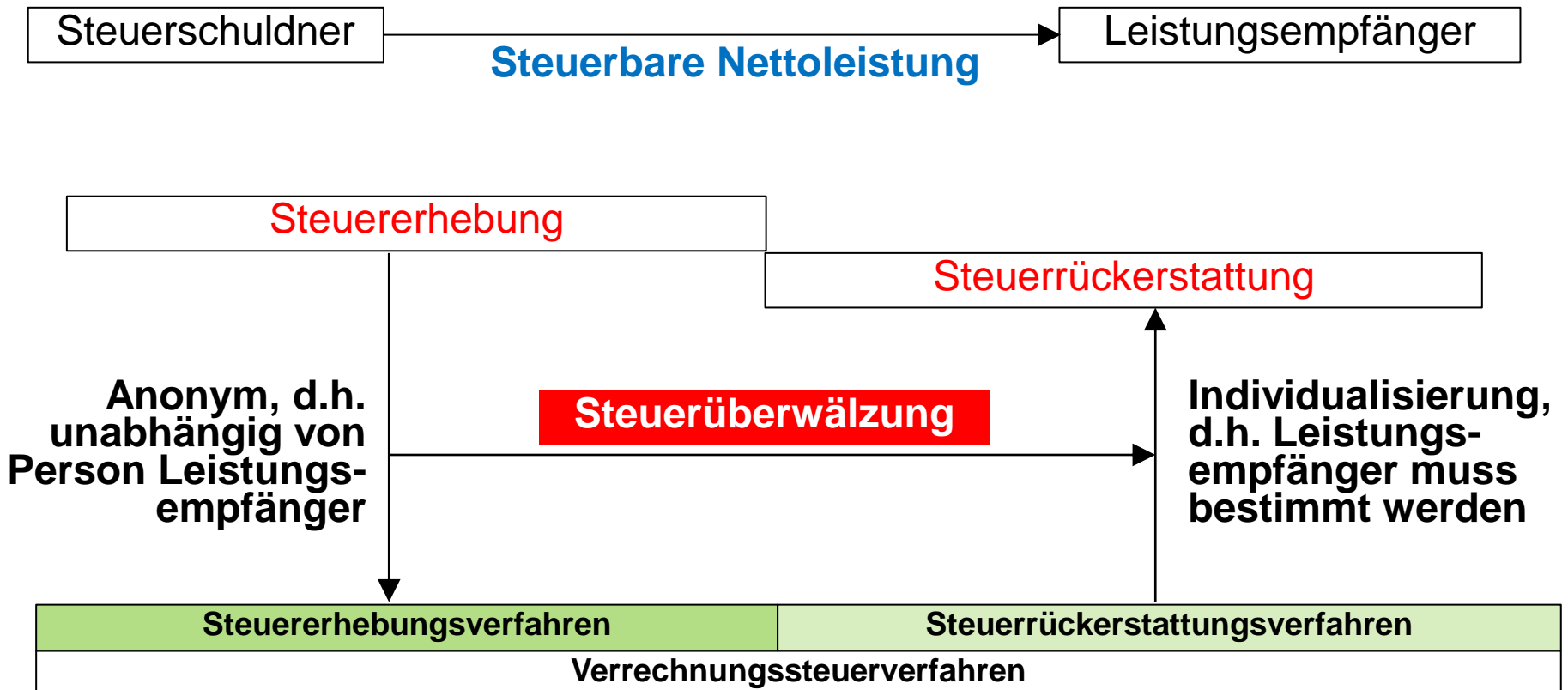
Grundkonzept: Erfüllung der Steuerpflicht durch Steuerablieferung





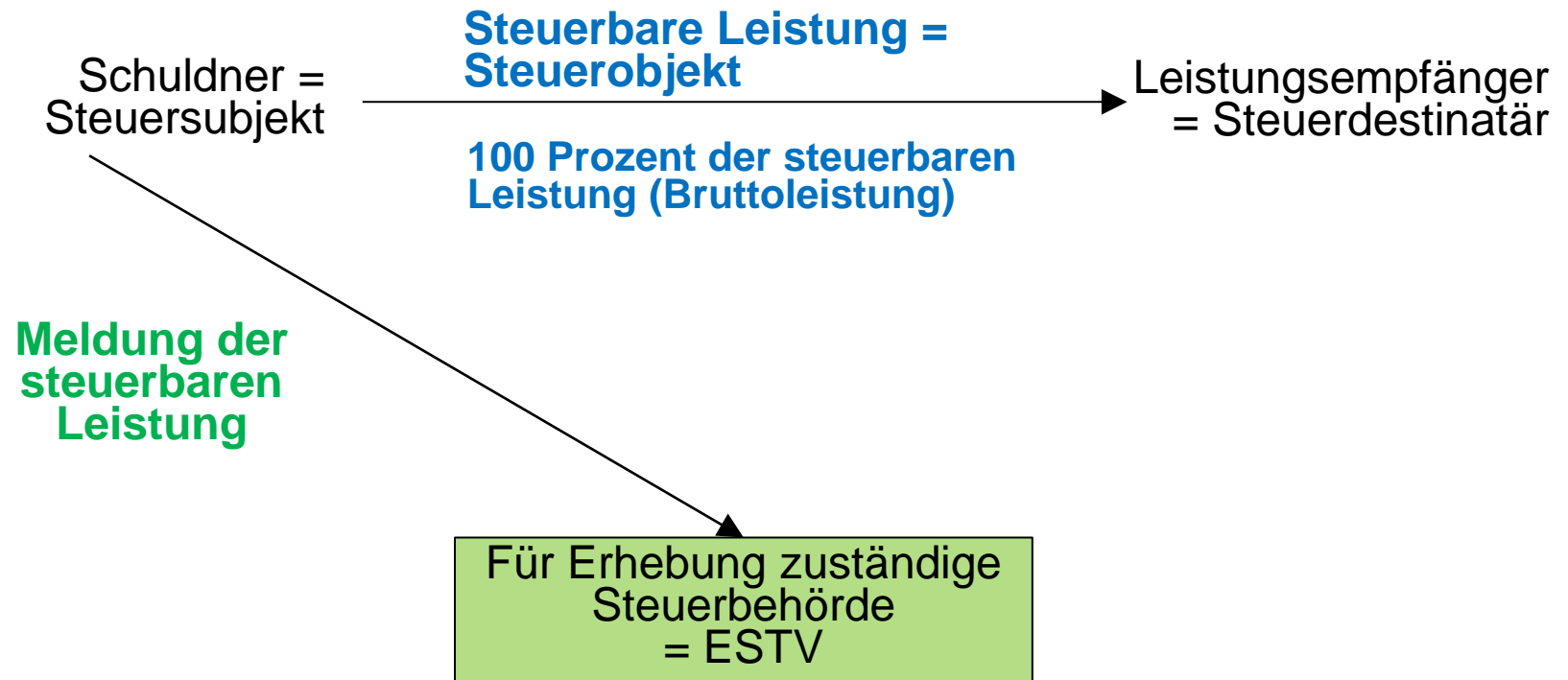
# Die Verrechnungssteuer

Zweiphasiges Verrechnungssterverfahren im Falle der Steuerablieferung, Steuerüberwälzung und Steuerrückerstattung



# Die Verrechnungssteuer

Ausnahme: Erfüllung der Steuerpflicht durch Meldung



# Die Verrechnungssteuer

Einphasiges Verrechnungssteuerverfahren im Falle der Erfüllung der Steuerpflicht durch Meldung



**Steuererhebung**

**Meldung**  
**Individualisierung**  
**des Leistungs-**  
**empfängers**

**Steuererhebungsverfahren**

**Verrechnungssteuerverfahren**

- Keine Steuerüberwälzung
- Keine Steuerrückerstattung

**Die Erfüllung der Steuerpflicht durch Meldung ist Bestandteil des Verrechnungssteuererhebungsverfahrens**

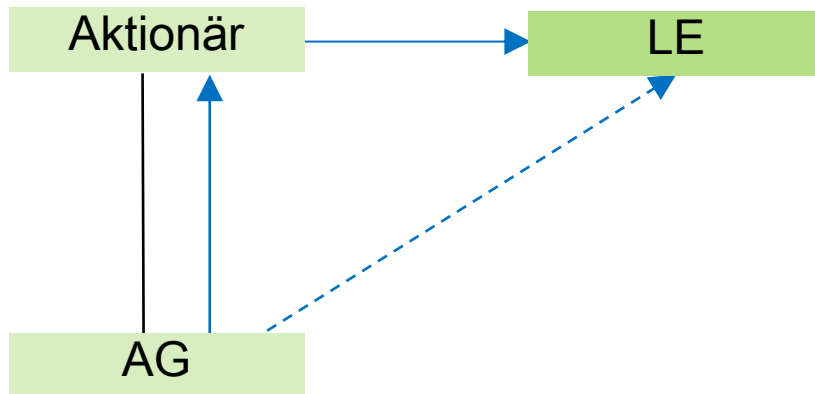
# Die Verrechnungssteuer

- Bestimmung des verrechnungssteuerlich relevanten Leistungsempfängers bei geldwerten Leistungen an eine nahe stehende Person (Leistungen gestützt auf Art. 4 Abs. 1 Bst. b VStG)
  - Tatsächlicher Leistungsempfänger ist nicht der Inhaber der Beteiligungsrechte, sondern eine nahe stehende Person
  - Verrechnungssteuerlich relevanter Leistungsempfänger
    - Alternative 1: Inhaber der Beteiligungsrechte, welcher die Leistung nicht effektiv erhalten hat ?
    - Alternative 2: Nahestehende Person, welche Leistung effektiv erhalten hat, aber nicht Inhaber der Beteiligungsrechte ist ?

# Die Verrechnungssteuer

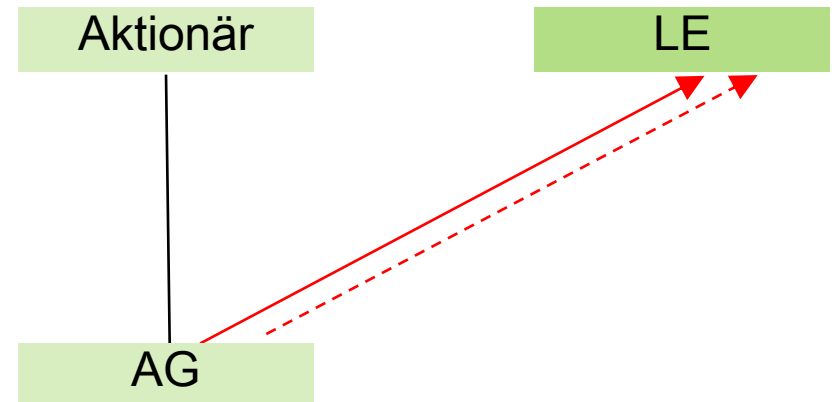
Bestimmung des Leistungsempfängers: Dreieckstheorie versus Direktbegünstigungstheorie

Dreieckstheorie:  
Steuerlich relevanter  
Leistungsempfänger



Grundsatz: Direkte  
Steuern  
Ausnahme: Verrech-  
nungssteuer

Direktbegünstigungs-  
theorie: Steuerlich  
relevanter Leistungs-  
empfänger



Grundsatz: Ver-  
rechnungssteuer

-----> Effektiver Leistungsfluss  
————> Steuerliche Zurechnung

Zu den Ausnahmen: Merkblatt «Bestimmung des Leistungsempfängers bei der Verrechnungssteuer» der ESTV vom Februar 2001

# Die Verrechnungssteuer

Aufrechnung ins Hundert bei fehlender Überwälzung

- Alternative 1: Nachträgliche Überwälzung der Verrechnungssteuer
  - Rückzahlung der Verrechnungssteuer (durch den Leistungsempfänger)
  - Belastung des Leistungsempfängers (z.B: Kontokorrent Aktionär / Kreditor ESTV)
- Alternative 2: «Aufrechnung ins Hundert»: Tatsächlich erbrachte Leistung wird als Nettoleistung von „65“ betrachtet

$$\frac{\text{Steuerbare Leistung} / 100}{65} = \frac{1'000 * 100}{65} = 1'538$$

**35 Prozent von 1'538 = 538**

**Effektiver Steuersatz: 53.8 Prozent**

# Die Verrechnungssteuer

Die VSt ist vom Grundsystem her

- Für **steuerliche** Inländer eine Sicherungssteuer (Quellensteuerabzug und Rückerstattung)
- Für **steuerunehrliche Inländer** (Defraudanten) eine definitive Steuer (Quellensteuerabzug ohne Rückerstattung)
- Für **steuerliche Ausländer** grundsätzlich eine definitive Steuer (Quellensteuerabzug und Rückerstattung nur nach Massgabe eines Doppelbesteuerungsabkommens)
- Für **steuerunehrliche Ausländer** (Defraudanten) eine definitive Steuer (Quellensteuerabzug ohne Rückerstattung)

→ **Kreisschreiben Nr. 40**

# Inhaltsübersicht

1. Einführung – Das System der Verrechnungssteuer
- 2. Ausgewählte Beispiele geldwerter Leistungen**
3. Rückerstattung
4. Meldeverfahren / Wichtige Fristen
5. Deklarationspflichten von Kapitalgesellschaften
6. Strafrecht
7. Ausblick: Verrechnungssteuer nach Zahlstellenprinzip ?
8. Fazit



# Geldwerte Leistungen

Einleitung: Definition des Bundesgerichts

- Eine Gesellschaft wird infolge von auf das Beteiligungsverhältnis zurückzuführenden Zuwendungen an Aktionäre oder nahestehende Personen entreichert
- Es besteht ein offensichtliches Missverhältnis zwischen Leistung und Gegenleistung
- Die Begünstigung war für die handelnden Organe erkennbar

**Geldwerte Leistung / Verdeckte Gewinnausschüttung = Synonyme**

Definition ist für die direkten Steuern und die Verrechnungssteuer grundsätzlich identisch

# Geldwerte Leistungen

## Beispiel 1 – Das typische Kontokorrentkonto

- Die Muster AG ist ein typisches KMU mit acht Mitarbeitenden
- Herr Muster ist Geschäftsführer und Alleinaktionär der Muster AG
- Die ganze Administration, inkl. Buchhaltung und Steuern, hat er an seinen Treuhänder delegiert
- Dieser stellt fest, dass ständig Barbezüge aus der Muster AG erfolgen, ohne dass hierfür Belege vorhanden sind
- Entsprechend werden diese Bezüge über das Aktionärskontokorrent verbucht und nicht über den Aufwand

# Geldwerte Leistungen

## Beispiel 1 – Das typische Kontokorrentkonto

- Aktuell stellt sich die Bilanz der Muster AG wie folgt dar

Liquide Mittel	50'000	50'000	Kreditoren
Kontokorrent Aktionär	450'000	50'000	Bankdarlehen
Debitoren / Vorräte	50'000		
		100'000	Aktienkapital
Anlagevermögen	100'000	50'000	Gesetzl. Reserven
		400'000	Freie Reserven
Total Aktiven	650'000	650'000	Total Passiven

- Der Treuhänder ist der Ansicht, dass die Muster AG im Falle von kritischen Nachfragen zum Kontokorrent eine Dividende von CHF 400'000 beschliesst und mit dem Kontokorrent verrechnet

# Geldwerte Leistungen

## Beispiel 1 – Das typische Kontokorrentkonto

- Durch die laufende Verbuchung solcher Barbezüge auf dem Kontokorrent des Aktionärs ergeben sich verschiedene Effekte
- Der Saldo des Kontokorrents zugunsten der Muster AG bewegt sich nur in eine Richtung, er erhöht sich ständig
- Dadurch wird belegt, dass wirtschaftlich kein Kontokorrent, sondern ein – ungesichertes – Darlehen an den Aktionär vorliegt
- Entsprechend müsste eine marktgerechte Verzinsung bzw. eine Verzinsung nach Zinsenmerkblatt der ESTV erfolgen, damit nicht eine verrechnungssteuerlich relevante geldwerte Leistung in Form eines Zinsverzichts vorliegt
- Ausgehend von einem Minimalzins gemäss Zinsenmerkblatt der ESTV ergibt sich eine jährliche geldwerte Leistung (CHF 4'500 bei Annahme 1 Prozent)
- Diese ist mit Formular 102 zu deklarieren

# Geldwerte Leistungen

## Beispiel 1 – Das typische Kontokorrentkonto

- Das Kontokorrent hat in der Zwischenzeit einen Stand erreicht, welcher dem gesamten Verrechnungssteuersubstrat der Muster AG entspricht
- Ungeachtet allfälliger zivilrechtlicher Fragestellungen wie z.B. Einlagenrückgewähr muss somit festgehalten werden, dass der Aktionär die Muster AG aus verrechnungssteuerlicher Sicht faktisch (teil-)liquidiert hat, wenn er nicht mehr fähig und / oder willens ist, seine Verbindlichkeit gegenüber der Muster AG zu begleichen
- Das Bundesgericht hat eine Anzahl von Kriterien entwickelt, bei deren Vorliegen ein Aktionärsdarlehen als geldwerte Leistung zu qualifizieren ist

# Geldwerte Leistungen

## Beispiel 1 – Das typische Kontokorrentkonto

- Im Vordergrund steht die Beurteilung der Bonität des Darlehensnehmers
  - Führt die steuerliche Situation beim Aktionär mit dem durch das Darlehen verursachten Schuldzinsenabzug zu einem steuerbaren Einkommen, das mit seinem Lebensaufwand nicht übereinstimmt?
  - Kann der Aktionär die üblichen Abzahlungen leisten und die anfallenden Zinsen begleichen (Bonität des Schuldners)?
  - Erlaubt der statutarische Zweck der Gesellschaft überhaupt die Gewährung von Krediten?
  - Stellt das fragliche Darlehen ein gefährliches Klumpenrisiko dar?
- Als Merkmale für das Vorliegen einer Darlehenssimulation gelten insbesondere:
  - Die fehlende Rückzahlung (fehlender Rückzahlungswillen oder objektive Unmöglichkeit)
  - ein fehlender schriftlicher Darlehensvertrag (Höhe, Dauer, Rückzahlung bzw. Amortisation Verzinsung)
  - keine Bezahlung von Zinsen, sondern Novation der Zinsverpflichtung in eine zusätzliche Darlehensschuld.

# Geldwerte Leistungen

## Beispiel 1 – Das typische Kontokorrentkonto

- In vielen «Kontokorrent-Konstellationen» ist kein Rückzahlungswille und insbesondere keine Rückzahlungsfähigkeit des Aktionärs gegeben
- Folge: Das Darlehen (in Kontokorrentform) stellt eine definitive Entreichung der Gesellschaft und somit verrechnungssteuerlich eine geldwerte Leistung dar
- Für diese verrechnungssteuerliche Qualifikation ist nicht ein Aufwand in Form einer Wertberichtigung oder einer Darlehensabschreibung bei der Muster AG notwendig
- Die Qualifikation des Darlehens als geldwerte Leistung erfolgt in dem Zeitpunkt, in welchem die ESTV nachweisen kann, dass keine Rückzahlung mehr erfolgen wird (was vor einer Berichtigung des Darlehens der Fall sein kann)
- **ACHTUNG:** Höchstwahrscheinlich keine Rückerstattung bei Annahme einer geldwerten Leistung in der Vergangenheit

# Geldwerte Leistungen

## Beispiel 1 – Das typische Kontokorrentkonto

- Idee des Beschlusses einer Dividende mit anschliessender Verrechnung mit dem Kontokorrent
  - Nicht möglich, wenn verrechnungssteuerlich die steuerbare Leistung bereits als in der Vergangenheit erfolgt betrachtet wird
- Zudem ist eine solche Lösung in aller Regel aus folgenden Gründen nicht möglich:
  - Die Gesellschaft verfügt nicht über die notwendige Liquidität, um die auf einer Dividende geschuldete Verrechnungssteuer von 35 Prozent zu bezahlen
  - Die Voraussetzungen für die Erfüllung der Verrechnungssteuerpflicht durch Meldung anstelle der Steuerentrichtung, -überwälzung und -rückerstattung sind nicht erfüllt
  - Trotz Teilbesteuerungsverfahren dürfte der Aktionär nicht ohne Weiteres in der Lage sein, die Einkommenssteuer aufgrund der zusätzlichen CHF 400 000 Dividendeneinkommen zu entrichten
- FAZIT: Eine „Dividendenlösung“ muss rechtzeitig und in verträglichen Schritten angegangen werden



# Geldwerte Leistungen

## Beispiel 2 – Fiktive geschäftsmässige Aufwände

- Herr Muster führt einen Betrieb in der Form einer vollumfänglich ihm gehörenden GmbH, der Muster GmbH
- Am Ende des Geschäftsjahres resultiert ein steuerbarer Gewinn von CHF 120'000
- Aus diesem Grund stellt ein Treuhänder, den Herr Muster privat kennt, fünf auf die Muster GmbH lautende Rechnungen für die Monate Mai – September wie folgt aus:
  - «Zurverfügungstellung Temporärarbeit: Pauschal CHF 12'000»
- Auf diesen Rechnungen findet sich ein Stempel mit Unterschrift:
  - «Betrag bar erhalten»
- Herr Muster gibt diese Rechnungen seinem Treuhänder, welcher sie im Abschluss verbucht

# Geldwerte Leistungen

## Beispiel 2 – Fiktive geschäftsmässige Aufwände

- Durch die Verbuchung der fiktiven Rechnungen wird die Muster GmbH enteichert
- Der dadurch gezeigte Geschäftsaufwand ist geschäftsmässig nicht begründet
- Es muss davon ausgegangen werden, dass Herr Muster die CHF 60'000 von der Muster GmbH «erhalten» hat
- Diese Leistung beruht ausschliesslich auf dem beteiligungsrechtlichen Verhältnis
- Bei der Muster GmbH werden gewinnsteuerlich CHF 60'000 aufgerechnet
- Diese CHF 60'000 stellen eine verrechnungssteuerlich relevante geldwerte Leistung dar
- Eine Rückerstattung kann ausgeschlossen werden
- Angesicht der Verwendung von falschen Urkunden (fiktive Rechnungen) liegt ein Steuerbetrug vor

# Geldwerte Leistungen

## Beispiel 3 – Inkasso

Die Muster AG ist eine Vermögensverwaltungsgesellschaft und gehört einer inländischen natürlichen Person

- Die Muster AG kassiert im Auftrag einer nahe stehenden Person – dem Aktionär einer Gesellschaft in einem off-shore-Land, deren Vermögen die Muster AG verwaltet – eine Entschädigung von CHF 2'000'000 von einer anderen ausländischen Gesellschaft mit Sitz in einem EU Staat ein
- Es handelt sich um ein Honorar, welches dem Aktionär der off-shore-Gesellschaft zusteht, jedoch an die off-shore AG überwiesen wird
- Es wird kein Inkassovertrag abgeschlossen
- Die Muster AG verbucht den Eingang und den Ausgang des Inkassos nur bilanziell, einzig die ihr zugesprochene Inkassoprovision von CHF 200'000 verbucht sie über die Erfolgsrechnung



# Geldwerte Leistungen

## Beispiel 3 – Inkasso

### Fremdgeschäft versus Eigengeschäft

- Nutzung der eigenen Gesellschaft wie eine eigene Gesellschaft: Begründung eines Verhältnisses als nahe stehende Person
- Insbesondere bei Fehlen von **vorgängig** abgeschlossenen klaren Verträgen wird die ESTV von einem Eigengeschäft ausgehen
- Fazit:
  - CHF 2'000'000 Ertrag = verrechnungssteuerpflichtige Gewinnreserven
  - CHF 1'800'000 nicht geschäftsmässig begründeter Aufwand  
= verrechnungssteuerpflichtige geldwerte Leistung i.S. Art. 4 Abs. 1 Bst. b VStG
  - CHF 630'000 Verrechnungssteuer plus Verzugszins bei Überwälzung
  - CHF 969'230 Verrechnungssteuer plus Verzugszins ohne Überwälzung
  - Keine Rückerstattung der Leistungsempfängerin off-shore-AG

# Geldwerte Leistungen

## Beispiel 4 – Immobiliengesellschaft

- Die Immob AG wird zu 25 Prozent von der Bank AG und zu 75 Prozent von der Verwaltungs AG gehalten
- Die Immob AG hat eine Liegenschaft, welche an die Verwaltungs AG vermietet ist
- Zwecks Finanzierung erhält sie von der Bank AG eine Hypothek, welche einjährig nach Marktverhältnissen abgeschlossen wird
- Die Bank AG gewährt auch Dritten zu denselben Bedingungen Hypotheken
- Folgende Eckwerte können festgehalten werden:
  - Die Hypothek beträgt CHF 10'000'000
  - Der aktuelle Marktzinssatz für einjährige Hypotheken ist 1 Prozent (Annahme)
  - Der Mietzins, welcher die Verwaltungs AG gemäss Mietvertrag schuldet, beträgt CHF 2'500'000 jährlich und entspricht Marktverhältnissen

# Geldwerte Leistungen

## Beispiel 4 – Immobiliengesellschaft

- Die Bilanz der Immob AG ist wie folgt:

Liquide Mittel	5'000'000	10'000'000	Hypothek
Guthaben Verwaltungs AG	10'000'000		
		2'000'000	Aktienkapital
Liegenschaft	5'000'000	1'000'000	Gesetzl. Reserven
		7'000'000	Freie Reserven
Total Aktiven	20'000'000	20'00'000	Total Passiven

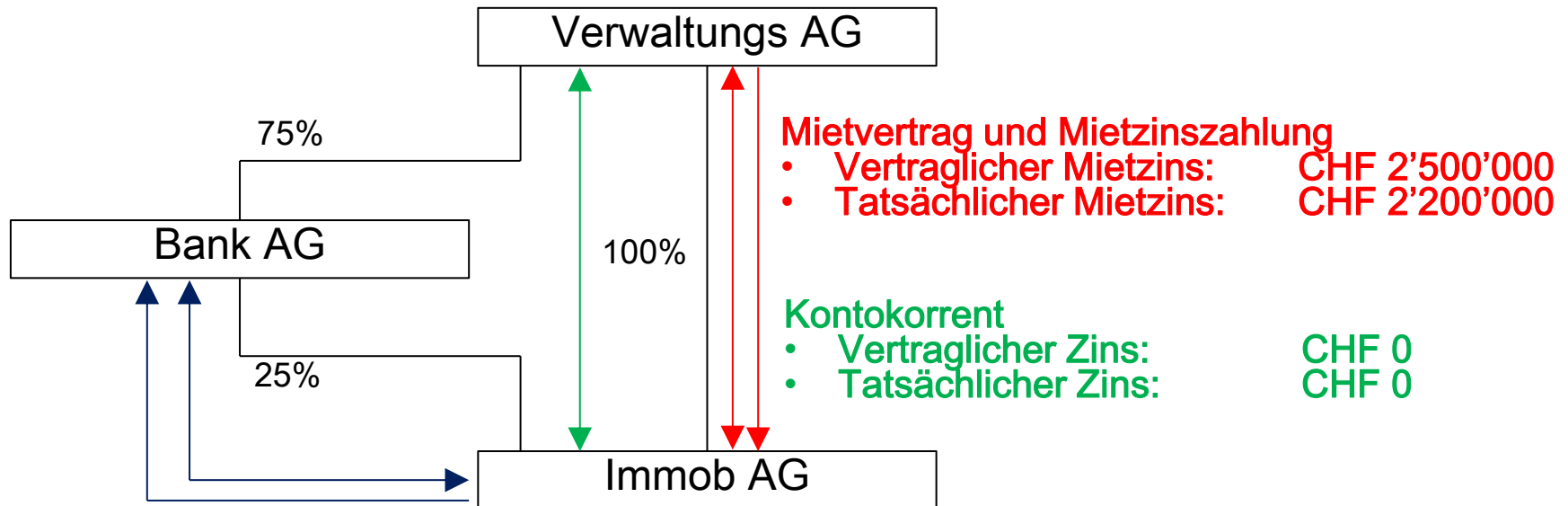
# Geldwerte Leistungen

## Beispiel 4 – Immobiliengesellschaft

- Die Bank AG stellt der Immob AG nicht den vereinbarten Hypothekarzins von 1 Prozent, sondern den Minimalzins gemäss Zinsenmerkblatt (Annahme: 2 Prozent) in Rechnung
- Deshalb weist die Immob AG einen entsprechenden Zinsaufwand von CHF 200'000 p.a. und nicht – wie vertraglich vereinbart – von CHF 100'000 p.a. aus
- Als Ausgleich wird der vertraglich vereinbarte Mietzins der Verwaltungs AG im Verhältnis zu den Aktienanteilen an der Immob AG um CHF 300'000 von CHF 2'500'000 auf CHF 2'200'000 reduziert
- Die Bilanz der Immob AG ist seit Jahren ungefähr gleich. Die Hypothek wird immer wieder aufgenommen, weil seit fünf Jahren die Idee besteht, die Liegenschaft für ungefähr CHF 12'000'000 umzubauen
- Das Guthaben an die Verwaltungs AG ist bei der Immob AG als Kontokorrent angeführt und wird deshalb nicht verzinst

# Geldwerte Leistungen

## Beispiel 4 – Immobiliengesellschaft



### Hypothek und Zinszahlung

- Vertraglicher Zins: CHF 100'000
- Tatsächlicher Zins: CHF 200'000



# Geldwerte Leistungen

## Beispiel 4 – Immobiliengesellschaft

### Passivverzinsung

- Grundsätzlich darf im Verhältnis zwischen Beteiligten das Zinsenmerkblatt gemäss ESTV angewandt werden; es handelt sich um sog. safe-haven-rules
- Vorliegend spricht jedoch folgendes gegen das Vorgehen der Bank AG und der Immob AG:
  - Es liegen konkrete und vergleichbare Verhältnisse gegenüber Dritten vor
  - Die Bank AG selber gibt unbeteiligten Dritten zu gleichen Bedingungen Hypotheken zu einem Prozent
  - Die vertragliche Situation zwischen der Bank AG und der Immob AG geht von diesen Drittverhältnissen aus
  - Die Immob AG verzichtet darauf, sich auf den abgeschlossenen Vertrag zu berufen, und bezahlt freiwillig einen höheren Zins
  - Es stünde der Immob AG frei, bei einer anderen Bank ihre Hypothek aufzunehmen
- Fazit: Trotz Einhaltung des Maximalzinses gemäss Zinsenmerkblatt dürfte vorliegend eine geldwerte Leistung von CHF 100'000 vorliegen

# Geldwerte Leistungen

## Beispiel 4 – Immobiliengesellschaft

### Mietzinsreduktion

- Der vereinbarte Mietzins entspricht der Marktmiete
- Der tatsächliche Mietzins wird – entgegen der vertraglichen Vereinbarung – reduziert; gegenüber einem Dritten würde kein solches Vorgehen gewählt
- Die Mietzinsreduktion wird durch den überhöhten Passivzins an die Bank AG ausgelöst und erfolgt anteilig zu den Aktionärsverhältnissen
  - Bank AG = 25 Prozent = CHF 100'000 Zinsvorteil
  - Verwaltungs AG = 75 Prozent = CHF 300'000 Mietertragsverzicht
- Durch diesen Ausgleich des „Aktionärsvorteils“ der Bank AG wird insbesondere belegt, dass die Anwendung des Zinsenmerkblattes im konkreten Fall als geldwerte Leistung qualifiziert werden kann
- FAZIT: Es liegt eine geldwerte Leistung in Form eines Mietertragsverzichts der Immob AG an die Verwaltungs AG im Betrag von CHF 300'000 vor

# Geldwerte Leistungen

## Beispiel 4 – Immobiliengesellschaft

### Kontokorrent

- Kein Kontokorrent, sondern – angesichts der Laufzeit – Darlehenscharakter
- Insbesondere: Guthaben der Immob AG gegenüber der Verwaltungs AG entspricht der Hypothek
- Wirtschaftlich wird Hypothek während Darlehensdauer zu Gunsten von der Verwaltungs AG aufgenommen und die so erhaltenen Mittel werden dieser ohne Entgelt zur Verfügung gestellt, obwohl ein entsprechender Passivzins hierfür anfällt
- Zinsenmerkblatt:
  - Verzinsung zu Selbstkosten plus Zuschlag von 0.5 Prozent bis CHF 10'000'000 Aktivdarlehen und von 0.25 Prozent ab CHF 10'000'000
  - Grundsatz: Geldwerte Leistung von CHF 200'000 Selbstkosten (= Zinsaufwand von CHF 200'000 für die Hypothek) plus Zins-Spread von 0.5 Prozent, ausmachend CHF 50'000

# Geldwerte Leistungen

## Beispiel 4 – Immobiliengesellschaft

### Kontokorrent

- ABER:
  - Zinsaufwand von CHF 200'000 besteht steuerlich aus zwei Komponenten
  - CHF 100'000 = steuerlich anerkannter Zins
  - CHF 100'000 = geldwerte Leistung in Form eines überhöhten und deshalb nicht als geschäftsmässig begründet anerkannten Zinsaufwands
- Lösungsvorschlag:
  - Massgebende Selbstkosten = 1 Prozent bzw. CHF 100'000
  - Geldwerte Leistung aufgrund von Zinsverzicht somit CHF 150'000, bestehend aus den Selbstkosten und dem Spread von 0.5 Prozent
  - Bei anderer Betrachtung würde im Betrag von CHF 100'000 dasselbe Substrat zweimal als geldwerte Leistung mit der Verrechnungssteuer erfasst

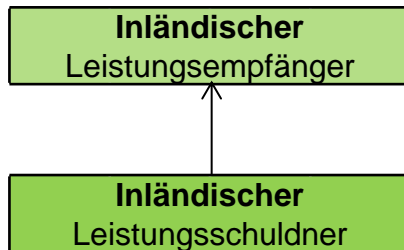
# Inhaltsübersicht

1. Einführung – Das System der Verrechnungssteuer
2. Ausgewählte Beispiele geldwerter Leistungen
- 3. Rückerstattung**
4. Meldeverfahren / Wichtige Fristen
5. Deklarationspflichten von Kapitalgesellschaften
6. Strafrecht
7. Ausblick: Verrechnungssteuer nach Zahlstellenprinzip ?
8. Fazit

# Rückerstattungsgrundlagen

## Rückerstattung im Inland

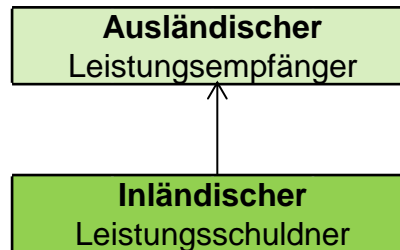
### Art. 21 ff. VStG



- Wohnsitz (Art. 22. Abs. 1 VStG) / Sitz in der Schweiz (Art. 24 Abs. 2 VStG)
- Recht zur Nutzung (Art. 21 Abs. 1 Bst. a VStG)
- **Ordnungsgemässe Deklaration (Art. 23 VStG) / Ordnungsgemässe Verbuchung (Art. 25 Abs. 1 VStG)**
- Keine Steuerumgehung gemäss Art. 21 Abs. 2 VStG
- Keine Verwirkung aufgrund Zeitablaufs (Art. 32 Abs. 1 VStG)

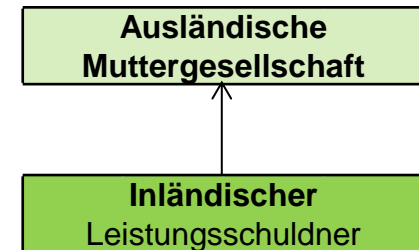
## Internationale Rückerstattung

### Art. 10 DBA



- Ansässigkeit des Leistungsempfängers im DBA-Vertragsstaat
- Ansässigkeitsbescheinigung der ausländischen Steuerbehörde
- **Recht zur Nutzung bzw. „beneficial ownership“**
- **Kein Missbrauch**
- Für privilegierte Rückerstattung:
  - Minimalbeteiligungsquote
  - Gesellschaftsform (Kapitalgesellschaften)
  - Ev. Haltedauer an Beteiligung

### Art. 15 Abs. 1 ZBstA



- Mutter- und Tochtergesellschaft weisen Form einer Kapitalgesellschaft auf
- Haltedauer von zwei Jahren an Beteiligung
- Mindestquote von 25 Prozent am Gesellschaftskapital der Tochtergesellschaft
- Ansässigkeit der Muttergesellschaft in der EU
- Weder Mutter- noch Tochtergesellschaft sind in einem Drittstaat ansässig
- Keine Befreiung von der Körperschaftsteuer
- Kein Missbrauch

# Rückerstattung

- Art. 23 VStG: Verwirkung (bei natürlichen Personen)

Wer mit der Verrechnungssteuer belastete Einkünfte oder Vermögen, woraus solche Einkünfte fließen, **entgegen gesetzlicher Vorschrift der zuständigen Steuerbehörde nicht angibt**, verwirkt den Anspruch auf Rückerstattung der von diesen Einkünften abgezogenen Verrechnungssteuer.

= **sog. Deklarationsklausel**

- Art. 25 Abs. 1 VStG: Verwirkung (bei juristischen Personen)

Juristische Personen, Handelsgesellschaften ohne juristische Persönlichkeit und ausländische Unternehmen mit inländischer Betriebsstätte, welche die mit der Verrechnungssteuer belasteten Einkünfte **nicht ordnungsgemäss als Ertrag verbuchen**, verwirken den Anspruch auf Rückerstattung der von diesen Einkünften abgezogenen Verrechnungssteuer.

= **sog. Verbuchungsklausel**

# Rückerstattung

## Deklarationsklausel von Art. 23 VStG

- «Ordnungsgemäss Deklaration» ist Voraussetzung für eine Rückerstattungsberechtigung
- Verletzung vom massgebenden Deklarationszeitpunkt und von der massgebenden Art und Weise der Deklaration führt zur Verwirkung der Rückerstattungsberechtigung
- KS Nr. 40:
  - ESTV hält fest, dass der Wortlaut von Art. 23 VStG Interpretationsspielraum für eine «ordnungsgemässe Deklaration» offenlässt
  - ESTV umschreibt ihre Anforderungen an eine ordnungsgemässe Deklaration näher



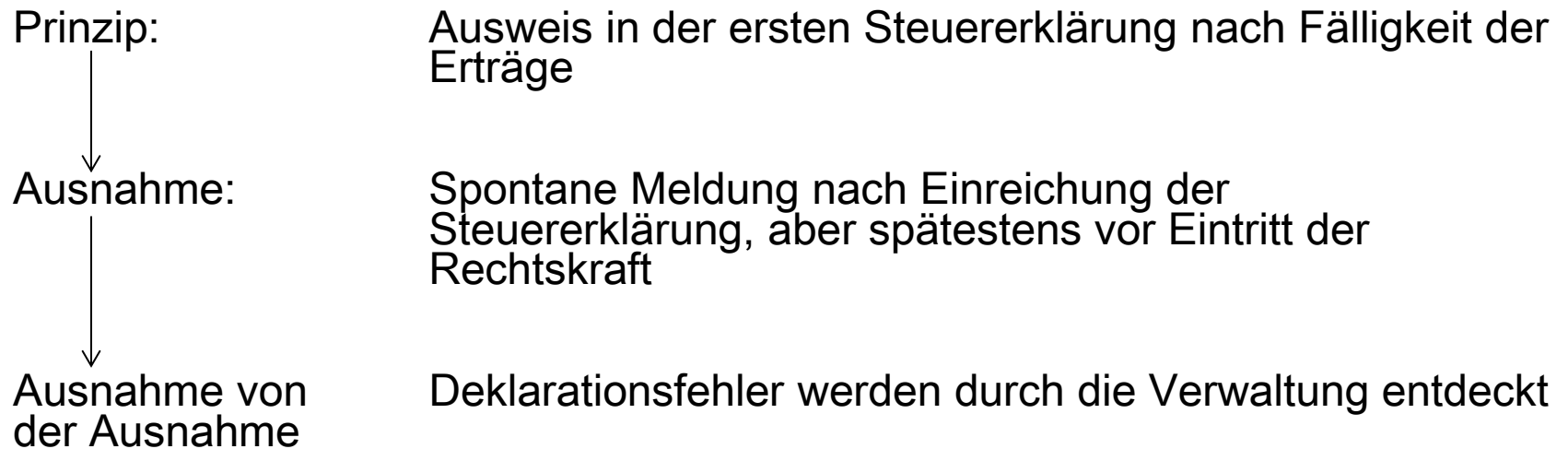
# Rückerstattung

## Deklarationsklausel von Art. 23 VStG: Ordnungsgemäss Deklaration

- Ordnungsmässige Deklaration, wenn die mit der Verrechnungssteuer belasteten Einkünfte sowie das zugrunde liegende Vermögen **in der ersten Steuererklärung**, welche nach der Fälligkeit der steuerbaren Leistung bei der zuständigen Steuerbehörde einzureichen ist, deklariert werden
- Ebenfalls ordnungsgemäss, wenn steuerpflichtige Person solche Einkünfte und Vermögen nach Einreichung der Steuererklärung spontan **spätestens vor Eintritt der Rechtskraft der ordentlichen Veranlagung** deklariert (= Möglichkeit der Nachholung einer unterlassenen Deklaration)
- Keine Nachdeklarationsmöglichkeit, wenn die steuerpflichtige Person
  - der Steuerbehörde Einkommens- oder Vermögensbestandteile vorsätzlich oder in Hinterziehungsabsicht nicht deklariert hat
  - und dieser Umstand durch die Steuerbehörden entdeckt worden ist

# Rückerstattung

Deklarationsklausel von Art. 23 VStG: System ESTV für eine korrekte Deklaration:



# Rückerstattung

## Deklarationsklausel von Art. 23 VStG: Keine ordnungsgemäße Deklaration

- Die Deklaration von mit der Verrechnungssteuer belasteten Einkünfte erfolgt nach Eintritt der Rechtskraft der ordentlichen Veranlagung
- Die Deklaration der mit der Verrechnungssteuer belasteten Einkünfte erfolgt aufgrund einer Anfrage, Anordnung oder sonstigen Intervention der Steuerbehörde im Zusammenhang mit diesen Einkünften
- Die Deklaration der mit der Verrechnungssteuer belasteten Einkünfte erfolgt im Rahmen einer straflosen Selbstanzeige der steuerpflichtigen Person oder deren Erben
- Die Tatsache, dass die Steuerbehörden von sich aus eine unvollständige Deklaration hätten feststellen können und sich den Zugang zu den fehlenden Informationen mittels Vergleich mit Steuerunterlagen von Drittpersonen oder durch Rückfragen bei der steuerpflichtigen Person, bei anderen Steuerbehörden oder Dritten hätten beschaffen können, ändert nichts an den Anforderungen an eine ordnungsgemäße Deklaration

# Rückerstattung

BGE 2C\_85/2015 vom 16. September 2015

- Sachverhalt
  - Gesellschaft beschliesst am 20.12.2011 Ausschüttung einer Dividende von CHF 374'000
  - A, VR der Gesellschaft, erhält hievon CHF 89'760 = 24 Prozent
  - Dividende wurde A am 27.01.2012 ausbezahlt
  - Am 31.01.2013 unterzeichnet A die StE 2011, ohne die Dividende von CHF 89'760 zu deklarieren
  - Am 10.02.2014 unterzeichnet A die StE 2012, ohne die Dividende von CHF 89'760 zu deklarieren
  - Mit Schreiben vom 11.03.2014 fordert StV A auf, Angaben und Belege zur Dividendengutschrift vom 27.01.2012 zu machen
  - 24.03.2014: Abweisung Rückerstattung / Qualifikation Fälligkeit 2011
  - 02.04.2014: Deklaration Dividende durch A / Einsprache

# Rückerstattung

BGE 2C\_85/2015 vom 16. September 2015

- Erwägungen
  - Die gesetzlichen Grundlagen, deren Verletzung Art. 23 VStG sanktioniert, sind namentlich die in Art. 124 Abs. 2 und Art. 125 Abs. 1 DBG enthaltenen Deklarationspflichten
  - (.....)
  - Ohnehin erfordert der Anspruch auf Rückerstattung der Verrechnungssteuer neben einer Deklaration im eingangs erwähnten Sinne auch, dass der Steuerpflichtige nicht versucht, Steuererträge oder Kapital zu hinterziehen
  - Frage bisher nicht entschieden, ob ein dem Steuerpflichtigen vorwerfbares Verhalten erforderlich ist, wobei diesfalls – falls ein Verschulden erforderlich sein sollte – eine einfache Fahrlässigkeit genügen würde
  - Es ist kein Defraudationswille erforderlich, damit Rückforderungsansprüche der Verrechnungssteuern verwirken

# Rückerstattung

BGE 2C\_85/2015 vom 16. September 2015

- Erwägungen (Fortsetzung)
  - Selbst in Fallkonstellationen, wo eine Hinterziehungsabsicht wohl ausgeschlossen werden kann, wird der Anspruch auf Rückforderung der Verrechnungssteuer verwirkt, wenn keine korrekte Deklaration erfolgt

# Rückerstattung

BGE 2C\_85/2015 vom 16. September 2015

- Schutzobjekt Art. 124 Abs. 2 und Art. 125 Abs. 1 DBG
- Art. 124 Abs. 2 DBG

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

- Art. 125 Abs. 1 DBG

Natürliche Personen müssen der Steuererklärung insbesondere beilegen:

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

# Deklarationsklausel

## Beispiel 1a: Deklarationsklausel

- Herr Muster hat seinen Wohnsitz im Kanton X
- Er hält alle Aktien an der Muster AG in seinem Privatvermögen
- Am 1. Juli 2014 erhält er eine Dividende der Muster AG im Betrag von brutto CHF 100'000; die Verrechnungssteuer von CHF 35'000 wurde der ESTV abgeliefert
- Im Juni 2015 reicht Herr Muster seine Steuererklärung für die Steuerperiode 2014 ein und vergisst hierbei, aus Nachlässigkeit, die Dividende von CHF 100'000 der Muster AG zu deklarieren
- Am 6. Oktober 2015 erhält Herr Muster die Veranlagung für die Steuerperiode 2014, **worin die Dividende der Muster AG von CHF 100'000 nicht enthalten ist**
- Im Frühjahr 2016 macht Herr Muster die Rückerstattung von CHF 35'000 beim zuständigen kantonalen Verrechnungssteueramt geltend



# Deklarationsklausel

## Beispiel 1a: Deklarationsklausel

- Art. 22 Abs. 1 VStG: Wohnsitz in der Schweiz - Erfüllt
- Art. 21 Abs. 1 Bst. a VStG: Recht zur Nutzung – Erfüllt
- Art. 23 VStG: Ordnungsgemässe Deklaration
  - Veranlagung Steuerperiode 2014 ist im November 2015 in Kraft getreten
  - In der Steuererklärung 2014 wurde die Dividende von CHF 100'000 nicht deklariert
  - Deklarationsklausel sicher nicht erfüllt
  - **Rückerstattung von CHF 35'000 wird verweigert**
- Art. 21 Abs. 2 VStG: Keine Steuerhinterziehung – Verschiedene Meinungen (Steuerhinterziehung Verrechnungssteuer oder reicht auch eine Steuerhinterziehung bei den direkten Steuern)
- Art. 31 Abs. 1 VStG: Keine zeitliche Verwirkung – Erfüllt

# Deklarationsklausel

## Beispiel 1b: Deklarationsklausel

- Herr Muster hat seinen Wohnsitz im Kanton X
- Er hält alle Aktien an der Muster AG in seinem Privatvermögen
- Am 1. Juli 2014 erhält er eine Dividende der Muster AG im Betrag von brutto CHF 100'000; die Verrechnungssteuer von CHF 35'000 wurde der ESTV abgeliefert
- Im Juni 2015 reicht Herr Muster seine Steuererklärung für die Steuerperiode 2014 ein und vergisst hierbei, aus Nachlässigkeit, die Dividende von CHF 100'000 der Muster AG zu deklarieren
- Am 6. Oktober 2015 erhält Herr Muster die Veranlagung für die Steuerperiode 2014, **worin die Dividende der Muster AG von CHF 100'000 enthalten ist, weil die kantonale Steuerverwaltung von der ESTV eine entsprechende Meldung erhalten hat**
- Im Frühjahr 2016 macht Herr Muster die Rückerstattung von CHF 35'000 beim zuständigen kantonalen Verrechnungssteueramt geltend

# Deklarationsklausel

## Beispiel 1b: Deklarationsklausel

- Art. 22 Abs. 1 VStG: Wohnsitz in der Schweiz - Erfüllt
- Art. 21 Abs. 1 Bst. a VStG: Recht zur Nutzung – Erfüllt
- Art. 23 VStG: Ordnungsgemässe Deklaration
  - Veranlagung Steuerperiode 2014 ist im November 2015 in Kraft getreten
  - In der Steuererklärung 2014 wurde die Dividende von CHF 100'000 nicht deklariert
  - Die Erfassung durch die Steuerverwaltung vermag nicht die Unterlassung der Pflicht zur Deklaration zu heilen
  - **Rückerstattung von CHF 35'000 wird verweigert**
- Art. 21 Abs. 2 VStG: Keine Steuerhinterziehung – Verschiedene Meinungen (Steuerhinterziehung Verrechnungssteuer oder reicht auch eine Steuerhinterziehung bei den direkten Steuern)
- Art. 31 Abs. 1 VStG: Keine zeitliche Verwirkung – Erfüllt

# Deklarationsklausel

## Beispiel 1c: Deklarationsklausel

- Herr Muster hat seinen Wohnsitz im Kanton X
- Er hält alle Aktien an der Muster AG in seinem Privatvermögen
- Am 1. Juli 2014 erhält er eine Dividende der Muster AG im Betrag von brutto CHF 100'000; die Verrechnungssteuer von CHF 35'000 wurde der ESTV abgeliefert
- Im Juni 2015 reicht Herr Muster seine Steuererklärung für die Steuerperiode 2014 ein und vergisst hierbei, aus Nachlässigkeit, die Dividende von CHF 100'000 der Muster AG zu deklarieren
- Am 6. Oktober 2015 erhält Herr Muster die Veranlagung für die Steuerperiode 2014, **worin die Dividende der Muster AG von CHF 100'000 nicht enthalten ist**
- Innerhalb der Einsprachefrist von 30 Tagen erhebt Herr Muster Einsprache gegen die Veranlagung 2014, weil verschiedene Berufskosten nicht zum Abzug zugelassen worden sind
- Vor Erlass des Einspracheentscheides deklariert Herr Muster spontan und freiwillig die von der Muster AG erhaltene Dividende von CHF 100'000 und macht zugleich die Rückerstattung geltend

# Deklarationsklausel

## Beispiel 1c: Deklarationsklausel

- Art. 22 Abs. 1 VStG: Wohnsitz in der Schweiz - Erfüllt
- Art. 21 Abs. 1 Bst. a VStG: Recht zur Nutzung – Erfüllt
- Art. 23 VStG: Ordnungsgemässe Deklaration
  - Veranlagung Steuerperiode 2014 aufgrund der eingereichten Einsprache nicht in Kraft getreten
  - In der Steuererklärung 2014 wurde die Dividende von CHF 100'000 nicht deklariert
  - Herr Muster hat die Deklaration vor Eintritt der Rechtskraft der Veranlagung aus eigenem Antrieb und ohne Zwang aufgrund Nachfragen der Steuerbehörden nachgeholt
  - Aus diesem Grund liegt eine ordnungsgemäss Deklaration im Sinne von Art. 23 VStG vor
  - **Rückerstattung von CHF 35'000 wird gewährt**
- Art. 21 Abs. 2 VStG: Keine Steuerhinterziehung - Erfüllt
- Art. 31 Abs. 1 VStG: Keine zeitliche Verwirkung – Erfüllt

# Deklarationsklausel

## Beispiel 1d: Deklarationsklausel

- Herr Muster hat seinen Wohnsitz im Kanton X
- Er hält alle Aktien an der Muster AG in seinem Privatvermögen
- Am 1. Juli 2013 erhält er eine Dividende der Muster AG im Betrag von brutto CHF 100'000; die Verrechnungssteuer von CHF 35'000 wurde der ESTV abgeliefert
- Im Juni 2014 reicht Herr Muster seine Steuererklärung für die Steuerperiode 2013 ein und vergisst hierbei, aus Nachlässigkeit, die Dividende von CHF 100'000 der Muster AG zu deklarieren
- Am 6. Oktober 2014 erhält Herr Muster die Veranlagung für die Steuerperiode 2013, **worin die Dividende der Muster AG von CHF 100'000 nicht enthalten ist**
- Innerhalb der Einsprachefrist von 30 Tagen erhebt Herr Muster Einsprache gegen die Veranlagung 2013, weil verschiedene Berufskosten nicht zum Abzug zugelassen worden sind
- Im Februar 2015 zieht Herr Muster seine Einsprache zurück

# Deklarationsklausel

## Beispiel 1d: Deklarationsklausel

- Im Januar 2016 verstirbt Herr Muster unerwartet
- Seine Tochter, einzige Erbin, stellt fest, dass die Dividende der Muster AG nicht deklariert worden ist, holt die Deklaration im Februar 2016 nach und stellt zugleich den Antrag auf Rückerstattung der Verrechnungssteuer von CHF 35'000
- Die kantonale Steuerbehörde erhebt gestützt auf Art. 153a DBG die Nachsteuern; ein Strafverfahren wird aufgrund der straflosen Selbstanzeige nicht durchgeführt

# Deklarationsklausel

## Beispiel 1d: Deklarationsklausel

- Art. 22 Abs. 1 VStG: Wohnsitz in der Schweiz - Erfüllt
- Art. 21 Abs. 1 Bst. a VStG: Recht zur Nutzung – Erfüllt
- Art. 23 VStG: Ordnungsgemässe Deklaration
  - Veranlagung Steuerperiode 2013 ohne Berücksichtigung der Dividende von CHF 100'000 aufgrund der eingereichten Einsprache nicht in Kraft getreten
  - Aufgrund des Rückzugs der Einsprache im Februar 2015 ist die Veranlagung Steuerperiode 2013 im März 2015 in Kraft getreten
  - Somit erfolgte keine spontane Deklaration der Dividende vor Eintritt der Rechtskraft der massgebenden Veranlagung
  - Die Durchführung eines Nachsteuerverfahrens gestützt auf eine straflose Selbstanzeige durch den Steuerpflichtigen oder durch die Erben und der Verzicht auf ein Strafverfahren vermögen die rechtzeitige Unterlassung der Deklaration nicht zu heilen
  - **Rückerstattung von CHF 35'000 wird verweigert**
- Art. 21 Abs. 2 VStG: Keine Steuerhinterziehung - Erfüllt
- Art. 31 Abs. 1 VStG: Keine zeitliche Verwirkung – Erfüllt



# Deklarationsklausel

## Beispiel 2a: Deklarationsklausel

- Herr Glückspilz arbeitet als unselbständig Erwerbstätiger; zugleich besitzt er noch 50 Prozent der Aktien an der schweizerischen Muster AG im Privatvermögen
- Wie jedes Jahr beschliesst die Muster AG im Sommer 2014 die Ausschüttung einer Dividende von CHF 200'000, wobei die Muster AG die Dividende mit Formular 103 der ESTV deklariert und die Verrechnungssteuer von CHF 70'000 abliefern
- Herr Glückspilz erhält die Nettodividende von CHF 65'000 ausbezahlt
- Ende 2014 verlässt Herr Glückspilz die Schweiz für einen Ausbildungsaufenthalt im Ausland mit einer Dauer von rund 10 Monaten
- Leider vergisst er, seine steuerlichen Angelegenheiten während seiner Abwesenheit zu organisieren

# Deklarationsklausel

## Beispiel 2a: Deklarationsklausel

- Nach einer Mahnung veranlagt die kantonale Steuerverwaltung Herr Glückspilz im **August 2015** für die Steuerperiode 2014 nach pflichtgemäßem Ermessen
- Im **Oktober 2015** kommt Herr Glückspilz in die Schweiz zurück und erhält Kenntnis von der Ermessensveranlagung
- Weil diese bereits in Kraft getreten ist, reicht Herr Glückspilz im **Dezember 2015** eine straflose Selbstanzeige für die Steuerperiode 2014 ein. Er deklariert sein gesamtes Einkommen unter Einschluss der Dividende von CHF 100'000 sowie sein gesamtes Vermögen und verlangt die Rückerstattung der Verrechnungssteuer von CHF 35'000

# Deklarationsklausel

## Beispiel 2a: Deklarationsklausel

- Art. 22 Abs. 1 VStG: Wohnsitz in der Schweiz: **Erfüllt**
- Art. 21 Abs. 1 Bst. a VStG: Recht zur Nutzung: **Erfüllt**
- Art. 23 VStG: Deklaration: **Erfüllt**
  - Herr Glückspilz hat die Dividende der Muster AG nur im Rahmen der straflosen Selbstanzeige im Dezember 2015 deklariert
  - Die Ermessensveranlagung ist vor der Einreichung dieser Selbstanzeige und somit vor der Deklaration der Dividende der Muster AG in Kraft getreten
  - Die Durchführung einer straflosen Selbstanzeige vermag nicht, die ungenügende Deklaration eines verrechnungssteuerbelasteten Vermögensertrages zu heilen
  - **Rückerstattung von CHF 35'000 wird verweigert**
- Art. 21 Abs. 2 VStG: Keine Steuerumgehung: **Erfüllt**
- Art. 31 Abs. 1 VStG: Keine zeitliche Verwirkung: **Erfüllt**

# Deklarationsklausel

## Beispiel 2b: Deklarationsklausel

- Herr Glückspilz arbeitet als unselbständig Erwerbstätiger; zugleich besitzt er noch 50 Prozent der Aktien an der schweizerischen Muster AG im Privatvermögen
- Wie jedes Jahr beschliesst die Muster AG im Sommer 2014 die Ausschüttung einer Dividende von CHF 200'000, wobei die Muster AG die Dividende mit Formular 103 der ESTV deklariert und die Verrechnungssteuer von CHF 70'000 abliefern
- Herr Glückspilz erhält die Nettodividende von CHF 65'000 ausbezahlt
- Ende 2014 verlässt Herr Glückspilz die Schweiz für einen Ausbildungsaufenthalt im Ausland mit einer Dauer von rund 10 Monaten
- Leider vergisst er, seine steuerlichen Angelegenheiten während seiner Abwesenheit zu organisieren

# Deklarationsklausel

## Beispiel 2b: Deklarationsklausel

- Nach einer Mahnung veranlagt die kantonale Steuerverwaltung Herr Glückspilz im **September 2015** für die Steuerperiode 2014 nach pflichtgemäßem Ermessen
- Anfangs **Oktober 2015** kommt Herr Glückspilz in die Schweiz zurück und erhält Kenntnis von der Ermessensveranlagung
- Er reicht sofort **fristgerecht** Einsprache ein und stellt der kant. Steuerverwaltung eine komplette Steuererklärung unter Einschluss der Dividende der Muster AG zu
- Dabei wird auch die Rückerstattung der CHF 35'000 Verrechnungssteuer geltend gemacht

# Deklarationsklausel

## Beispiel 2b: Deklarationsklausel

- Art. 22 Abs. 1 VStG: Wohnsitz in der Schweiz: **Erfüllt**
- Art. 21 Abs. 1 Bst. a VStG: Recht zur Nutzung: **Erfüllt**
- Art. 23 VStG: Deklaration: **Erfüllt**
  - Voraussetzungen im Falle einer Ermessensveranlagung:
    - Einspracheverfahren
    - Vollständige Deklaration des Vermögens und der Vermögenserträge
    - Materielle Behandlung der Einsprache
  - Gestützt auf die Tatsache, dass die Steuerverwaltung auf die Einsprache gegen die Ermessensveranlagung eintritt, weil diese offensichtlich unrichtig ist, hat Herr Glückspilz das Recht auf Rückerstattung, sofern er die Dividende im Rahmen der Einsprache und somit vor Eintritt der Rechtskraft der Veranlagungsverfügung
  - Die Deklaration erfolgt diesfalls ordnungsgemäss
  - **Rückerstattung von CHF 35'000 wird genehmigt**
- Art. 21 Abs. 2 VStG: Keine Steuerumgehung: **Erfüllt**
- Art. 31 Abs. 1 VStG: Keine zeitliche Verwirkung: **Erfüllt**

# Rückerstattung

## Beispiel 3: Erhebungs- und Rückerstattungsfrist natürliche Person

- Die Muster AG gehört vollumfänglich Herr Muster
- Frau Muster hat «pro forma» in den Jahren 2012 bis 2014 in der Muster AG gearbeitet – 20 Prozent-Stelle / CHF 15'000 Jahresgehalt
- Die Muster AG hat im Jahr 2016 eine Verrechnungssteuerbuchprüfung
- Der Inspektor prüft die Jahre 2011 bis 2015
- Er findet die folgenden geldwerten Leistungen in Form von geschäftsmässig nicht begründeten Aufwänden:
  - 2011: Privatanteil Fahrzeug CHF 6'000 und Lohn Frau Muster CHF 15'000
  - 2012: Privatanteil Fahrzeug CHF 6'000 und Lohn Frau Muster CHF 15'000
  - 2013: Lohn Frau Muster CHF 15'000
  - 2014: Private Lebenshaltungskosten CHF 10'000
  - 2015 Private Lebenshaltungskosten CHF 10'000
- Die Muster AG akzeptiert diese geldwerten Leistungen

# Rückerstattung

## Beispiel 3: Erhebungs- und Rückerstattungsfrist natürliche Person

- Die Verrechnungssteuerabrechnung sieht somit wie folgt aus (die Überwälzung ist vorgenommen worden; Zahlen in CHF):

	2011	2012	2013	2014	2015
Geldwerte Leistungen	21'000	21'000	15'000	10'000	10'000
<b>Verrechnungssteuer</b>	<b>7'350</b>	<b>7'350</b>	<b>5'250</b>	<b>3'500</b>	<b>3'500</b>

- Das Ehepaar Muster ist bis und mit Steuerperiode 2014 definitiv veranlagt; die Steuererklärung für die Steuerperiode 2015 ist noch nicht eingereicht



# Rückerstattung

## Beispiel 3: Erhebungs- und Rückerstattungsfrist natürliche Person

- Zeitliches Zusammenspiel Verrechnungssteuererhebung und –rückerstattung
- Art. 32 Abs. 1 VStG: Der Anspruch auf Rückerstattung erlischt, wenn der Antrag nicht innert **drei Jahren** nach Ablauf des Kalenderjahres, in welchem die steuerbare Leistung fällig geworden ist, gestellt wird
- Art. 17 Abs. 1 VStG: Die Steuerforderung verjährt **fünf Jahre** nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem sie entstanden ist

	20011	2012	2013	2014	2015	2016
Steuererhebung	←					
Steuerrückerstattung			←			

# Rückerstattung

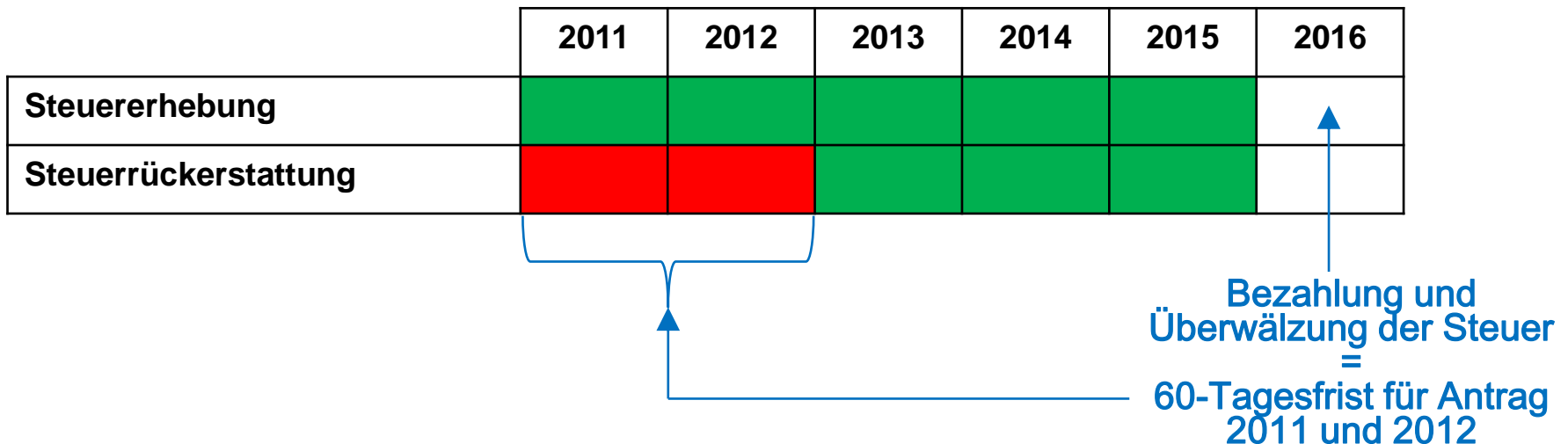
## Beispiel 3: Erhebungs- und Rückerstattungsfrist natürliche Person

- Rückerstattungs Voraussetzungen
  - Wohnsitz / Unbeschränkte Steuerpflicht: **Erfüllt**
  - Recht zur Nutzung an Aktien der Muster AG: **Erfüllt**
  - Keine Steuerumgehung: **Erfüllt**
  - Keine Verwirkung aufgrund Fristablaufs von Art. 32 Abs. 1 VStG: **Erfüllt**, zudem findet Art. 32 Abs. 2 VStG Anwendung
  - Deklarationsklausel von Art. 23 VStG: In Bezug auf Aktien (Vermögenswert) erfüllt, in Bezug auf Erträge aus Vermögenswert zu diskutieren

# Rückerstattung

## Beispiel 3: Erhebungs- und Rückerstattungsfrist natürliche Person

- Rückerstattungs Voraussetzungen: Verwirkung aufgrund Zeitablaufs
- Art. 32 Abs. 2 VStG: Wird die Verrechnungssteuer erst aufgrund einer Beanstandung der ESTV entrichtet und überwält, und ist die Frist gemäss Art. 32 Abs. 1 VStG bereits abgelaufen oder verbleiben von der Entrichtung der Steuer bis zum Fristablauf nicht mindestens 60 Tage, so beginnt mit der Entrichtung der Steuer eine **neue Frist von 60 Tagen** zur Einreichung des Rückerstattungsantrages



# Rückerstattung

## Beispiel 3: Erhebungs- und Rückerstattungsfrist natürliche Person

- Rückerstattungsvoraussetzungen: Verwirkung aufgrund Zeitablaufs
- Art. 32 Abs. 2 VStG: Voraussetzungen
  - Bezahlung der Steuer
  - Überwälzung der Steuer
- Pro memoria
  - Entweder nachträgliche Überwälzung  
(z.B. Debitor Aktionär / Kreditor ESTV: Geschuldete Verrechnungssteuer)  
(z.B. Bank / Kreditor ESTV: Geschuldete Verrechnungssteuer)
  - oder Aufrechnung ins Hundert

Tatsächlich erbrachte verrechnungssteuerpflichtige Leistung \* 100 / 65, davon 35 Prozent

Folgen:

- Verrechnungssteuer beträgt rund 54 Prozent der tatsächlichen Leistung
- Verzugszinsen auf höherer Verrechnungssteuer

# Rückerstattung

## Beispiel 3: Erhebungs- und Rückerstattungsfrist natürliche Person

- Art. 23: Deklarationsklausel
  - 2011 und 2012: Privatanteil Fahrzeug CHF 6'000: **Nicht deklariert, keine Rückerstattung** / Rückerstattung, wenn eine Anpassung von geschäftsmässig nicht begründeten privaten Unkostenanteilen der Beteiligungsinhaber vorliegt, also eine reine Bewertungsfrage
  - 2014: Private Lebenshaltungskosten CHF 10'000: **Nicht deklariert, keine Rückerstattung: Es liegen weder Bewertungsdifferenzen noch Anpassungen vor**
  - 2015: Private Lebenshaltungskosten CHF 10'000: **Nicht deklariert, keine Rückerstattung**; Nach-Deklaration nicht mehr möglich, weil Intervention der ESTV und somit keine spontane, freiwillige Nachdeklaration vor Eintritt der Rechtskraft der Veranlagung der Einkommenssteuerdeklaration

# Rückerstattung

## Beispiel 3: Erhebungs- und Rückerstattungsfrist natürliche Person

- Art. 23: Deklarationsklausel
  - Lohn Frau Muster 2011, 2012 und 2013 / je CHF 15'000:
    - Ansicht 1: Nicht deklariert, weil nicht im Wertschriftenverzeichnis und nicht als Vermögensertrag
    - Ansicht 2: Deklariert, weil im Hauptformular als Erwerbseinkommen und somit der Besteuerung zugeführt; Um-Qualifikation kann nicht dazu führen, dass Deklaration (und Besteuerung) nicht erfolgt ist

# Rückerstattung

## Beispiel 4: Verbuchungsklausel juristische Person

- Die Muster AG wird von der Muster Holding AG gehalten, beide Gesellschaften sind in der Schweiz gestützt auf ihren statutarischen Sitz unbeschränkt steuerpflichtig
- Die Muster AG bezahlt der Muster Holding AG jährliche «Head-office-fees» von CHF 500'000 bis 2011 und von CHF 250'000 ab 2012
- Anlässlich einer Verrechnungssteuerinspektion der Muster AG im Jahr 2015 werden von diesen «Head-office-fees» für die Jahre 2010 und 2011 je CHF 250'000 nicht anerkannt und als geldwerte Leistung qualifiziert
- Die Muster AG und die Muster Holding AG sind bis und mit Steuerperiode 2013 veranlagt
- Zwecks Vermeidung von weiteren Verzugszinsen bezahlt die Muster AG unmittelbar nach Erhalt der Rechnung der ESTV am 25. August 2015 die geschuldete Verrechnungssteuer von CHF 175'000 (35% von 2 x CHF 250'000)
- Im Jahr 2016 macht sie mit dem Formular 25 die Rückerstattung geltend

# Rückerstattung

## Beispiel 4: Verbuchungsklausel juristische Person

- Rückerstattungsvoraussetzungen
  - Statutarischer Sitz in der Schweiz / Unbeschränkte Steuerpflicht: Erfüllt
  - Recht zur Nutzung an Aktien der Muster AG: Erfüllt
  - Keine Steuerumgehung: Erfüllt
  - Teilweise Verwirkung aufgrund Fristablaufs von Art. 32 Abs. 1 VStG
  - **Verbuchungsklausel von Art. 25 VStG:**

Juristische Personen....., welche die mit der Verrechnungssteuer belasteten Einkünfte nicht ordnungsgemäss als Ertrag verbuchen, verwirken den Anspruch auf Rückerstattung der von diesen Einkünften abgezogenen Verrechnungssteuer

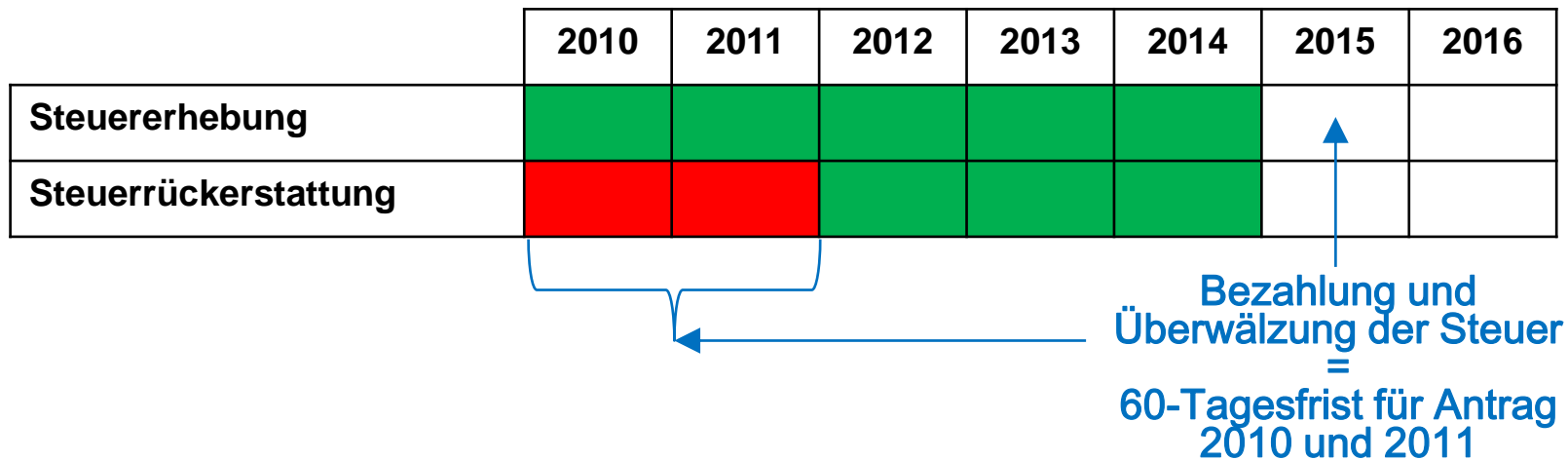
- Muster Holding AG hat die Aktien an der Muster AG bilanziert
- Muster Holding AG hat die in Rechnung gestellten «Fees» als Ertrag verbucht
- **Art. 25 VStG: Erfüllt**



# Rückerstattung

## Beispiel 4: Verbuchungsklausel juristische Person

- Rückerstattungsvoraussetzungen: Art 32 Abs. 1 VStG
- Bezahlung (und Überwälzung) Verrechnungssteuer am 25. August 2015
- Rückerstattungsantrag im Jahr 2016



- 2015: Gestützt auf Art. 32 Abs. 1 VStG ist Rückerstattung für die Jahre 2012 - 2014 möglich; für die Jahre 2010 und 2011 ist der Rückerstattungsanspruch verwirkt
- Notfrist von Art. 32 Abs. 2 VStG wurde nicht genutzt

# Inhaltsübersicht

1. Einführung – Das System der Verrechnungssteuer
2. Ausgewählte Beispiele geldwerter Leistungen
3. Rückerstattung
- 4. Meldeverfahren / Wichtige Fristen**
5. Deklarationspflichten von Kapitalgesellschaften
6. Strafrecht
7. Ausblick: Verrechnungssteuer nach Zahlstellenprinzip ?
8. Fazit

# Meldeverfahren

System gemäss VStV (vgl. 20 VStG und Art. 24 ff. VStV)

## Subjektive Voraussetzungen

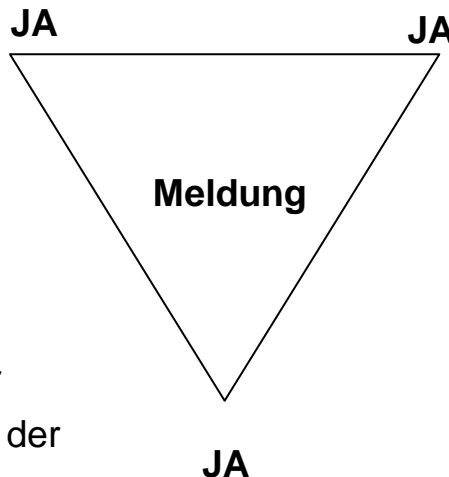


Leistungsempfänger hat/haben  
Anspruch auf Rückerstattung der  
Verrechnungssteuer

Max. 20 Leistungsempfänger

Gesuch:

- Namen Leistungsempfänger
- Sitz / Wohnsitz bei Fälligkeit der steuerbaren Leistung
- Art und Betrag Leistung
- Fälligkeit



Verfahrensmässige  
Voraussetzungen

Objektive Voraussetzungen  
(Art. 24, Abs. 1 Bst. a-d, Art.  
24a und Art. 26a VStV)

**Amtliche Kontrolle, Leistung im  
Vorjahr fällig**

Gratisaktien / Gratisnennwert-  
erhöhung

Naturaldividende / Liquidations-  
überschuss durch Abtretung von  
Aktiven

Sitzvelegung ins Ausland

Rückkauf eigener Aktien (Art. 4a  
Abs. 2 VStG) aus dem Geschäfts-  
vermögen

Steuerbare Leistung an  
inländische Muttergesellschaft

**Gesuch = Form. 105 und 112; im Fall von  
Art. 26a VStV Form. 106**

# Meldeverfahren

## Meldeverfahren nach **Art. 24 Abs. 1 Bst. a VStV**:

Der Gesellschaft oder Genossenschaft kann auf Gesuch hin gestattet werden, ihre Steuerpflicht durch Meldung der steuerbaren Leistung zu erfüllen (Art. 20 VStG), wenn die anlässlich einer amtlichen Kontrolle oder Buchprüfung geltend gemachte Steuer eine Leistung betrifft, die in einem Vorjahre fällig geworden ist.

## Restriktive Praxis der ESTV

- Definition des Begriffs «amtliche Kontrolle» bzw. «Buchprüfung» – Qualifizierende Elemente
- Ausgangspunkt: Selbsterklärationsprinzip
  - Meldeverfahren ausgeschlossen in sämtlichen Fällen einer Steuerhinterziehung
  - Meldeverfahren ausgeschlossen, wenn dadurch eine Verwirkungsfrist «geheilt» wird (Art. 26a VStV)
  - Meldeverfahren ausgeschlossen bei «klaren» Fällen

# Meldeverfahren

- Art. 24 Abs. 2 VStV: Meldeverfahren nur bei **Rückerstattungsberechtigung**
- Fazit
  - Enger Anwendungsbereich von Art. 24 Abs. 1 Bst. a VStV
  - Keine Anwendung von Art. 24 Abs. 1 Bst. A VStV, wenn steuerliche Pflichten offensichtlich nicht erfüllt bzw. verletzt wurden
- Beispiele für Ausschluss von Art. 24 Abs. 1 Bst. a VStV:
  - Dividenden
  - Geldwerte Leistungen in Bar
  - Darlehen an Aktionär - Abschreibung
  - Meldeverfahren im Konzernverhältnis wurde nicht fristgerecht durchgeführt
- Sinn von Art. 24 Abs. 1 Bst. a VStV
  - Steuerbare Leistungen, welche im Rahmen des Selbstdeklarationsprinzips nicht offensichtlich steuerpflichtig sind («Ermessen»)
  - Achtung: Rückerstattungsvoraussetzungen des Leistungsempfängers müssen erfüllt sein

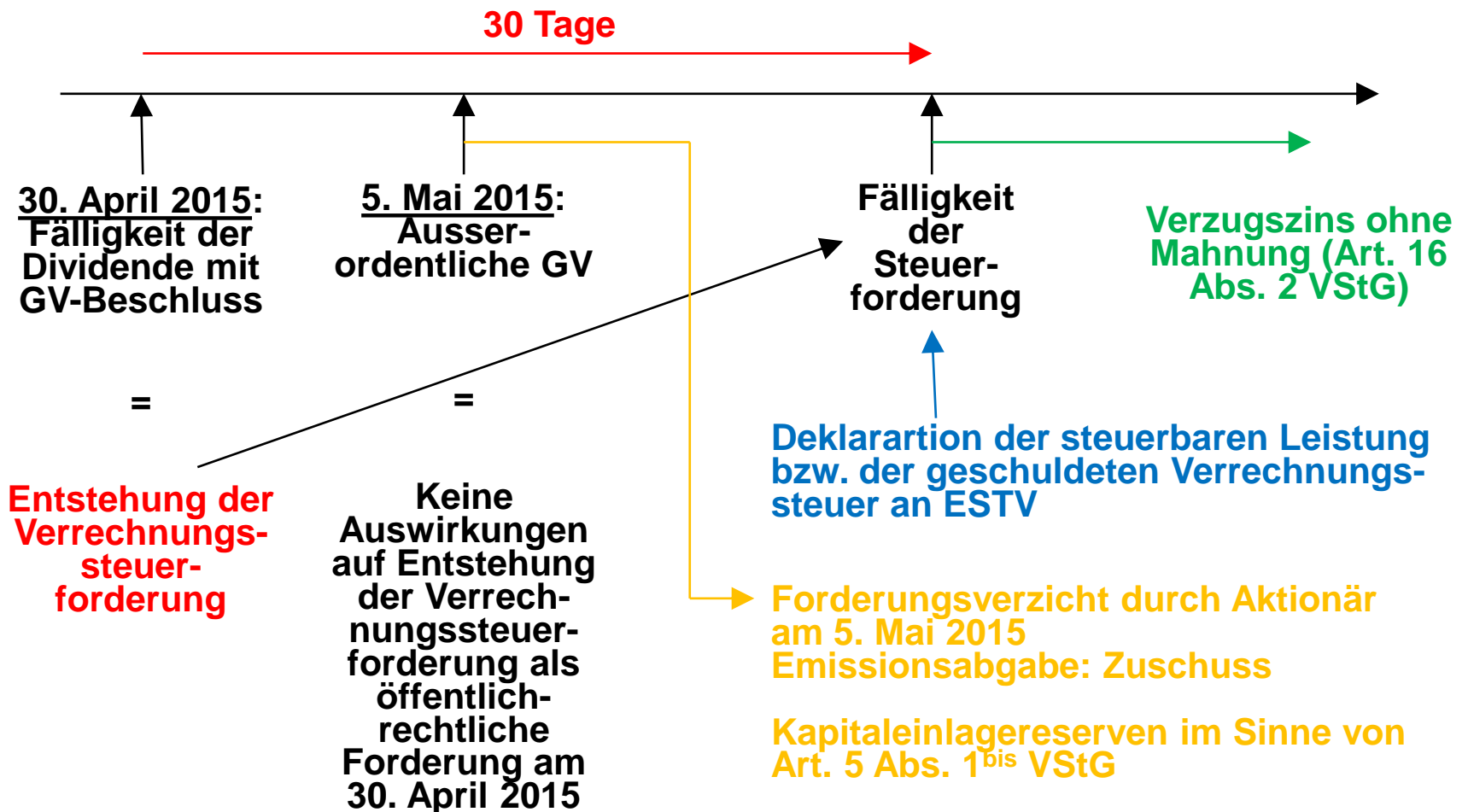
# Wichtige Fristen

## Beispiel

- AG beschliesst die Ausschüttung einer Dividende von CHF 1'000'000
- Datum der GV: 30. April 2015
- GV-Protokoll: Es wird keine Fälligkeit der Dividende festgehalten
- 5. Mai 2015:
  - Ausserordentliche GV
  - Stornierung der Dividende vom 30. April 2015

# Wichtige Fristen

## Beispiel



# Wichtige Fristen

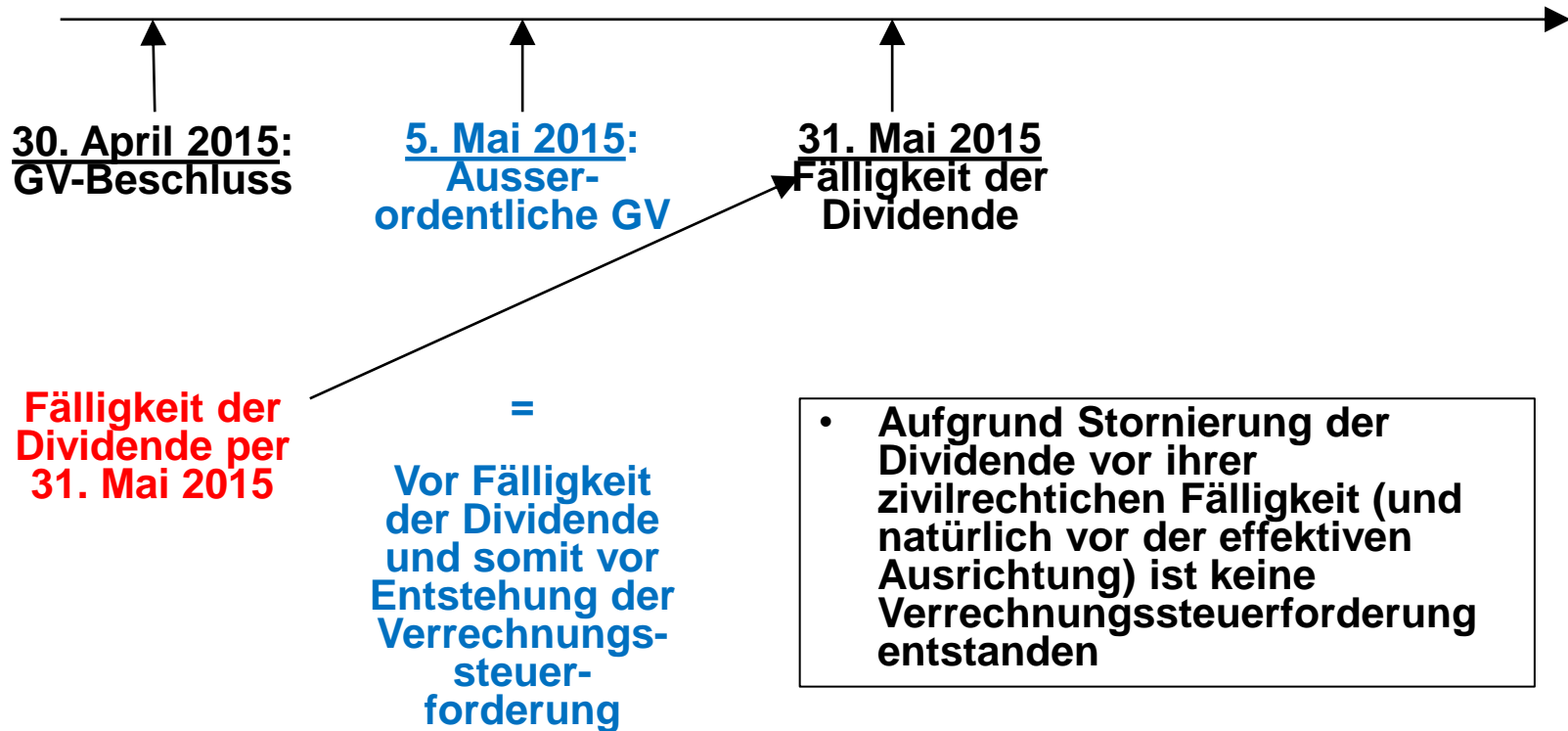
## Beispiel

- AG beschliesst die Ausschüttung einer Dividende von CHF 1'000'000
- Datum der GV: 30. April 2015
- GV-Protokoll: Hält fest, dass Fälligkeit ausdrücklich auf den 31. Mai 2015 festgelegt wurde
- 5. Mai 2015:
  - Ausserordentliche GV
  - Stornierung der Dividende vom 30. April 2015



# Wichtige Fristen

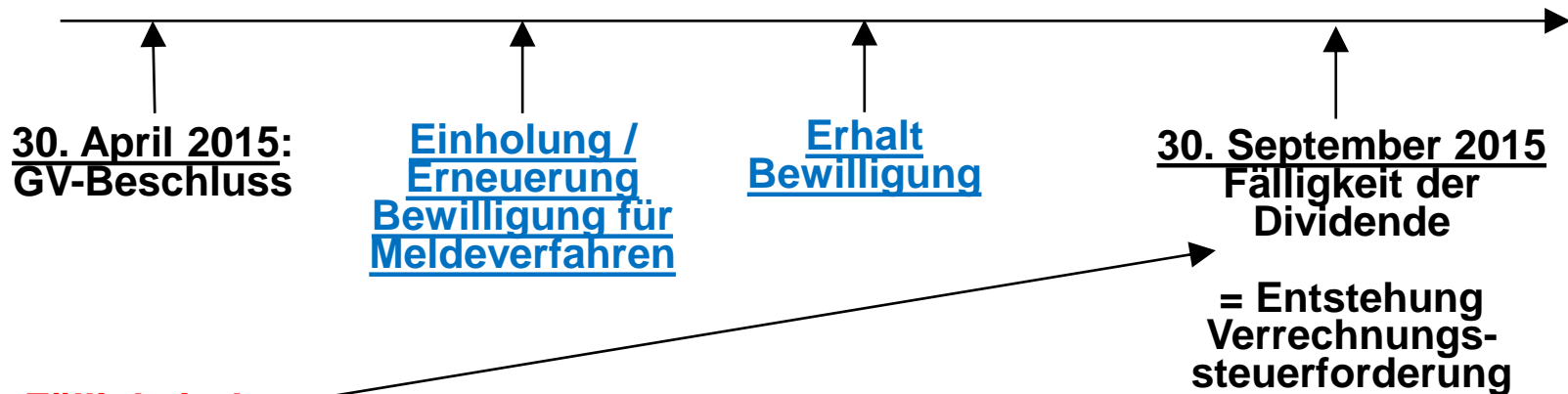
## Beispiel



# Wichtige Fristen

## Praktische Relevanz:

- Meldeverfahren im internationalen Konzernverhältnis
- Abgelaufene oder noch nicht erteilte Grundbewilligung



**Fälligkeit der Dividende per 30. September 2015**

- Dividende als Darlehen an Muttergesellschaft
- Ausschüttung vor Dividendenfälligkeit nach Erhalt Bewilligung / Verrechnung Dividendenanspruch mit Darlehensforderung
- Stornierung Dividendenbeschluss bei Ablehnung der Bewilligung für das Meldeverfahren

# Inhaltsübersicht

1. Einführung – Das System der Verrechnungssteuer
2. Ausgewählte Beispiele geldwerter Leistungen
3. Rückerstattung
4. Meldeverfahren / Wichtige Fristen
- 5. Deklarationspflichten von Kapitalgesellschaften**
6. Strafrecht
7. Ausblick: Verrechnungssteuer nach Zahlstellenprinzip ?
8. Fazit

# Deklarationspflichten von Kapitalgesellschaften

## Art. 21 VStV:

<sup>1</sup>Jede inländische AG oder GmbH (Art. 9 Abs. 1 VStG) hat unaufgefordert der ESTV innert 30 Tagen nach Genehmigung der Jahresrechnung den Geschäftsbericht oder eine unterzeichnete Abschrift der Jahresrechnung (Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung) sowie eine Aufstellung nach amtlichem Formular einzureichen, woraus der Kapitalbestand am Ende des Geschäftsjahres, das Datum der Generalversammlung, die beschlossene Gewinnverteilung und ihre Fälligkeit ersichtlich sind, und die Steuer auf den mit Genehmigung der Jahresrechnung fällig gewordenen Erträgen zu entrichten, wenn:

- a. die Bilanzsumme mehr als fünf Millionen Franken beträgt;
- b. mit der beschlossenen Gewinnverteilung eine steuerbare Leistung vorliegt;
- c. im Geschäftsjahr eine steuerbare Leistung vorgelegen ist;
- d. die Gesellschaft aufgrund von Art. 69 DBG oder Art. 28 StHG veranlagt wird; oder
- e. die Gesellschaft ein Doppelbesteuerungsabkommen zwischen der Schweiz und einem anderen Staat in Anspruch genommen hat.

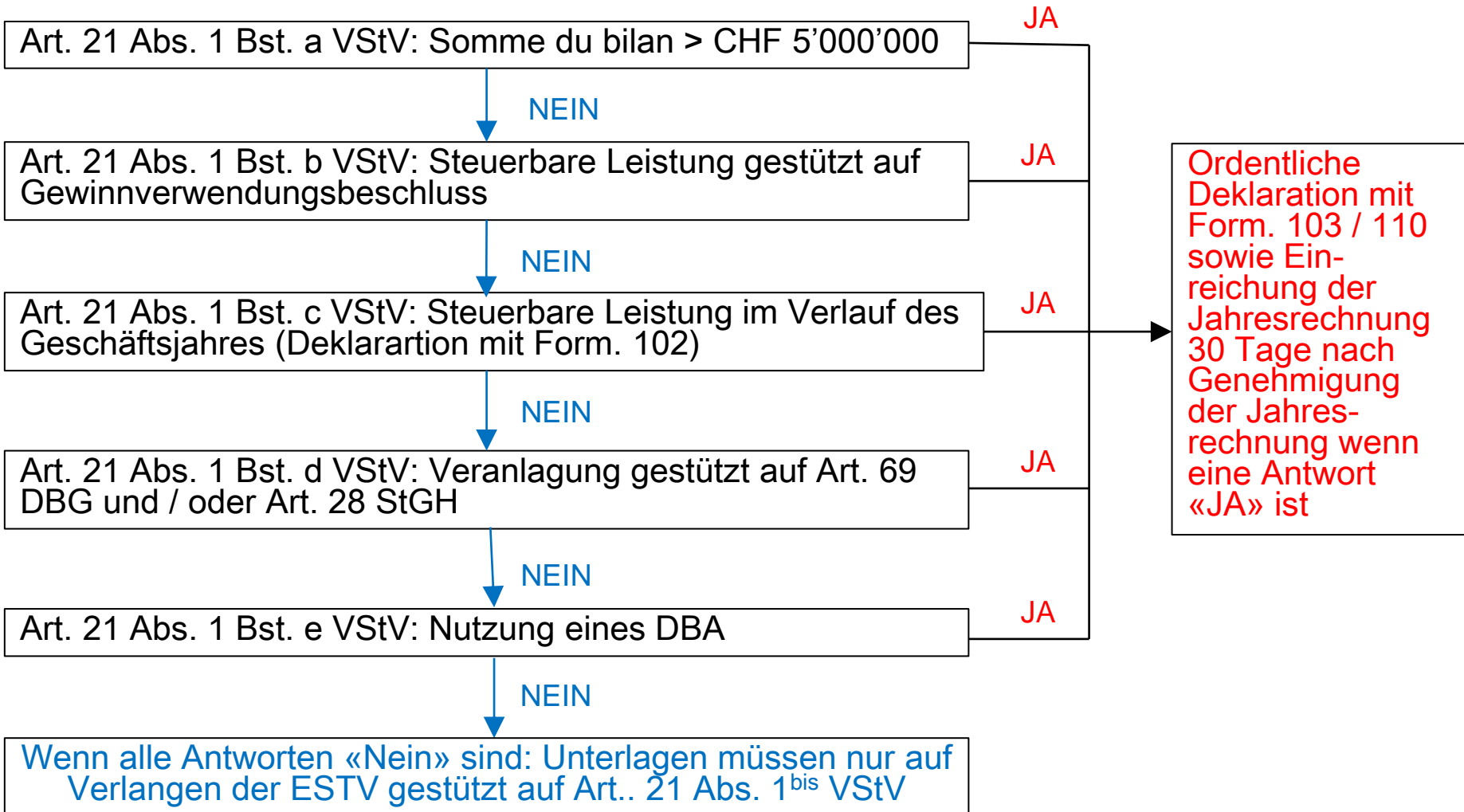
<sup>1bis</sup> In den übrigen Fällen sind die Unterlagen auf Verlangen der ESTV einzureichen.

# Deklarationspflichten von Kapitalgesellschaften

- Art. 21 VStV in seiner heutigen Form ist am 1 Januar 2009 in Kraft getreten
  - Vorher: Uneingeschränkte Pflicht zur Vornahme einer ordentlichen Deklaration
  - Nachher: Eingeschränkte Pflicht zur Vornahme einer ordentlichen Deklaration

Uneingeschränkte Deklarationspflicht	Eingeschränkte Deklarationspflicht
31.12.2008	01.01.2009
<b>Uneingeschränkte Deklaration</b>	<b>Eingeschränkte Deklaration</b>
<ul style="list-style-type: none"><li>• Jede inländische Kapitalgesellschaft</li><li>• unaufgefordert</li><li>• Innert 30 Tagen nach Genehmigung der Jahresrechnung</li><li>• Unterzeichnete Jahresrechnung</li><li>• Formular 103 / 110</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Jede inländische Kapitalgesellschaft</li><li>• unaufgefordert</li><li>• Innert 30 Tagen nach Genehmigung der Jahresrechnung</li><li>• Unterzeichnete Jahresrechnung</li><li>• Formular 103 / 110</li><li>• <b>wenn ein Sachverhalt von Art. 21 Abs. 1 Bst. a – e VStV erfüllt ist</b></li></ul>

# Deklarationspflichten von Kapitalgesellschaften



# Übersicht Deklarationspflichten

Ordentliche Deklaration	Ausserordentliche Deklaration	Meldeverfahren	Deklaration / Formulare
<p>Beschluss einer Dividende durch die ordentliche GV / Art. 21 Abs. 1 Bst. b VStV</p>		<p>Meldeverfahren bei Vorliegen von nationalen oder internationalen Konzernverhältnissen</p>	<p>Deklaration:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Form. 103 / 110</li> </ul> <p>Meldeverfahren:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Form. 106 (Art. 26a VStV) / 108 (DBA / ZBstA) für jede Ausschüttung</li> <li>• Grundbewilligung mit Form. 823/823B/823C</li> </ul>
<p>Sachverhalt im Sinne von Art. 21 Abs. 1 Bst. a, c, d oder e VStV</p>	<p>Steuerbare Leistungen, welche nicht als Dividenden von der ordentlichen GV beschlossen werden</p>	<p>Meldeverfahren</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• bei Vorliegen von nationalen oder internationalen Konzernverhältnissen</li> <li>• Amtliche Kontrolle / im Vorjahr fällig gewordene steuerbare Leistung</li> <li>• Gratisbeteiligungsrechte</li> <li>• Naturaldividenden und Liquidationsüberschüsse durch Abtretung von Aktiven</li> <li>• Sitzverlegung ins Ausland</li> <li>• Rückkauf eigener Aktien (Art. 4a Abs..2 VStG) aus dem Geschäftsvermögens</li> </ul>	<p>Deklaration:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Form. 102; ev. 103 / 110 im Fall von Naturaldividenden als ordentliche Dividenden</li> </ul> <p>Meldeverfahren:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Form. 106 (Art. 26a VStV) / 108 (DBA/ZBstA) für jede Ausschüttung</li> <li>• Grundbewilligung mit Form. 823/823B/823C</li> <li>• Form. 112 für geldwerte Leistungen (Art. 24 Abs. 1 Bst. a VStV)</li> <li>• Form. 105 für andere steuerbare Leistungen (Art. 24 Abs. 1 Bst. b, c und d, Art. 24a VStV)</li> </ul>

# Inhaltsübersicht

1. Einführung – Das System der Verrechnungssteuer
2. Ausgewählte Beispiele geldwerter Leistungen
3. Rückerstattung
4. Meldeverfahren / Wichtige Fristen
5. Deklarationspflichten von Kapitalgesellschaften
- 6. Strafrecht**
7. Ausblick: Verrechnungssteuer nach Zahlstellenprinzip ?
8. Fazit



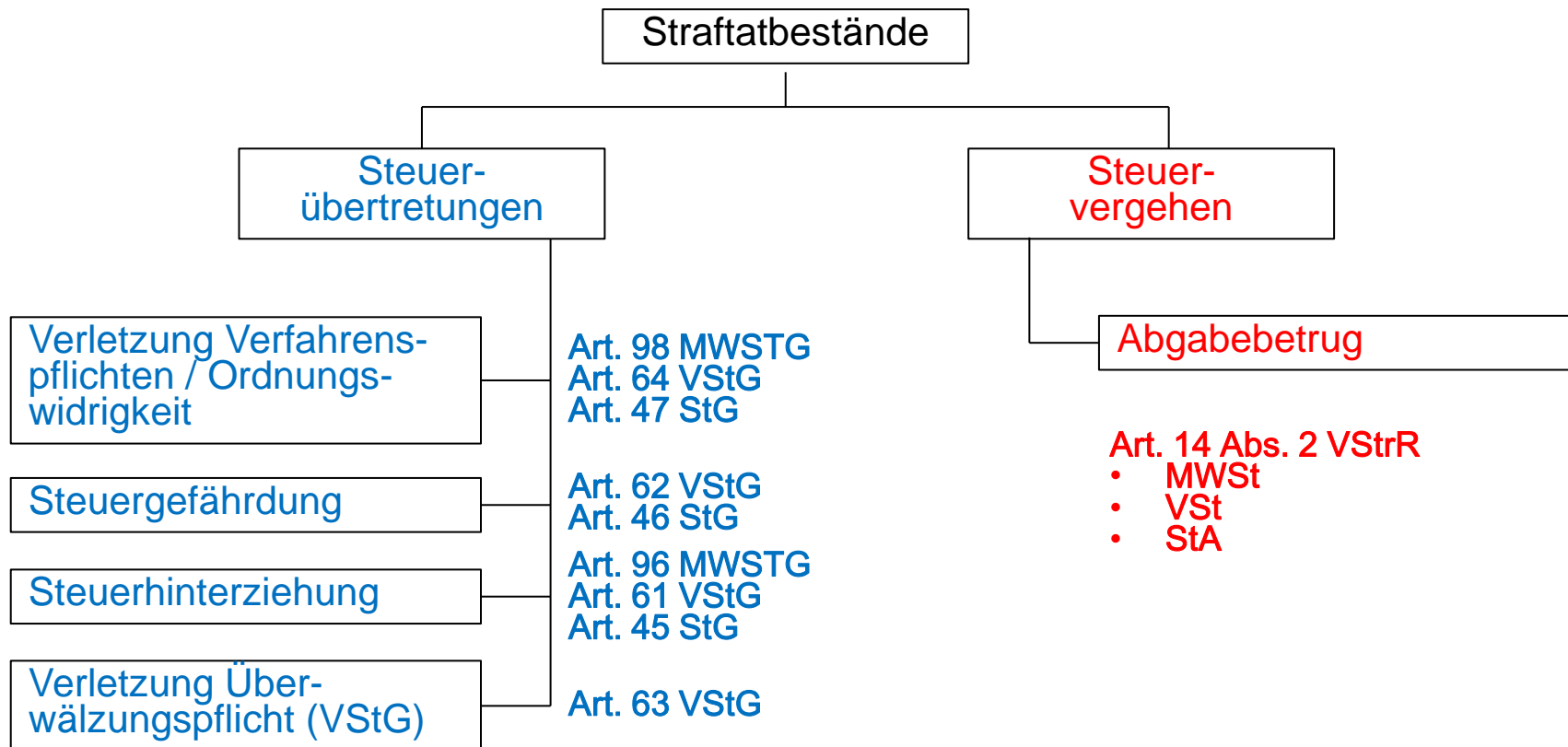
# Einleitung

## Entscheid BGE vom 4. Juli 2013

- Die Staatsanwaltschaft des Kantons SO verurteilte A.X. wegen Steuerbetrugs und Urkundenfälschung
- Vorwurf: Lohnzahlungen an Ehefrau, Leasingkosten für VW Sharan und eine Reise nach Vietnam in den Jahresrechnungen der X Treuhand AG zu Unrecht als Geschäftsaufwand verbucht
- Verurteilung: Steuerbetrug und nicht Steuerhinterziehung
- Strafe: Bedingte Geldstrafe von 80 Tagessätze à CHF 190

# Steuerstraftatbestände

Delikte der Mehrwertsteuer, Verrechnungssteuer und Stempelabgaben



# Steuerstraftatbestände

Steuerhinterziehung: Art. 61 VStG

Wer vorsätzlich oder fahrlässig, zum eigenen oder zum Vorteil eines andern

- a. dem Bunde Verrechnungssteuern vorenthält,
- b. die Pflicht zur Meldung einer steuerbaren Leistung (Art. 19 und 20) nicht erfüllt oder eine unwahre Meldung erstattet,
- c. eine ungerechtfertigte Rückerstattung der Verrechnungssteuer oder einen andern unrechtmässigen Steuervorteil erwirkt,

wird, sofern nicht die Strafbestimmung von Artikel 14 des Verwaltungsstrafrechtsgesetzes vom 22. März 1974 zutrifft, wegen Hinterziehung mit Busse bis zu 30 000 Franken oder, sofern dies einen höheren Betrag ergibt, bis zum Dreifachen der hinterzogenen Steuer oder des unrechtmässigen Vorteils bestraft.

# Steuerstraftatbestände

Steuergefährdung: Art. 62 VStG

Wer die gesetzmässige Durchführung der Verrechnungssteuer gefährdet, indem er vorsätzlich oder fahrlässig:

- a. im Steuererhebungsverfahren der Pflicht zur Anmeldung als Steuerpflichtiger, zur Einreichung von Steuererklärungen, Aufstellungen und Abrechnungen, zur Erteilung von Auskünften und zur Vorlage von Geschäftsbüchern und Belegen nicht nachkommt;
- e. Rückerstattungsansprüche geltend macht, die ihm nicht zustehen oder für die er bereits befriedigt worden ist;
- f. der Pflicht zur ordnungsgemässen Führung und Aufbewahrung der Geschäftsbücher, Register und Belege zuwiderhandelt, oder
- g. die ordnungsgemässe Durchführung einer Buchprüfung oder andern amtlichen Kontrolle erschwert, behindert oder verunmöglicht,

wird, sofern nicht eine der Strafbestimmungen der Artikel 14-16 des Verwaltungsstrafrechtsgesetzes vom 22. März 1974 zutrifft, mit Busse bis zu 20 000 Franken bestraft

# Steuerstraftatbestände

Verletzung der Überwälzungsvorschrift: Art. 63 VStG

Wer vorsätzlich oder fahrlässig **die Überwälzung der Verrechnungssteuer unterlässt** oder zu unterlassen verspricht, wird mit Busse bis zu 10 000 Franken bestraft.

# Täterschaft

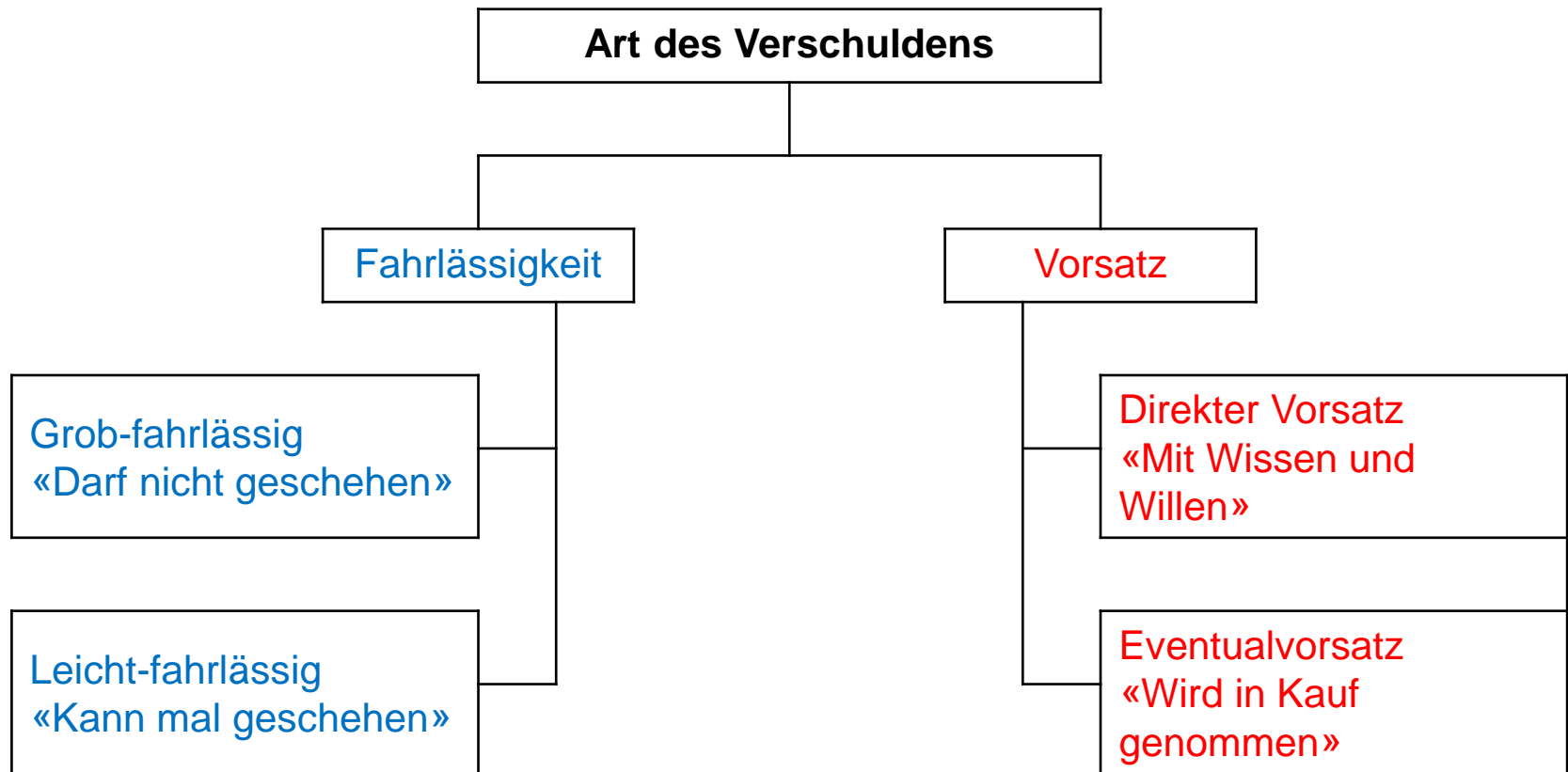
## Art. 6 Abs. 1 VStR:

Wird eine Widerhandlung beim Besorgen der Angelegenheiten einer juristischen Person, Kollektiv- oder Kommanditgesellschaft, Einzelfirma oder Personengesamtheit ohne Rechtspersönlichkeit oder sonst in Ausübung geschäftlicher oder dienstlicher Verrichtungen für einen andern begangen, **so sind die Strafbestimmungen auf diejenigen natürlichen Personen anwendbar, welche die Tat verübt haben.**

## Art. 7 Abs. 1 VStrR

Fällt eine Busse von höchstens 5000 Franken in Betracht und würde die Ermittlung der nach Artikel 6 strafbaren Personen Untersuchungsmaßnahmen bedingen, die im Hinblick auf die verwirkte Strafe unverhältnismässig wären, so kann von einer Verfolgung dieser Personen Umgang genommen und **an ihrer Stelle die juristische Person**, die Kollektiv- oder Kommanditgesellschaft oder die Einzelfirma zur Bezahlung der Busse verurteilt werden.

# Verschulden



# Fallbeispiele

## Strafverfahren

Folgende Sachverhalte können ein Strafverfahren nach sich ziehen (nicht abschliessend, sondern exemplarisch):

- Nicht, falsch oder zu spät deklarierte Dividenden (VSt)
- Nicht verbuchter Ertrag
- Nicht geschäftsmässig begründeter Aufwand
- Kauf eines Non-Valeurs
- Unterpreisiger Verkauf eines Aktivums
- Aktionärsdarlehen, welches als Gewinnausschüttung qualifiziert

Straflose Selbstanzeige, sofern Voraussetzungen dafür erfüllt sind: Art. 13 VStrR

Hat **der Täter** die Widerhandlung, die eine Leistungs- oder Rückleistungspflicht begründet, aus eigenem Antrieb angezeigt, hat er überdies, soweit es ihm zumutbar war, über die Grundlagen der Leistungs- oder Rückleistungspflicht vollständige und genaue Angaben gemacht, zur Abklärung des Sachverhalts beigetragen und die Pflicht, wenn sie ihm obliegt, erfüllt, und hat er bisher noch nie wegen einer vorsätzlichen Widerhandlung der gleichen Art Selbstanzeige geübt, so bleibt er straflos.



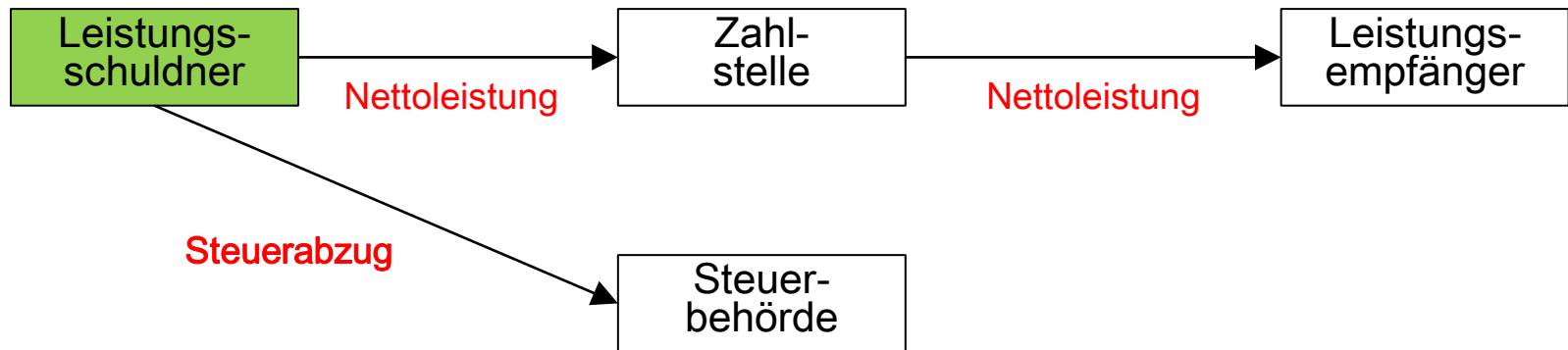
# Inhaltsübersicht

1. Einführung – Das System der Verrechnungssteuer
2. Ausgewählte Beispiele geldwerter Leistungen
3. Rückerstattung
4. Meldeverfahren / Wichtige Fristen
5. Deklarationspflichten von Kapitalgesellschaften
6. Strafrecht
- 7. Ausblick: Verrechnungssteuer nach Zahlstellenprinzip ?**
8. Fazit

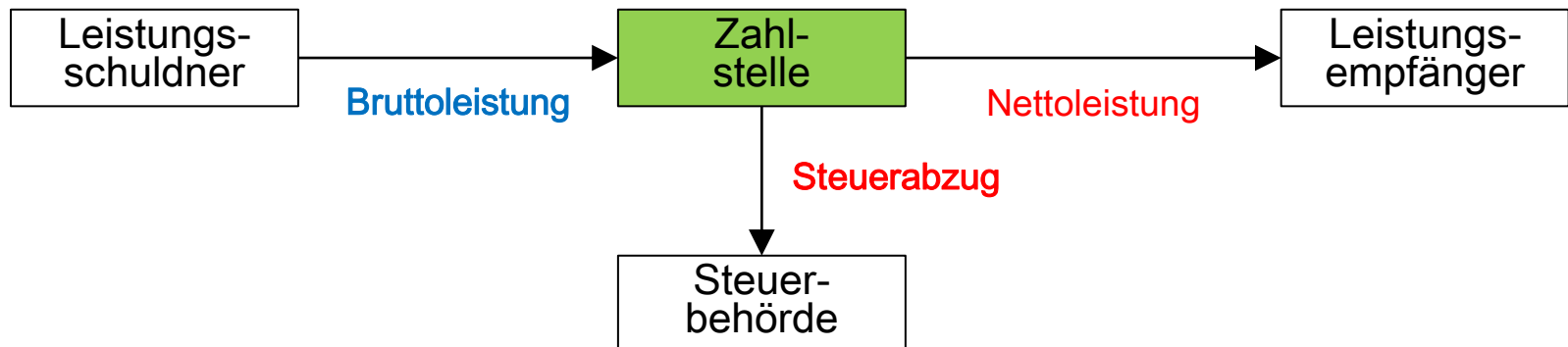
# Wechsel zum Zahlstellenprinzip

Quellensteuer nach Quellenprinzip / Zahlstellensteuer

- Verrechnungssteuer heute: Schuldnerprinzip

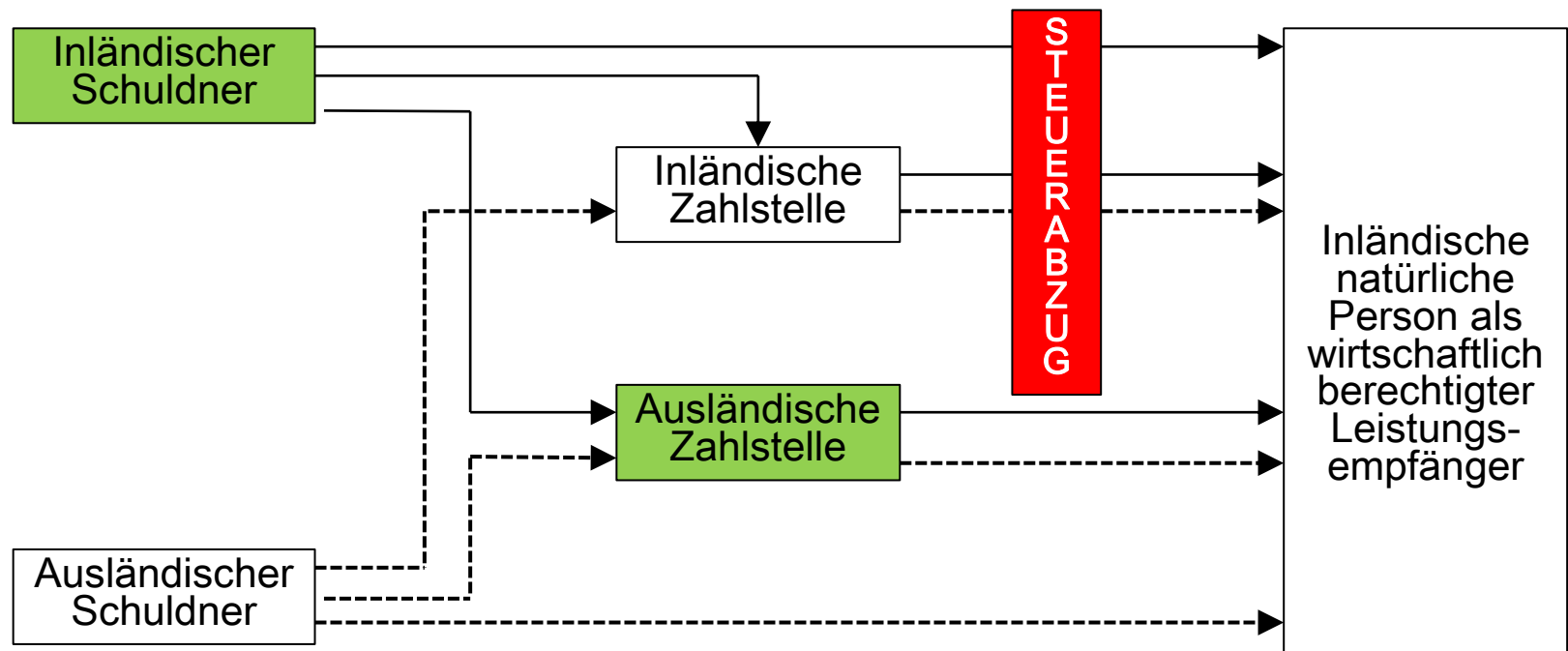


- Zahlstellensteuer: Zahlstellenprinzip



# Wechsel zum Zahlstellenprinzip

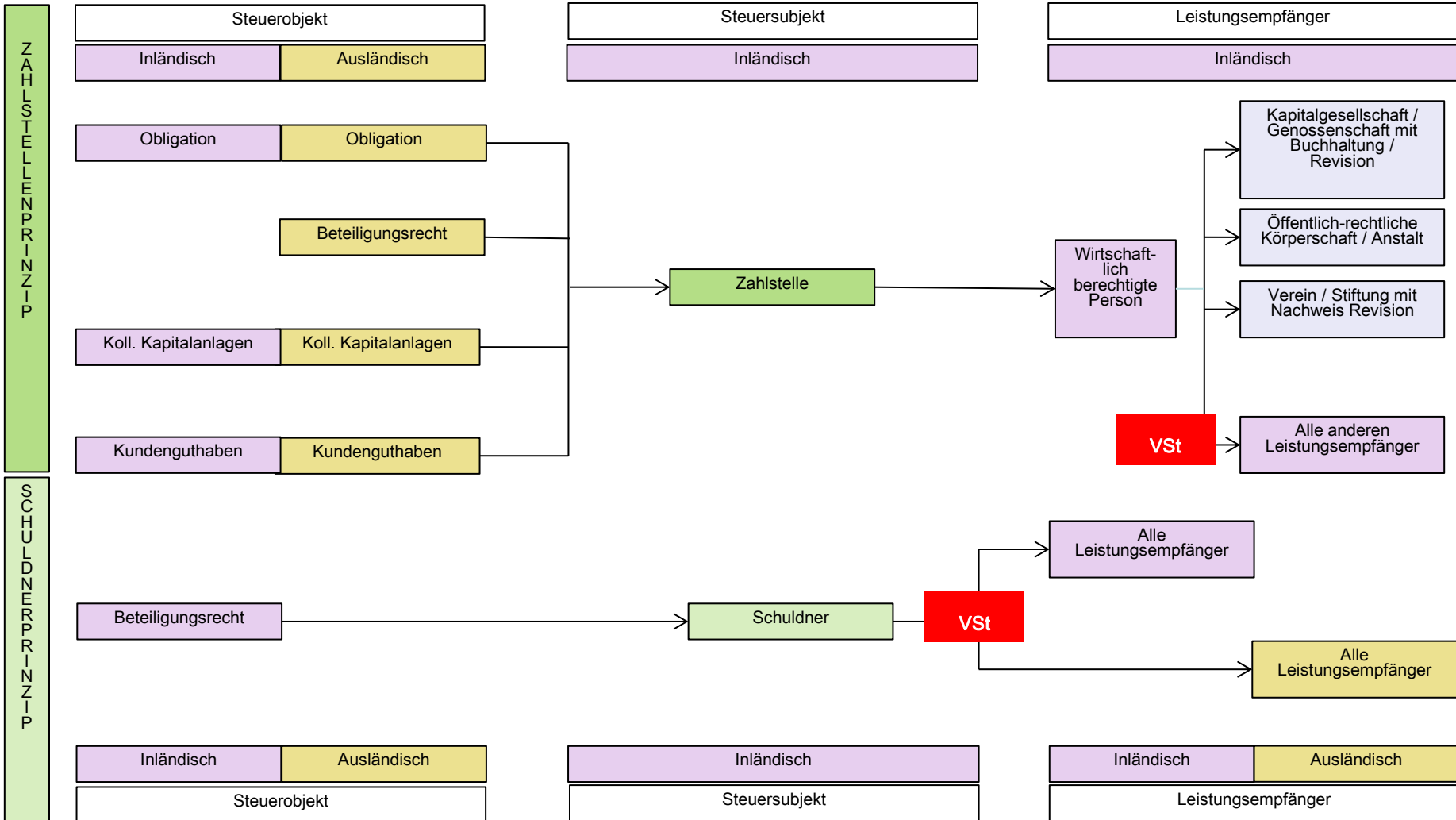
Geplantes System



Ziele:

- Steuerehrlichkeit bei der Einkommens- und Vermögenssteuer
- Entlastung von Kapitalmarktgeldaufnahmen inländischer Obligationenschuldner

# Wechsel zum Zahlstellenprinzip



# Inhaltsübersicht

1. Einführung – Das System der Verrechnungssteuer
2. Ausgewählte Beispiele geldwerter Leistungen
3. Rückerstattung
4. Meldeverfahren / Wichtige Fristen
5. Deklarationspflichten von Kapitalgesellschaften
6. Strafrecht
7. Ausblick: Verrechnungssteuer nach Zahlstellenprinzip ?
- 8. Fazit**

# Fazit

- Die Verrechnungssteuer hat grundsätzlich Sicherungscharakter; eine fehlerhafte Anwendung kann dazu führen, dass sie zu einer definitiven Steuer wird
- Die Verrechnungssteuer hat einen «brutal» hohen Satz von 35 Prozent oder – mangels Überwälzung – von 54 Prozent
- Die Rückerstattungsberechtigung muss immer vorhanden sein
- Im Inlandverhältnis führt ein Verstoss gegen die Deklarationsklausel zum Verlust der Rückerstattungsberechtigung
- Eine Heilung ist nur möglich, wenn eine spontane, rechtzeitige und freiwillige Deklaration spätestens bis zur Rechtskraft der Einkommenssteuerveranlagung eintritt
- Bei geldwerten Leistung in der Vergangenheit dürfte deshalb in den meisten Fällen keine Rückerstattung mehr gewährt werden
- Irrtümliche Nicht-Deklaration. Verwirkung
- Zunahme von Strafverfahren

# Kontakt



## **Thomas Jaussi**

lic. iur., dipl. Steuerexperte

Betriebswirtschaftsingenieur HTL/NDS

Partner JP Steuer AG, Basel  
([www.jp-steuer.ch](http://www.jp-steuer.ch))

Gerbergasse 14

Postfach

CH-4001 Basel

Telefon +41 61 377 60 00

Fax +41 61 377 60 09

[thomas.jaussi@jp-steuer.ch](mailto:thomas.jaussi@jp-steuer.ch)