

Phasenkongruente Dividende im Konzern

Ein zeitnahes Weiterleiten von Gewinnen gehört seit jeher zu einer flexiblen Dividendenpolitik innerhalb eines Konzerns, aber auch in kleineren Holdingstrukturen. Dabei wird typischerweise vom Instrument der phasenkongruenten resp. zeitgleichen Verbuchung einer Dividende einer Tochtergesellschaft bei der Muttergesellschaft Gebrauch gemacht. Seit einigen Jahren rückte diese Methode allerdings immer mehr ins Visier der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV), weshalb auch aus den Reihen der Steuerberatung teilweise von dieser Möglichkeit abgeraten wurde. Stein des Anstosses bildeten Unsicherheiten im Zusammenhang mit der Rückerstattung der Verrechnungssteuer.

Es ist indessen nicht angezeigt, wegen verrechnungssteuerlicher Risiken auf ein derartiges Vorgehen zu verzichten. Es müssen im Rahmen der buchhalterischen Abwicklung aber gewisse Punkte beachtet werden. Aufgrund aktuellster Informationen seitens der ESTV erläutern wir im Rahmen dieses *taxflash* die aus Sicht der Steuerbehörde korrekte Anwendung dieser interessanten und flexiblen Ausschüttungspolitik.

Zunächst ist der Ablauf einer ordentlichen Gewinnausschüttung vor Augen zu halten:

Ordentliche Gewinnausschüttung

Davon ausgehend, dass die Tochtergesellschaft (TAG) im Geschäftsjahr (Gj) X einen Unternehmensgewinn erwirtschaftet hat, und die Generalversammlung der TAG im Gj X+1 über die Verwendung dieses Gewinnes beschliesst, realisiert die Muttergesellschaft (MAG) den Gewinn der TAG aus dem Gj X frühestens mit der Fälligkeit der Dividende im Gj X+1.

Die MAG ihrerseits vereinnahmt diese Dividende somit im Gj X+1 und beschliesst über die (weitere) Verwendung des fraglichen Gewinnes im Gj X+2.

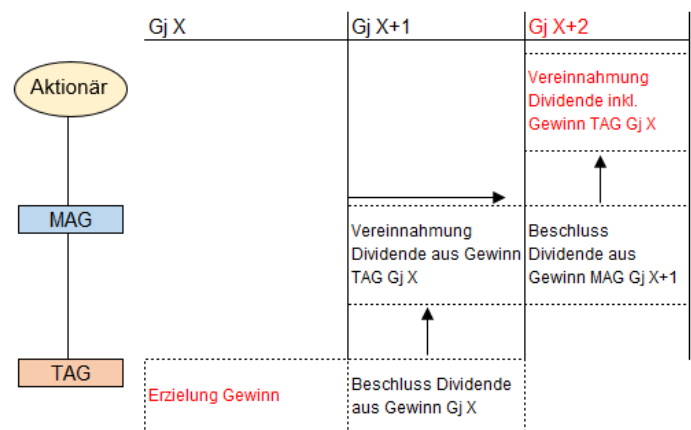
Wie in Abbildung 1 dargestellt, führt dies zu einer zeitlich verzögerten Weiterleitung des Gewinnes der TAG bis zu den Endaktionären. In Fällen von mehrstufigen Gruppenstrukturen können die Unternehmensgewinne deshalb erst Jahre nach deren Erzielung bei der Obergesellschaft bzw. den letztlich berechtigten Aktionären eintreffen.

Autor



Philipp Beck
Treuhandler mit
eidg. Fachausweis
Tel. +41 31 950 09 32
philipp.beck@t-r.ch

Abb. 1: Ordentliche Gewinnausschüttung

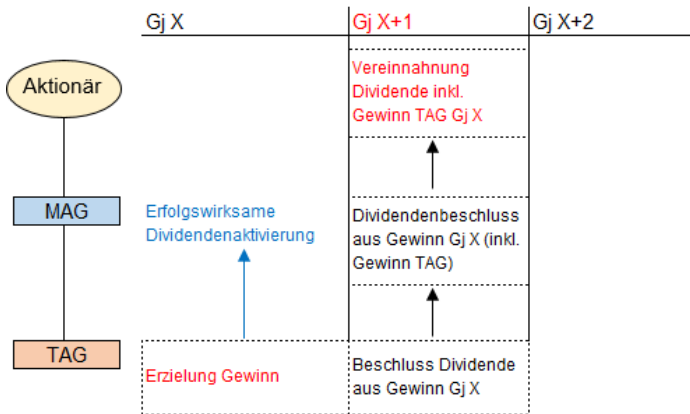


Im Konzernverhältnis kann die Verrechnungssteuerpflicht grundsätzlich mittels des sogenannten Meldeverfahrens erfüllt werden, wodurch die Bruttodividende zu 100 %, d.h. ohne Ablieferung der Verrechnungssteuer von 35 %, ausgeschüttet werden kann.

Phasenkongruente Dividendenaktivierung

Eine Beschleunigung des Dividendenflusses kann grundsätzlich mit der Staffelung der Bilanzstichtage der betroffenen Gruppengesellschaften erreicht werden. Dies führt jedoch u.U. zu einem erheblichen Mehraufwand bei der Konsolidierung. Neben dem zusätzlichen Stichwort der Interimsdividende (auf die wir vorliegend nicht weiter eingehen), ist die phasenkongruente Dividendenaktivierung das vergleichsweise attraktivste Instrument, Gewinne zeitnah von den Untergesellschaften an die Obergesellschaften auszuschütten, was sich wie folgt (Abbildung 2) illustrieren lässt:

Abb. 2: Phasenkongruente Dividendenaktivierung



Vorliegend kann die geplante Dividendenausschüttung des erarbeiteten Gewinnes der TAG bereits im Gj X mittels Dividendenaktivierung in der MAG verbucht werden. Dieser steht anschliessend die Möglichkeit zur Verfügung, den fraglichen Gewinn bereits im Gj X +1 an den Aktionär weiterzuleiten.

Aus verrechnungssteuerlicher Sicht kann die Problematik darin bestehen, dass die ESTV die Ordnungsmässigkeit der Verbuchungsweise einer phasengleichen Dividende in Frage stellen könnte. Dadurch wären die Rückerstattungsvoraussetzungen nicht erfüllt, was zur Nichtgewährung des Meldeverfahrens und im Ergebnis zur Ablieferung und Nichtrückforderbarkeit der Verrechnungssteuer führen würde.

Damit dieses Risiko gänzlich ausgeschlossen werden kann, sind gemäss aktuellsten Praxisverlautbarungen der ESTV die nachstehenden Voraussetzungen zwingend einzuhalten:

1. Vorgaben des Schweizer Handbuchs für Wirtschaftsprüfung (HWP)

- der Bilanzstichtag der TAG darf nicht nach demjenigen der MAG liegen
- die Generalversammlung (GV) der TAG muss vor der GV der MAG über die Gewinnverwendung beschliessen
- der Sachverhalt der phasenkongruenten Dividendenaktivierung muss im Anhang der Jahresrechnung der MAG offengelegt werden

Bei revisionspflichtigen Unternehmungen bedingt es zudem die Zustimmung der Revisionsstelle.

2. Zwingende Verbuchungsweise aus Sicht der ESTV

Auch wenn die Revisionsstelle die phasenkongruente Dividendenaktivierung akzeptiert hat, müssen zusätzlich die folgenden Verbuchungsweisen berücksichtigt werden:

MAG

Gj X:	31.12.X0	Aktive RA* / Beteiligungsertrag (Aktivierung)
Gj X+1:	01.01.X1	Beteiligungsertrag / Aktive RA*
	30.04.X1	Bank / Beteiligungsertrag (Ausschüttung)

* Rechnungsabgrenzung

Dabei legt die ESTV das Augenmerk darauf, dass die Rückbuchung per 01.01.X1 erfolgt und die Dividende im Jahr der Fälligkeit (vorliegend Gj X+1) als Beteiligungsertrag ausgewiesen wird.

TAG

- keine spezielle Verbuchungsweise gefordert
- Die TAG muss nicht über die phasenkongruente Verbuchungsweise auf Stufe der MAG informiert sein.

Sofern die erwähnten Voraussetzungen erfüllt sind, ist die Verrechnungssteuerpflicht ohne weitere Friktionen im Meldeverfahren zu erfüllen.

Fazit

Unter Einhaltung dieser (noch nicht) publizierten Verwaltungspraxis der ESTV steht der Anwendung der phasenkongruenten Dividendenaktivierung auch verrechnungssteuerlich nichts im Wege.

Bei Fragen und für weitere Auskünfte wenden Sie sich an unsere [Steuerspezialisten](#).

Philipp Beck
Mathias Josi
Thomas Kunz
Martin Röthlisberger
Nicole Siegenthaler