

Verrechnungssteuer

Thomas Jaussi / Yves Strobel

Der vorliegende Beitrag fasst auf kompakte Art und Weise die wichtigsten Eckpunkte der Verrechnungssteuer zusammen.

Aktualisiert: April 2025

Inhalt

1	Einleitung.....	3
2	Das Konzept der Verrechnungssteuer	5
3	Die Verrechnungssteuer als Quellensteuer	6
3.1	Die Verrechnungssteuer als Quellensteuer nach dem Schuldnerprinzip.....	6
3.2	Verrechnungssteuer als Quellensteuer ohne Abgeltungswirkung	7
4	Zweck der Verrechnungssteuer	8
5	Steuersubjekt	9
6	Steuerobjekt	10
6.1	Verrechnungssteuer auf dem Ertrag beweglichen Kapitalvermögens.....	10
6.2	Verrechnungssteuer auf Versicherungsleistungen sowie Gewinnen aus Geldspielen, Lotterien und Geschicklichkeitsspielen	12
7	Erfüllung der Verrechnungssteuerpflicht	13
8	Rückerstattung der Verrechnungssteuer.....	14
9	Behörden und Verfahren.....	16
10	Tafeln zur Verrechnungssteuer	17

1 Einleitung

Die Verrechnungssteuer hat einen einzigartigen **Hauptzweck**: Sie sichert bei inländischen Leistungsempfängern die allgemeine Einkommenssteuer

- auf Vermögenserträgen (insbesondere Dividenden sowie Bank- und Obligationenzinsen),
- auf bestimmten Gewinnen aus Geldspielen, Lotterie und gewissen Geschicklichkeitsspielen zur Verkaufsförderung und
- auf Versicherungsleistungen, sowie auf die Vermögenssteuer auf den diesen Einkommensbestandteilen zugrundeliegenden Vermögenswerten.

Deshalb wird die Verrechnungssteuer vom Grundsatz her in einer ersten Phase anonym an der Quelle der steuerbaren Leistung – nämlich beim schweizerischen Leistungsschuldner – erhoben und in einer zweiten Phase dem steuerehrlichen inländischen Empfänger einer steuerbaren Leistung zurückerstattet. Bei inländischen Defraudanten stellt die Verrechnungssteuer in der Regel eine definitive Belastung dar. Ausländische Leistungsempfänger können die Verrechnungssteuer nur bei Vorliegen einer staatsvertraglichen Anspruchsgrundlage (in der Regel eines Doppelbesteuerungsabkommens zwischen der Schweiz und ihrem Ansässigkeitsstaat) vollständig oder teilweise zurückfordern. Bei internationalen Verhältnissen im Sinne eines Leistungsflusses aus Schweizer Quelle an ausländische Leistungsempfänger steht somit vom System her nicht der Sicherungszweck, sondern der **Fiskalzweck** der Verrechnungssteuer im Vordergrund.

Der Bund erhebt seit 1944 eine Verrechnungssteuer. In ihrer heutigen Ausgestaltung ist die Verrechnungssteuer im **Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer** vom 13. Oktober 1965 («VStG», SR 642.21¹) geregelt und in der Verordnung über die Verrechnungssteuer vom 19. Dezember 1967 («VStV», SR 642.211²) konkretisiert. Zudem hat die ESTV in sog. «Verwaltungsverordnungen» in Form von Kreisschreiben, Rundschreiben, Merkblättern und Wegleitungen ihre Praxis zur Verrechnungssteuer festgehalten.³

Die Verrechnungssteuer wird vom **Bund** erhoben. Seine Kompetenz hierzu ist in Art. 132 Abs. 2 der Bundesverfassung («BV», SR 101⁴) verankert. Dem Bund kommen für die Verrechnungssteuer die Gesetzgebungs-, die Verwaltungs- und die Ertragskompetenz zu, wobei

¹ Abrufbar unter http://www.admin.ch/ch/d/sr/c642_21.html.

² Abrufbar unter http://www.admin.ch/ch/d/sr/c642_211.html.

³ Abrufbar unter <http://www.estv.admin.ch/verrechnungssteuer/aktuell/index.html?lang=de>.

⁴ Abrufbar unter <http://www.admin.ch/ch/d/sr/101/a132.html>.

Letztere eingeschränkt ist: Die **Kantone** partizipieren mit 10% am Ertrag der Verrechnungssteuer.

Die Verrechnungssteuer gehört wie die Stempelabgaben und die Mehrwertsteuer zu den sog. **«Selbstveranlagungssteuern»** und ist von den Steuerpflichtigen spontan zu deklarieren und zu entrichten. Zuständige Behörde für die Verrechnungssteuer ist die ESTV mit Ausnahme der Rückerstattung an natürliche inländische Personen; hierfür ist das sog. «Verrechnungssteueramt» des Wohnsitzkantons des Leistungsempfängers zuständig. Gestützt auf das Kriterium der Art der Erhebungsform ist die Verrechnungssteuer eine **Quellensteuer**, da sie an der Quelle – beim zivilrechtlichen Leistungsschuldner – und nicht beim Leistungsempfänger, dem sog. «Steuerdestinatär», erhoben wird. Der Leistungsschuldner muss aber die Verrechnungssteuer zwingend auf den Empfänger der steuerbaren Leistung überwälzen (sog. **«obligatorischer Steuerregress»**), weshalb sie letztlich von diesem getragen wird. Da die Verrechnungssteuer unabhängig von der Person des Leistungsempfängers und dessen wirtschaftlicher Leistungsfähigkeit erhoben wird, gilt sie als sog. **«Objektsteuer»**. Und angesichts der Identität von Steuerobjekt und Bemessungsgrundlage qualifiziert sich die Verrechnungssteuer als **direkte Steuer**.

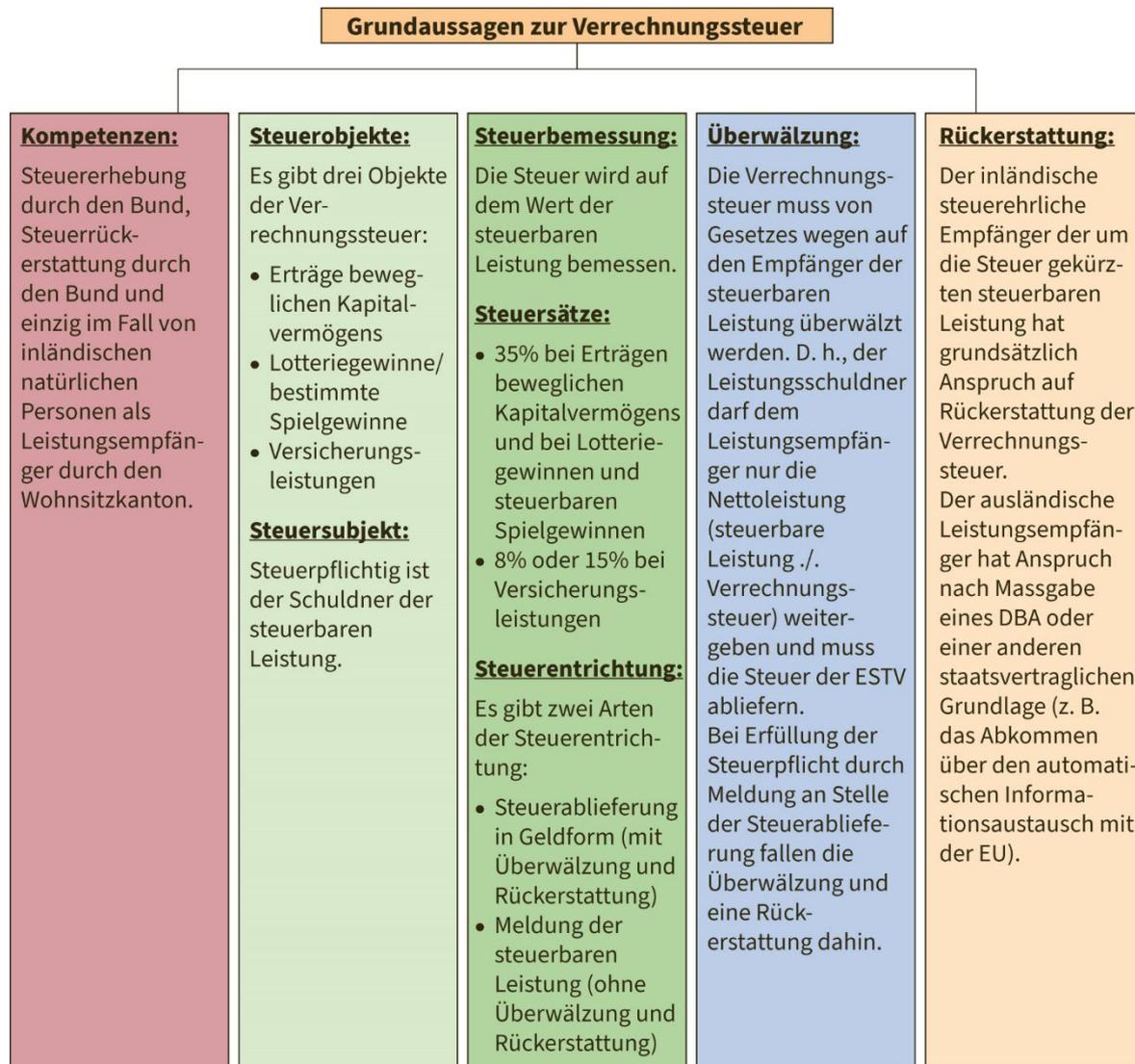
Die Verrechnungssteuer ist schliesslich keine Abgeltungssteuer: Es besteht kein Wahlrecht, *entweder* die Belastung mit der Verrechnungssteuer auf sich zu nehmen *oder* die Einkommens- und Vermögenssteuer zu bezahlen. Wer somit auf die Rückerstattung der Verrechnungssteuer verzichtet oder keinen Anspruch hat, kann sich nicht darauf berufen, dass die Verrechnungssteuer die direkten Steuern ersetzt. Aus diesem Grund und angesichts des hohen Steuersatzes von 35% auf Erträgen aus beweglichem Kapitalvermögen ist die Verrechnungssteuer eine «gefährliche» Steuer.

2 Das Konzept der Verrechnungssteuer

Der Bund erhebt eine Verrechnungssteuer auf

- bestimmten Erträgen beweglichen Kapitalvermögens (insbesondere Dividenden sowie Bank- und Obligationenzinsen),
- auf bestimmten Gewinnen aus Geldspielen, Lotterie und gewissen Geschicklichkeitsspielen zur Verkaufsförderung und
- Versicherungsleistungen;

wo es das VStG vorsieht, tritt anstelle der Steuerentrichtung die Meldung der steuerbaren Leistung. Die Verrechnungssteuer wird dem inländischen Empfänger der um die Steuer gekürzten Leistung nach Massgabe des VStG zurückerstattet, dem ausländischen Leistungsempfänger nur gestützt auf ein Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) oder eine andere staatsvertragliche Grundlage.



3 Die Verrechnungssteuer als Quellensteuer

Die Verrechnungssteuer ist eine **Quellensteuer**. Darunter wird eine **Besteuerungsmethode** verstanden, wonach die steuerbare Leistung nicht beim Leistungsempfänger (= dem Gläubiger der steuerbaren Leistung), sondern beim Leistungsschuldner erfasst wird, obschon die Steuerbelastung letztlich beim Empfänger eintreten soll. Daraus folgt, dass der Schuldner der steuerbaren Leistung dem Empfänger nur die **Nettoleistung**, also die um die Verrechnungssteuer gekürzte Leistung, ausrichten darf: Er darf und muss die Verrechnungssteuer auf den Leistungsempfänger **überwälzen**. Schüttet z. B. eine inländische Aktiengesellschaft eine Dividende von CHF 1000.– (= **Bruttoleistung**) aus, so darf sie dem Aktionär nur CHF 650.– überweisen (= **Nettoleistung**) und muss CHF 350.– (= **Verrechnungssteuer**) der ESTV abliefern. Dadurch hat sie die Steuer auf den Leistungsempfänger überwälzt. Schüttet die Aktiengesellschaft dagegen die Bruttoleistung von CHF 1000.– an den Leistungsempfänger aus, so wird dieser Betrag verrechnungssteuerlich als Nettoleistung von 65% qualifiziert und «ins Hundert» aufgerechnet: Durch die Rechnung $(1000 : 65) \times 100$ wird der steuerbare Bruttobetrag festgelegt, mithin CHF 1538.– (= 100%), und darauf wird die Verrechnungssteuer von 35% berechnet, also CHF 538.–. Faktisch beträgt somit der Verrechnungssteuersatz bei unterlassener Überwälzung mit der Folge einer Aufrechnung ins Hundert 53,8% der ursprünglichen Leistung. Im Fall einer nachträglichen Feststellung einer verrechnungssteuerpflichtigen Leistung – z. B. bei einer Kontrolle der ESTV – bestehen somit zwei Optionen: Die Aufrechnung ins Hundert oder die Nachholung der Überwälzung (vereinfacht: «Debitor Leistungsempfänger/Kreditor ESTV»), wobei grundsätzlich ein Anspruch auf nachträgliche Überwälzung besteht.

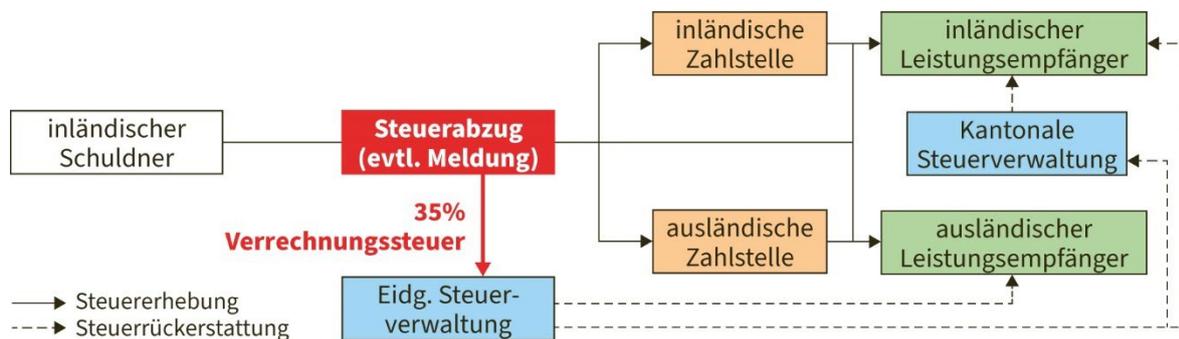
3.1 Die Verrechnungssteuer als Quellensteuer nach dem Schuldnerprinzip

Das **Schuldnerprinzip** besagt, dass die Verrechnungssteuer beim zivilrechtlichen Schuldner der steuerbaren Leistung erhoben wird; dieser ist steuerpflichtig (= **Steuersubjekt**). Eine bestimmte, als steuerbar erklärte Leistung (= **Steuerobjekt**) wird direkt beim ursprünglichen Schuldner dieser Leistung um einen Prozentsatz (= **Steuersatz**) gekürzt, sodass nur noch die um die abgezogene Steuer gekürzte Nettoleistung an den Leistungsempfänger weitergeleitet werden darf (= **Überwälzung**).

Steuerpflichtig für die Verrechnungssteuer ist der **inländische Schuldner**. Als Inländer gilt, wer alternativ im Inland Wohnsitz, dauernden Aufenthalt oder statutarischen Sitz hat oder als Unternehmen im inländischen Handelsregister eingetragen ist (= sog. **formeller**

Inländerbegriff). Für Erträge aus beweglichem Kapitalvermögen gelten auch juristische Personen und Handelsgesellschaften ohne juristische Persönlichkeit, die ihren statutarischen Sitz im Ausland haben, als Inländer, sofern sie tatsächlich im Inland geleitet werden und hier eine Geschäftstätigkeit ausüben (= sog. «**wirtschaftlicher Inländerbegriff**»). Diese zwei Voraussetzungen müssen kumulativ erfüllt sein. Die tatsächliche Leitung bestimmt sich aufgrund einer Funktionsanalyse und beinhaltet das «daily management» bzw. die massgebenden operativen Entscheidungen. Zu beachten ist zudem, dass es reicht, dass «eine» Geschäftstätigkeit und nicht die gesamte Geschäftstätigkeit in der Schweiz ausgeübt wird.

Die Ausgestaltung der Verrechnungssteuer nach dem Schuldnerprinzip in Verbindung damit, dass nur Inländer Steuersubjekt sein können, bewirkt, dass einzig Leistungen aus schweizerischer Quelle mit der Verrechnungssteuer erfasst werden. Als «**Inland**» gelten das Hoheitsgebiet der Schweiz sowie das Zollausschlussgebiet der Talschaft Samnaun. Nicht Inland, sondern verrechnungssteuerliches Ausland ist – anders als bei den Stempelabgaben und der Mehrwertsteuer – das Fürstentum Liechtenstein.



3.2 Verrechnungssteuer als Quellensteuer ohne Abgeltungswirkung

«Ohne Abgeltungswirkung» bedeutet, dass die auf der steuerbaren Leistung erhobene Verrechnungssteuer eine **Vorauszahlung** auf die Einkommens- und Vermögenssteuer bzw. auf die Gewinnsteuer darstellt. Der inländische Leistungsempfänger hat kein Wahlrecht, ob er entweder die Belastung mit der Verrechnungssteuer auf sich nehmen oder die Einkommens- und Vermögenssteuer bzw. die Gewinnsteuer bezahlen will. Die Verrechnungssteuererhebung ändert nichts daran, dass die von der Verrechnungssteuer erfasste Leistung zum steuerbaren Einkommen (und das die steuerbare Leistung generierende Vermögen zum steuerbaren Vermögen) des Leistungsempfängers gehört. Der Leistungsempfänger ist deshalb weiterhin verpflichtet, die von der Verrechnungssteuer erfasste Leistung als Einkommen zu deklarieren. Im Gegenzug hat er grundsätzlich Anspruch auf die Rückerstattung der auf ihn überwälzten Verrechnungssteuer.

4 Zweck der Verrechnungssteuer

Die Verrechnungssteuer hat sowohl einen **Sicherungs-** als auch einen **Fiskalzweck**⁵. Im inländischen Verhältnis, d. h. bei Vorliegen eines inländischen Leistungsschuldners und eines inländischen Leistungsempfängers, soll die Verrechnungssteuer eine Steuerhinterziehung bei der Einkommens- und der Vermögenssteuer bzw. bei der Gewinnsteuer verhindern. Der Sicherungszweck steht im Vordergrund. Sekundär hat die Verrechnungssteuer auch einen Fiskalzweck, indem derjenige, der eine Hinterziehung der verrechnungssteuerpflichtigen Einkünfte bei der Einkommens- oder Gewinnsteuer begeht, in der Regel keinen Anspruch auf Rückerstattung hat. Gegenüber ausländischen Leistungsempfängern (der Leistungsschuldner ist zwingend Inländer) hat die Verrechnungssteuer grundsätzlich einen Fiskalzweck: Eine Rückerstattung wird nur insoweit gewährt, als ein DBA zwischen der Schweiz und dem Ansässigkeitsstaat des Leistungsempfängers oder ein anderer Staatsvertrag, z. B. das Abkommen zwischen der Schweiz und der EU über den automatischen Informationsaustausch, eine solche vorsieht.

⁵ Zum Zweck der Verrechnungssteuer siehe auch Tafel 3.

5 Steuersubjekt

Steuerpflichtig ist der inländische, zivilrechtliche Schuldner der steuerbaren Leistung. Bei kollektiven Kapitalanlagen gemäss Kapitalanlagegesetz vom 23. Juni 2006⁶ sind die Fondsleitung, die Investmentgesellschaft mit variablem Kapital, die Investmentgesellschaft mit festem Kapital und die Kommanditgesellschaft pflichtig.

⁶ Abrufbar unter http://www.admin.ch/ch/d/sr/951_31/index.html.

6 Steuerobjekt

6.1 Verrechnungssteuer auf dem Ertrag beweglichen

Kapitalvermögens

Gegenstand der Verrechnungssteuer auf dem Ertrag beweglichen Kapitalvermögens sind die Zinsen, Renten, Gewinnanteile und sonstigen Erträge, der

- von einem Inländer ausgegebenen Obligationen, Serienschuldbriefe, Seriengülden und Schuldbuchguthaben;
- von einem Inländer ausgegebenen Aktien, Stammanteile an Gesellschaft mit beschränkter Haftung, Genossenschaftsanteile, Beteiligungsscheine von Genossenschaftsbanken, Partizipationsscheine und Genussscheine (= «Beteiligungsrechte»);
- von einem Inländer oder von einem Ausländer in Verbindung mit einem Inländer ausgegebenen Anteile an kollektiven Kapitalanlagen gemäss Kapitalanlagegesetz vom 23. Juni 2006;
- Kundenguthaben bei inländischen Banken und Sparkassen.

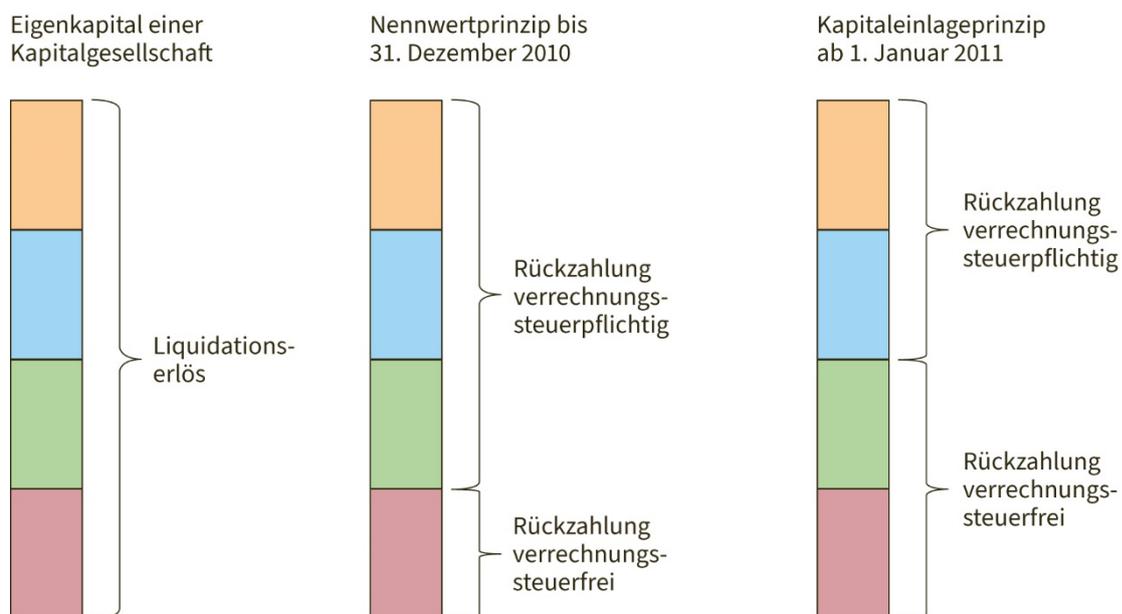
Bezüglich des Steuerobjektes «**Obligationenzinsen**» gilt zu beachten, dass der Obligationenbegriff der Verrechnungssteuer weiter ist als derjenige des Wertpapierrechts oder der Kapitalmärkte; der Begriff ist identisch mit dem gesetzlich definierten Obligationenbegriff der Stempelabgaben.

Zinsen von Kundenguthaben sind von der Verrechnungssteuer **ausgenommen**, wenn der Zinsbetrag für ein Kalenderjahr – mithin im Fall einer jährlichen Zinsgutschrift – **CHF 200.–** nicht übersteigt.

Als der Verrechnungssteuer unterliegender **Ertrag aus Beteiligungsrechten** gilt grundsätzlich jede geldwerte Leistung an die Inhaber gesellschaftlicher Beteiligungsrechte oder diesen nahestehende Personen, die sich nicht als Rückzahlung des nominellen Gesellschaftskapitals oder von steuerlich anerkannten Kapitaleinlagereserven darstellt. Darunter fallen Dividenden unter Einschluss des Liquidationsüberschusses, Gratisaktien, Gratisnennwerterhöhungen sowie sonstige geldwerte Leistungen, welche in der Regel als **«verdeckte Gewinnausschüttungen»** bezeichnet werden. Es handelt sich mithin um die Einräumung geldwerter Vorteile an die Inhaber gesellschaftlicher Beteiligungsrechte oder an diesen nahestehende Personen, welcher keine entsprechende Gegenleistung der Gesellschaft oder Genossenschaft gegenübersteht, mit der Folge, dass die Gesellschaft entreichert wird. Diese Leistungen müssen gestützt auf das beteiligungsrechtliche Verhältnis erfolgen und für die Organe erkennbar sein. Zugleich stellen

der sog. «Mantelhandel», die Verlegung des Sitzes ins Ausland und unter bestimmten Voraussetzungen der Rückkauf von eigenen Beteiligungsrechten verrechnungssteuerpflichtige Leistungen dar. Von Gesetzes wegen sind gewisse Leistungen von der objektiven Steuerpflicht ausgenommen; wichtigste Ausnahme sind Umstrukturierungen, wobei eine Bedingung ist, dass das Verrechnungssteuersubstrat erhalten bleibt.

Bis am 31. Dezember 2010 folgte die Verrechnungssteuer dem sog. «Nennwertprinzip»: Alle Leistungen an die Inhaber von Beteiligungsrechten, die nicht Rückzahlungen von einbezahltem Grund- oder Stammkapital darstellen, unterliegen der Verrechnungssteuer. Seit dem 1. Januar 2011 gilt für Beteiligungsertrag das sog. «**Kapitaleinlageprinzip**», wonach die Rückzahlung von Einlagen, Aufgeldern und Zuschüssen, die von Inhabern der Beteiligungsrechte nach dem 1. Januar 1997 geleistet worden sind (= Kapitaleinlagereserven), gleich behandelt wird wie die Rückzahlung von Grund- oder Stammkapital. D. h., auf deren Auszahlung ist keine Verrechnungssteuer geschuldet. Voraussetzung hierfür ist unter anderem, dass solche einbezahlten Reserven in der Handelsbilanz auf einem separaten Konto verbucht worden sind und Änderungen der ESTV gemeldet werden. Daraus folgt, dass sämtliche Gewinnreserven ohne Ausnahme sowie Kapitaleinlagereserven, die vor dem 1. Januar 1997 begründet worden sind, immer Gegenstand der Verrechnungssteuer sind. Bei börsenkotierten Gesellschaften und Genossenschaften bestehen in Bezug auf die Ausschüttung von Kapitaleinlagereserven besondere Regeln, welche zu beachten sind.



Legende:

	stille Reserven
	übrige Reserven
	Kapitaleinlagen
	Grundkapital

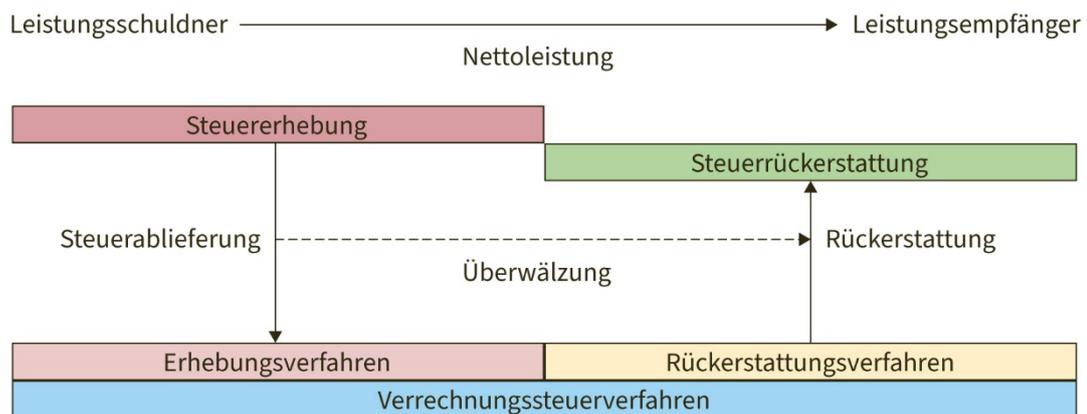
6.2 Verrechnungssteuer auf Versicherungsleistungen sowie Gewinnen aus Geldspielen, Lotterien und Geschicklichkeitsspielen

Neben der wichtigsten Kategorie – den Erträgen aus beweglichem Kapitalvermögen – unterliegen einerseits Gewinne aus Geldspielen, Lotterien und Geschicklichkeitsspielen zur Verkaufsförderung und andererseits bestimmte Versicherungsleistungen der Verrechnungssteuer. Bei Letzteren handelt es sich um Kapitalleistungen aus Lebensversicherungen sowie um Leibrenten und Pensionen, sofern die Versicherung zum inländischen Bestand des Versicherers gehört und der Versicherungsnehmer oder ein Anspruchsberechtigter bei Eintritt des versicherten Ereignisses Inländer ist.

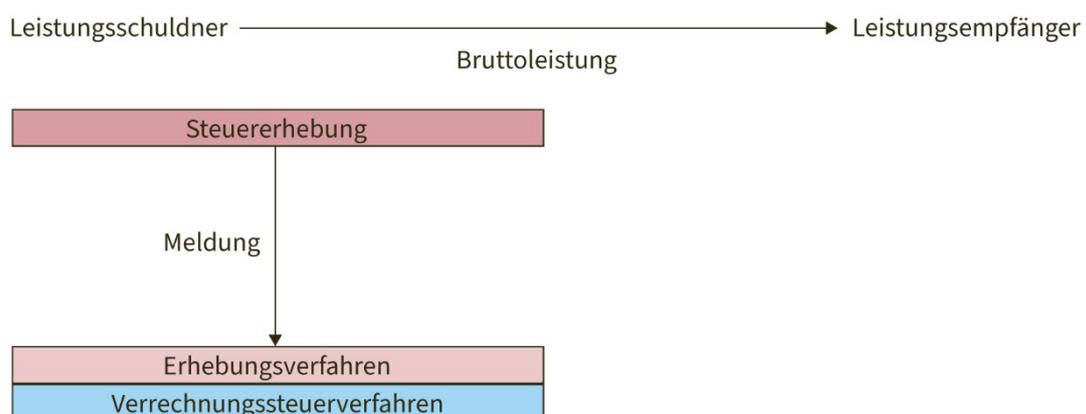
7 Erfüllung der Verrechnungssteuerpflicht

Die Verrechnungssteuerpflicht wird entweder durch **Entrichtung** der Steuer, welche zwingend die Überwälzung voraussetzt (mit anschliessendem Rückerstattungsverfahren), oder durch **Meldung** der steuerbaren Leistung erfüllt. Bei Erträgen aus beweglichem Kapitalvermögen ist die Steuerentrichtung der Grundsatz und die Meldung die Ausnahme, bei Versicherungsleistungen ist es gerade umgekehrt und bei Gewinnen aus Geldspielen, Lotterien und Geschicklichkeitsspielen zur Verkaufsförderung ist nur die Steuerentrichtung zulässig. Je nach Art der Erfüllung der Steuerpflicht ist das Verrechnungssteuerverfahren zweiphasig oder einphasig:

- zweiphasiges Verrechnungssteuerverfahren bei Erfüllung der Steuerpflicht durch **Steuerentrichtung** (mit zwingender Überwälzung) und anschliessendes Rückerstattungsverfahren:



- einphasiges Verrechnungssteuerverfahren bei Erfüllung der Steuerpflicht durch **Meldung der steuerbaren Leistung**:



8 Rückerstattung der Verrechnungssteuer

Die Rückerstattung der Verrechnungssteuer als zweite Phase des Verrechnungssteuerverfahrens ist im Inlandverhältnis das notwendige Korrelat zur Steuererhebung als erster Verfahrensphase.

Die für die Rückerstattung an einen Inländer zu erfüllenden Voraussetzungen gemäss VStG sind:

- steuerliche Zugehörigkeit des Leistungsempfängers zur Schweiz aufgrund von Wohnsitz, Aufenthalt oder statutarischem Sitz in der Schweiz und entsprechend das Vorliegen einer unbeschränkten Steuerpflicht bei den direkten Steuern;
- der Leistungsempfänger muss das Recht zur Nutzung am verrechnungssteuerbelasteten Ertrag bzw. am diesen Ertrag generierenden Vermögenswert haben;
- natürliche Personen müssen Ertrag und Vermögenswert frist- und formgerecht («ordnungsgemäss») für die Zwecke der Einkommens- und Vermögenssteuern deklariert haben, juristische Personen müssen die entsprechenden Verbuchungen vorgenommen haben;
- der Rückerstattungsanspruch muss innert drei Kalenderjahren nach dem Jahr, in dem die steuerbare Leistung fällig geworden ist, gestellt werden;
- die Rückerstattung darf nicht zu einer Steuerumgehung führen.

In Bezug auf die Deklarationspflicht natürlicher Personen gilt Folgendes:

- Wer mit der Verrechnungssteuer belastete Einkünfte oder Vermögen, woraus solche Einkünfte fliessen, entgegen gesetzlicher Vorschrift der zuständigen Behörde nicht angibt, verwirkt den Anspruch auf Rückerstattung der von diesen Einkünften abgezogenen Verrechnungssteuer.
- Die Verwirkung tritt nicht ein, wenn die Einkünfte oder das Vermögen in der Steuererklärung fahrlässig nicht angegeben wurden oder in einem noch nicht rechtskräftig abgeschlossenen Veranlagungs-, Revisions- oder Nachsteuerverfahren
 - nachträglich angegeben werden oder
 - von den Steuerbehörden von sich aus zu den Einkünften oder dem Vermögen hinzugerechnet werden.
- Somit liegt eine ordnungsgemässe Deklaration vor im Falle:
 - einer korrekten und vollständigen Angabe in der Steuererklärung für die betreffende Steuerperiode,
 - einer rechnerischen Korrektur aufgrund von Bewertungsfragen,

- einer Aufrechnung oder Nachdeklaration der *fahrlässig* nicht deklarierten Einkünfte oder Vermögen durch die Steuerbehörde aus eigener Feststellung (im Fall einer vorsätzlichen Nicht-Deklaration ist die Rückerstattung verwirkt),
- einer spontanen Nachdeklaration durch den Empfänger oder die Empfängerin der verrechnungssteuerbelasteten Leistung vor Eintritt der Rechtskraft der Veranlagungsverfügung.

Zeitlich massgebend für die Gewährung der Rückerstattung sind die tatsächlichen Verhältnisse im Zeitpunkt der Entstehung der Verrechnungssteuerforderung. Die

Rückerstattungs Voraussetzungen müssen grundsätzlich bei Fälligkeit der steuerbaren Leistung erfüllt sein, d. h. in dem Zeitpunkt, in dem sowohl die Verrechnungssteuerforderung als auch der entsprechende Rückerstattungsanspruch entstehen.

Ausländische Leistungsempfänger haben Anspruch auf teilweise oder vollständige Rückerstattung, soweit ein DBA oder ein anderer Staatsvertrag – aktuell das Abkommen zwischen der Schweiz und der EU über den automatischen Informationsaustausch – zwischen ihrem Ansässigkeitsstaat und der Schweiz als Quellenstaat dies vorsieht.

Die Voraussetzungen für eine Rückerstattung gestützt auf ein DBA sind die Folgenden:

- Der Leistungsempfänger ist im Vertragsstaat der Schweiz ansässig, d. h. nach dessen internem Steuerrecht unbeschränkt steuerpflichtig.
- Die zuständige Steuerbehörde im Vertragsstaat bestätigt diese Ansässigkeit, wobei hierfür die verrechnungssteuerbelasteten Einkünfte und die zugrundeliegenden Vermögenswerte offengelegt werden müssen.
- Der Leistungsempfänger hat das Recht zur Nutzung am Ertrag bzw. am zugrundeliegenden Vermögenswert bzw. ist der sog. «beneficial owner».
- Es liegt kein Ausschluss der Rückerstattung aufgrund des Ablaufs der Antragsfrist vor.
- Die Rückerstattung wird nicht verweigert gestützt auf einen Missbrauchsvorbehalt.

9 Behörden und Verfahren

Die Verrechnungssteuererhebung erfolgt im **Selbstveranlagungsverfahren**. Jeder Steuerpflichtige hat bei Fälligkeit einer von ihm ausgerichteten steuerbaren Leistung unaufgefordert der ESTV die vorgeschriebene Abrechnung mit den Belegen, mithin die **Verrechnungssteuerdeklaration**, einzureichen und gleichzeitig die Steuer abzuliefern oder die an ihre Stelle tretende Meldung zu erstatten. Für verspätet geleistete Verrechnungssteuern ist ohne Mahnung ab deren Fälligkeitsdatum ein **Verzugszins** geschuldet.

Bei Erfüllung von bestimmten Voraussetzungen muss eine Gesellschaft zudem jährlich und unabhängig vom Vorliegen einer pflichtigen Ausschüttung eine Verrechnungssteuerdeklaration unter Beilage der Jahresrechnung einreichen. Dies gilt u. a. auch dann, wenn die Bilanzsumme CHF 5 000 000.– übersteigt.

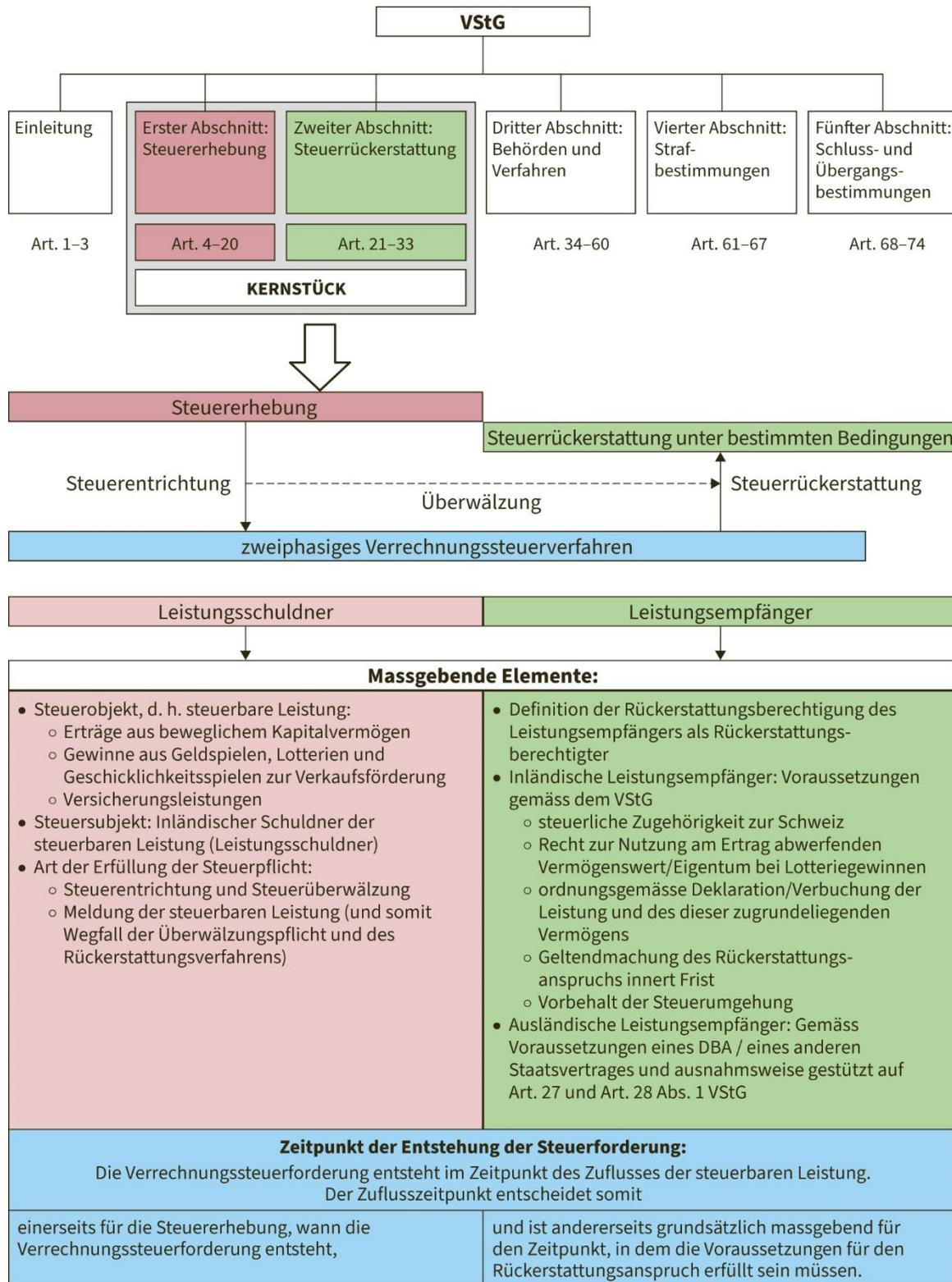
Zuständig für die Verrechnungssteuererhebung und -rückerstattung ist die **ESTV**. Einzig die Rückerstattung an natürliche inländische Personen wird vom sog. **Verrechnungssteueramt** des jeweiligen **Wohnsitzkantons** beurteilt, wobei der ESTV ein nachträgliches Kontrollrecht zusteht.

Entscheide der ESTV können mit **Einsprache** angefochten werden, wobei entscheidende Behörde die ESTV selbst ist. Deren Einspracheentscheide können mit Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht und dessen Entscheide wiederum mit Verwaltungsgerichtsbeschwerde beim Bundesgericht angefochten werden. Die Rechtsmittelfrist beträgt jeweils **30 Tage**.

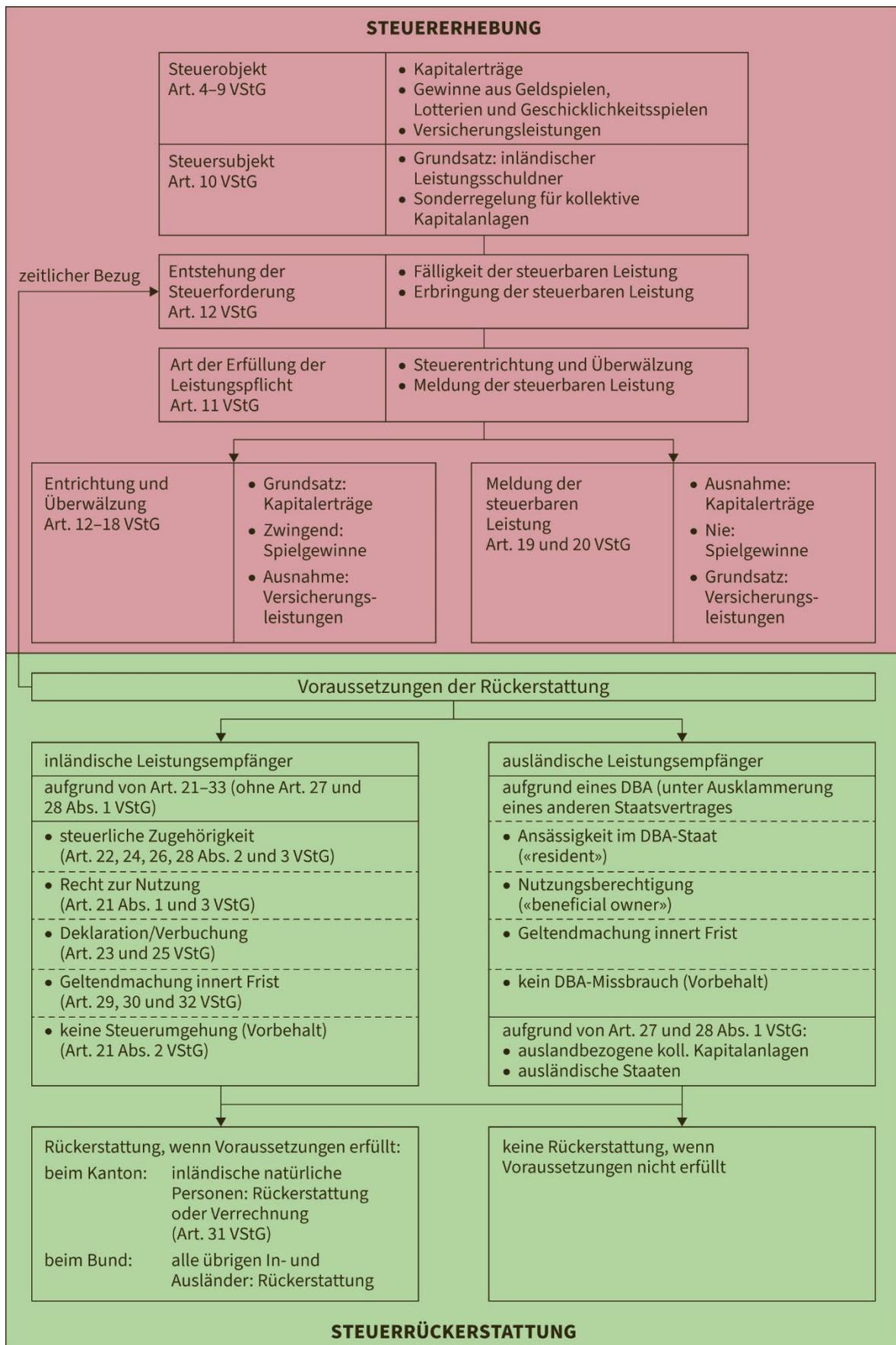
10 Tafeln zur Verrechnungssteuer

Nachfolgende Tafeln veranschaulichen Zusammenhänge und Elemente der Verrechnungssteuer in grafischer Form.

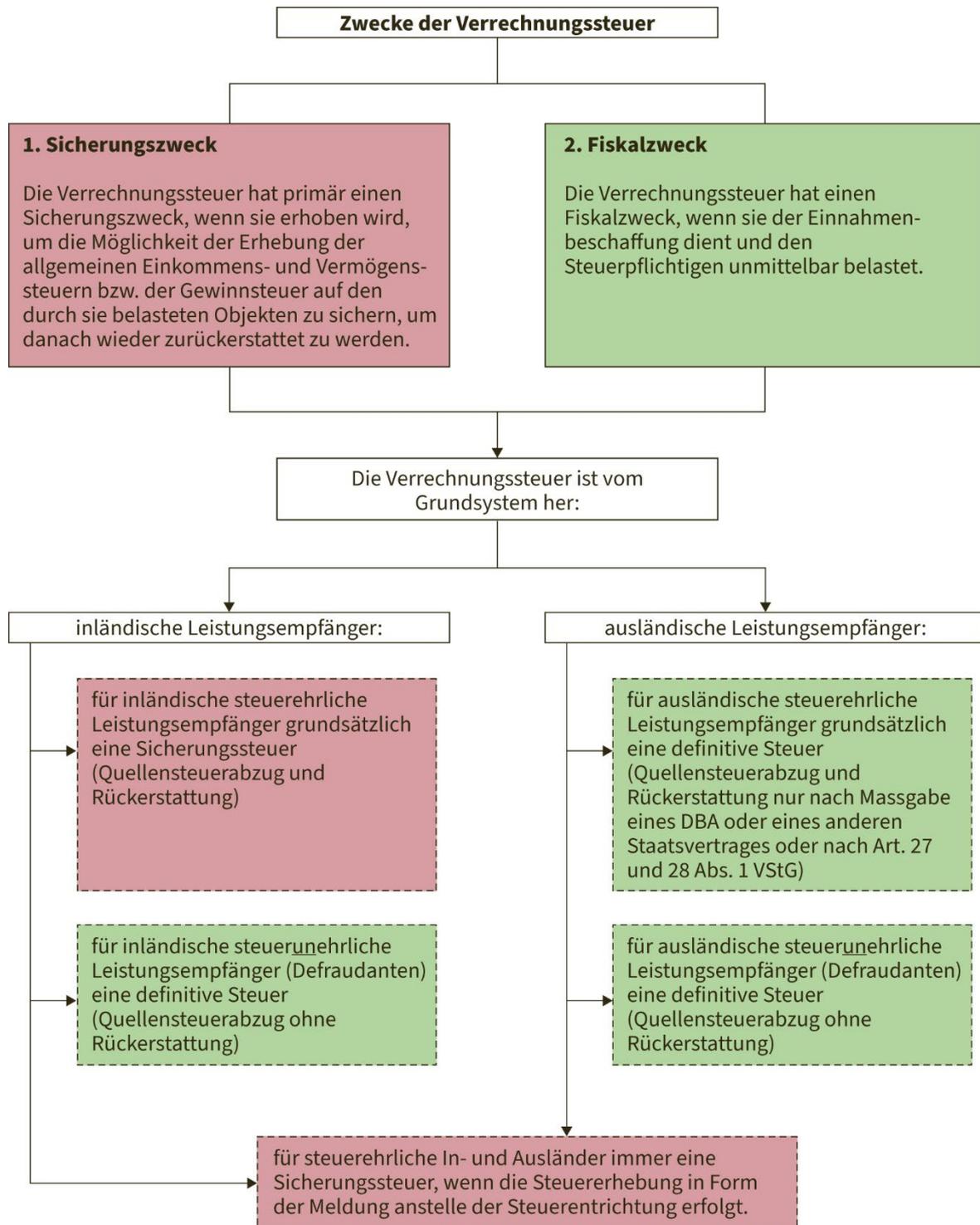
Tafel 1: Der Grundaufbau des VStG



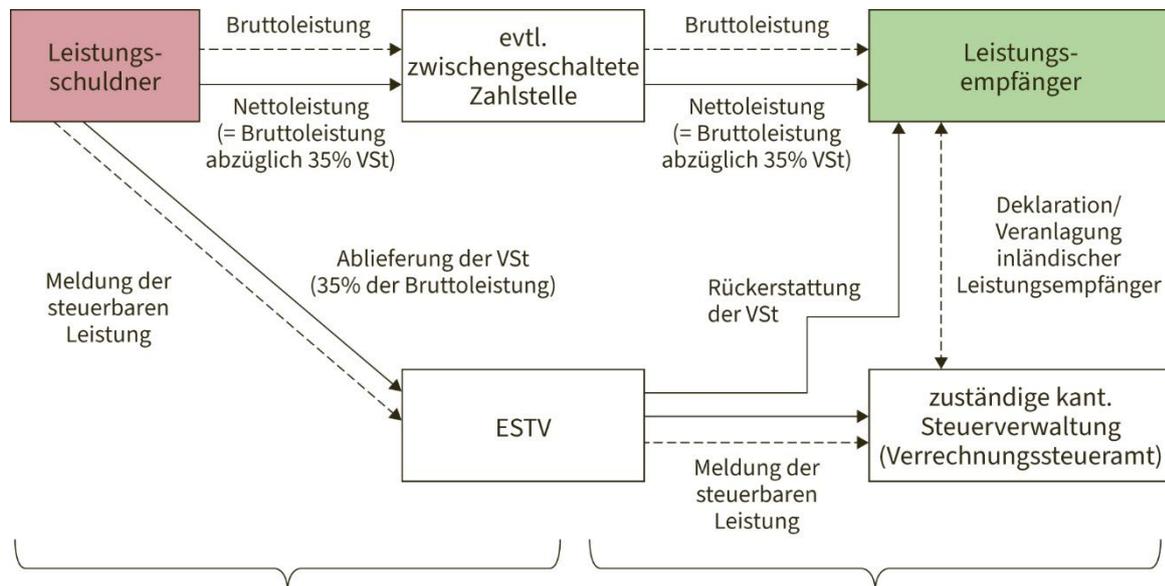
Tafel 2: Überblick über die Steuererhebung und -rückerstattung



Tafel 3: Zwecke der Verrechnungssteuer



Tafel 4: Die Funktionsweise der Verrechnungssteuer als Quellensteuer nach dem Schuldnerprinzip ohne Abgeltungswirkung



Quellensteuer nach Schuldnerprinzip:

- Unter «Quellensteuer nach Schuldnerprinzip» wird eine Besteuerungsmethode verstanden, wonach die steuerbare Leistung nicht beim Leistungsempfänger (Gläubiger), sondern beim Schuldner der Leistung erfasst wird, obschon die Steuerbelastung letztlich beim Empfänger eintreten soll.
- Der Leistungsschuldner ist Steuersubjekt mit obligatorischem Steuerregress (Überwälzungspflicht).

Quellensteuer ohne Abgeltungswirkung:

- Die auf der steuerbaren Leistung erhobene Quellensteuer gilt nicht die Einkommenssteuer und allenfalls Vermögenssteuer bei natürlichen Personen und die Gewinnsteuer bei juristischen Personen ab.
- Sie qualifiziert somit nicht als ordentliche Einkommens- und allenfalls Vermögenssteuer resp. Gewinnsteuer.
- Vielmehr ist der Leistungsempfänger verpflichtet, die von der Quellensteuer erfasste Leistung als Einkommen/Ertrag zu deklarieren.
- Deshalb braucht es im Fall des Steuerabzuges ein Rückerstattungsverfahren (allenfalls Anrechnungsverfahren), um eine doppelte Besteuerung derselben Leistung zu vermeiden.

Auch bei der Ausgestaltung als Meldeverfahren qualifiziert die Verrechnungssteuer als «Quellensteuer nach Schuldnerprinzip», weil der Leistungsschuldner verpflichtet ist, seine Verrechnungssteuerpflicht durch Vornahme der Meldung an die ESTV zu erfüllen. Die Meldung ist mithin die Erfüllung der Verrechnungssteuerpflicht.

Legende:

- > System mit Steuerabzug und Rückerstattung
- > System mit Meldeverfahren

Dieser Beitrag wurde verfasst von:



Thomas Jaussi

lic. iur., Betriebswirtschaftsingenieur
HTL/NDS, dipl. Steuerexperte,
Partner bei JP Steuer AG,
Basel und Zürich
www.jp-steuer.ch



Yves Strobel

Treuhänder mit eidg. Fachausweis,
dipl. Steuerexperte,
Partner bei JP Steuer AG,
Basel und Zürich
www.jp-steuer.ch

© 2025 by Cosmos Verlag AG, alle Rechte vorbehalten.