



Merkblatt über die pauschale Steueranrechnung für ausländische Dividenden, Zinsen und Lizenzgebühren aus Vertragsstaaten ¹⁾

1. Was bezweckt die pauschale Steueranrechnung?

Die von der Schweiz bis zum Jahre 1965 abgeschlossenen Doppelbesteuerungsabkommen sahen für die aus den andern Vertragsstaaten stammenden Dividenden, Zinsen und Lizenzgebühren entweder die ausschliessliche Besteuerung in der Schweiz oder die Herabsetzung oder teilweise Rückerstattung der in diesen Staaten auf den genannten Erträgen erhobenen Steuern vor. Soweit einem Vertragsstaat eine begrenzte Steuer zugestanden werden musste, blieb in der Regel eine Doppelbesteuerung zulasten des schweizerischen Einkommensempfängers bestehen.

Die seit 1965 abgeschlossenen oder revidierten Doppelbesteuerungsabkommen beseitigen die Doppelbesteuerung dadurch, dass die in der Schweiz wohnhaften Empfänger, zum Ausgleich der von diesen Staaten erhobenen und nicht zu erstattenden Steuern auf Dividenden, Zinsen und Lizenzgebühren, eine Entlastung von den schweizerischen Steuern verlangen können.

Die Entlastung erfolgt durch die pauschale Steueranrechnung gemäss Verordnung des Bundesrates vom 22. August 1967 über die pauschale Steueranrechnung. Am 9. März 2001 wurde diese Verordnung dem System der einjährigen Postnumerandobesteuerung der direkten Steuern des Bundes, der Kantone und Gemeinden angepasst. Die in den im Anhang II aufgelisteten Vertragsstaaten im Laufe eines Jahres tatsächlich erhobenen Steuern, die diese Staaten nach dem Abkommen nicht zurückerstatten müssen, werden unter gewissen Voraussetzungen von der Schweiz dem inländischen Einkommensempfänger ganz oder teilweise vergütet, und zwar in ähnlicher Weise wie die schweizerische Verrechnungssteuer. Wie die Bezeichnung besagt, erfolgt die Steueranrechnung pauschal, d.h. für alle Erträge aus den Vertragsstaaten gesamthaft, in einem Betrag, ohne Aufteilung auf bestimmte einzelne schweizerische Steuern.

2. Für welche Erträge kann die pauschale Steueranrechnung verlangt werden?

Die pauschale Steueranrechnung kann für diejenigen **Dividenden, Zinsen** und **Lizenzgebühren** verlangt werden, die **aus** den **Vertragsstaaten** stammen und **dort tatsächlich einer Steuer** zu den im anwendbaren Doppelbesteuerungsabkommen festgesetzten Sätzen (siehe Anhang II) **unterworfen bleiben**.

3. Wer hat Anspruch auf die pauschale Steueranrechnung?

Anspruch auf die pauschale Steueranrechnung haben alle **natürlichen** und **juristischen Personen** und **Kollektiv- und Kommanditgesellschaften**, die ihren Wohnsitz im Sinne der Doppelbesteuerungsabkommen mit den im Anhang II erwähnten Vertragsstaaten in der Schweiz haben und hier für die ausländischen Erträge den schweizerischen Steuern vom Einkommen unterliegen.

Wer die pauschale Steueranrechnung verlangt, hat die im Antrag aufgeführten ausländischen Erträge mit dem Bruttobetrag (also ohne Abzug der im Quellenstaat erhobenen Steuer) zu versteuern. Besondere Vorschriften (Art. 3 Abs. 3 der Verordnung des Bundesrates) gelten für die zur Führung kaufmännischer Bücher verpflichteten Unternehmen.

4. In welchen Fällen ist die pauschale Steueranrechnung ausgeschlossen?

Ist eine der in den vorstehenden Ziffern 2 und 3 erwähnten Voraussetzungen nicht erfüllt, so kann die pauschale Steueranrechnung nicht beansprucht werden. Die pauschale Steueranrechnung ist insbesondere ausgeschlossen:

- a) für Erträge, die **im Quellenstaat keiner Steuer unterliegen** oder für welche eine allfällige Quellensteuer voll zurückgefordert werden kann;

¹⁾ Siehe Anhang Ziffer II der Verordnung 1 des EFD vom 6. Dezember 1967 über die pauschale Steueranrechnung, Liste der Vertragsstaaten

b) für Erträge, die **in der Schweiz keiner Einkommenssteuer unterliegen**, sei es,

- dass der Empfänger generell von der Entrichtung schweizerischer Einkommenssteuern befreit ist,
- dass der Empfänger tatsächlich keine schweizerischen Einkommenssteuern entrichtet, weil sein Einkommen die steuerbaren Mindestbeträge nicht erreicht, oder
- dass die Erträge nach internem Recht nicht besteuert werden (z.B. Dividenden aus Tochtergesellschaften, für die ein Holdingabzug gewährt wird).

c) für natürliche Personen, die in der Schweiz eine Steuer nach dem Aufwand entrichten, die nicht alle Einkünfte aus dem Quellenstaat zum Satze für das Gesamteinkommen umfasst;

d) für Steuerpflichtige, die aufgrund des anwendbaren Doppelbesteuerungsabkommens oder des Bundesratsbeschlusses vom 14. Dezember 1962 betreffend Massnahmen gegen die ungerechtfertigte Inanspruchnahme von Doppelbesteuerungsabkommen des Bundes **keine Entlastung von ausländischen Steuern** verlangen können. Eine Ausnahme besteht gemäss schweizerisch-deutschem Doppelbesteuerungsabkommen für Fälle, wo die Entlastung der deutschen Quellensteuer von gewissen Personen und Gesellschaften nicht beansprucht werden kann und trotzdem eine pauschale Steueranrechnung gewährt wird.²⁾

e) schliesslich auch für **Bagatellfälle**, in denen die nicht rückforderbaren ausländischen Steuern den Betrag von 50 Franken nicht übersteigen.

Steuerpflichtige, die die pauschale Steueranrechnung aus einem der vorgenannten Gründe nicht beanspruchen können oder sie nicht beanspruchen wollen, können verlangen, dass die in den Vertragsstaaten in Übereinstimmung mit dem anwendbaren Doppelbesteuerungsabkommen erhobenen Steuern vom Bruttobetrag der Erträge abgezogen werden (Nettosteuerung).

5. Herabgesetzte pauschale Steueranrechnung

Ist die Voraussetzung der **Versteuerung in der Schweiz nur teilweise erfüllt**, so kann auch nur eine herabgesetzte pauschale Steueranrechnung verlangt werden. Die Anrechnung wird gewährt:

- **für ein Drittel** der ausländischen Steuern, wenn die ausländischen Erträge **nur der direkten**

Bundessteuer unterliegen (z.B. Gratisaktien, die in einzelnen Kantonen nicht als Einkommen erfasst werden, oder Erträge, die an eine Gesellschaft fliessen, die infolge eines kantonalen Sitz-, Domizil- oder Holdingprivilegs keine kantonalen Steuern vom Einkommen entrichtet);

- **für zwei Drittel** der ausländischen Steuern, wenn die ausländischen Erträge **nur den Einkommenssteuern des Kantons und der Gemeinde unterliegen** (z.B. Dividenden aus Tochtergesellschaften, für die nur bei der direkten Bundessteuer ein Holdingabzug gewährt wird).

In diesen Fällen wird auch der **Maximalbetrag** (siehe Ziffer 8 hienach) **entsprechend herabgesetzt**.

6. Kantonale Ermässigungen bei der Gewinnsteuer

Für Erträge von Kapitalgesellschaften, Genossenschaften und Stiftungen, die bei den Kantons- und Gemeindesteuern nur zu einem Teil (z.B. nach der Bedeutung der Verwaltungstätigkeit in der Schweiz oder nach Massgabe des Umfangs der Geschäftstätigkeit in der Schweiz) oder bloss zu einem reduzierten Satz besteuert werden, ist der Maximalbetrag für die Steuern des Bundes einerseits und für die Steuern der Kantone und Gemeinden andererseits **gesondert** zu berechnen. Dabei gelten die gleichen Grundsätze wie bei der herabgesetzten pauschalen Steueranrechnung (Ziffer 5)

7. Wie wird der Betrag der pauschalen Steueranrechnung ermittelt?

Der Betrag der pauschalen Steueranrechnung entspricht, mit der nachstehenden Einschränkung, dem Gesamtbetrag der ausländischen Steuern, die im Laufe eines Kalenderjahres (Fälligkeitsjahr) in den Vertragsstaaten auf den Dividenden, Zinsen und Lizenzgebühren erhoben worden sind und gemäss Doppelbesteuerungsabkommen nicht zurückverlangt werden können.

Sind aber die schweizerischen Steuern, die auf die in den Vertragsstaaten besteuerten Erträge entfallen, niedriger, so wird nur der niedrigere Betrag (Maximalbetrag, siehe Ziffer 8 hienach) vergütet.

8. Wie wird der Maximalbetrag berechnet ?

Die nachfolgenden Ausführungen beziehen sich auf Erträge, die bei den direkten Steuern des Bundes, der Kantone und Gemeinden im System der einjährigen Postnumerandosteuerung erfasst werden. Dies gilt ab 1.1.2003 für alle Erträge.

²⁾ gemäss Verordnung 2 des EFD vom 12. Februar 1973 über die pauschale Steueranrechnung

a) Berechnung für natürliche Personen

Der Berechnung des Maximalbetrages werden die **Steuersätze** zugrunde gelegt, **die bei der Berechnung der für das Fälligkeitsjahr geschuldeten Einkommenssteuern angewandt werden**. Dabei werden die Steuersätze des Bundes, des Wohnsitzkantons und der Wohnsitzgemeinde zusammengerechnet. Zuschläge für Kirchensteuern werden nicht berücksichtigt. Die Kantone können für die Berechnung des Maximalbetrages eigene Tarife vorsehen, unter Berücksichtigung der durchschnittlichen kantonalen und kommunalen Steuerbelastung. Von dieser Möglichkeit haben (Stand 1.1.2003) die Kantone ZH und SG Gebrauch gemacht. Die im gleichen Jahr angefallenen Schuldzinsen und Unkosten sind anteilmässig den deklarierten Bruttoerträgen in Abzug zu bringen (siehe nachfolgende Erläuterungen in Bst. c).

b) Berechnung für juristische Personen sowie für Kollektiv- und Kommanditgesellschaften

Für die Berechnung des Maximalbetrages sind die einzelnen Steuern des Bundes, der Kantone und Gemeinden massgebend, die auf dem Gewinn des Fälligkeitsjahres berechnet werden, unter Ausschluss der Kirchensteuern. Der auf die ausländischen Erträge entfallende Teilbetrag dieser einzelnen Steuern wird nach dem Verhältnis der verbuchten Erträge zum gesamten Reingewinn derselben Steuerperiode ermittelt, nach Abzug der darauf entfallenden Schuldzinsen, Unkosten und anderen Abzügen (siehe nachfolgende Erläuterungen in Bst. c). Der Maximalbetrag entspricht der Summe der auf diese Weise errechneten Teilbeträge der Gewinnsteuern für Bund, Kanton und Gemeinde.

c) Berücksichtigung von Schuldzinsen, Unkosten und anderen Abzügen

Da die schweizerischen Steuern auf dem Nettoeinkommen (natürliche Personen) resp. dem Nettogewinn (juristische Personen) erhoben werden, können die ausländischen Erträge, wenn Schuldzinsen oder Unkosten wesentlich ins Gewicht fallen, für die Berechnung des Maximalbetrages um die auf diese Erträge entfallenden Schuldzinsen und die damit zusammenhängenden Unkosten gekürzt werden.

Ausser den Schuldzinsen und Unkosten können auch Abschreibungen, Rückstellungen, Aufwendungen oder Verluste angemessen mitberücksichtigt werden, wenn sich zeigt, dass durch die Gewährung der pauschalen Steueranrechnung die Besteuerung anderer Nettoerträge eines Unternehmens in ungerechtfertigter Weise herabgesetzt würde.

Es wird angenommen, dass die Schuldzinsen und Unkosten bei Lizenzgebühren 50 Prozent und die Unkosten bei Dividenden 5 Prozent der Bruttoeinnahmen ausmachen; der Nachweis, dass die tatsächlichen Anteile an den Schuldzinsen, Unkosten und anderen Abzügen wesentlich höher oder niedriger sind, bleibt vorbehalten.

9. Wie gelangt man in den Genuss der pauschalen Steueranrechnung?

a) Die pauschale Steueranrechnung ist **zu beantragen**, und zwar

- für **Dividenden** und **Zinsen**: mit dem Ergänzungsblatt pauschale Steueranrechnung zum Wertschriftenverzeichnis: Formular **DA-1** für natürliche Personen; Formular **DA-2** für Aktiengesellschaften, Kommandit-AG, GmbH, Genossenschaften, Kollektiv- und Kommanditgesellschaften sowie Vereine und Stiftungen;
- für **Lizenzgebühren**: mit dem Formular **DA-3** für alle Antragsteller.

Anträge auf pauschale Steueranrechnung können frühestens nach Ablauf der Steuerperiode, in der die ausländischen Erträge fällig geworden sind, gestellt werden. Der Anspruch auf pauschale Steueranrechnung erlischt, wenn der Antrag **nicht innert drei Jahren nach Ablauf der Steuerperiode, in der die Erträge fällig geworden sind**, gestellt wird.

Für jedes Jahr ist ein besonderes Formular zu verwenden.

b) Im Antrag sind die Kapitalanlagen und die in einer Steuerperiode fällig gewordenen Erträge, auf denen **in den Vertragsstaaten tatsächlich eine begrenzte Steuer erhoben worden ist, die nicht zurückgefordert werden kann**, vollständig und genau anzugeben. Die Erträge sind nach Quellenstaaten zu ordnen; ferner sind der Bruttoertrag und der Betrag der nicht rückforderbaren ausländischen Steuer einzusetzen. Erträge, für die keine pauschale Steueranrechnung beansprucht werden kann (siehe Ziffer 4 hievore), sind nicht im Ergänzungsblatt, sondern im ordentlichen Wertschriftenverzeichnis aufzuführen.

c) Im übrigen ist folgendes zu beachten:

Die Anträge auf den Formularen DA-1, DA-2 und DA-3 sind der zuständigen Steuerbehörde **des Kantons** einzureichen, in dem der Antragsteller am Ende der Steuerperiode, in der die Erträge fällig wurden, ansässig war.

Die Erträge des Geschäftsvermögens, die im selben Geschäftsjahr fällig wurden, sind in einem Antrag zusammenzufassen.

- d) Nachdem die zuständige Amtsstelle den Antrag nach den gleichen Regeln, die bei Anträgen auf Rückerstattung der Verrechnungssteuer anwendbar sind, geprüft hat, fällt sie eine Entscheidung, die sie kurz begründet, sofern dem Antrag nicht voll entsprochen wird. Der festgesetzte Betrag der pauschalen Steueranrechnung steht unter dem Vorbehalt einer nachträglichen Prüfung und Korrektur durch die Eidg. Steuerverwaltung.

Dem Antragsteller stehen die gleichen Rechtsmittel zu wie gegen Entscheidungen über die Rückerstattung der Verrechnungssteuer.

10. Wie wird der Betrag der pauschalen Steueranrechnung vergütet?

Der Betrag der pauschalen Steueranrechnung wird, je nach der kantonalen Regelung, entweder durch Verrechnung mit Steuern (Abzug in der Steuerrechnung) oder in bar vergütet.

11. Auskünfte, Formulare, Gesetzestexte

Weitere Auskünfte über die pauschale Steueranrechnung erteilen die kantonalen Steuerverwaltungen und die Eidg. Steuerverwaltung, 3003 Bern. Die Antragsformulare für die pauschale Steueranrechnung (siehe Ziffer 8a hievon) können bei den kantonalen Steuerverwaltungen bezogen werden.

Die Doppelbesteuerungsabkommen mit den im Anhang II genannten Staaten und die schweizerischen Vorschriften über die pauschale Steueranrechnung sind in der von der Eidg. Steuerverwaltung herausgegebenen Sammlung «Internationales Steuerrecht der Schweiz» enthalten. Separatabzüge sind beim Bundesamt für Bauten und Logistik (BBL) Abteilung Vertrieb, 3003 Bern (Tel. 031 325 50 50) zu beziehen.

Katalog und Direktbestellmöglichkeit via Internet:
www.bbl.admin.ch/bundespublikationen

Folgende Unterlagen können direkt im Internet eingesehen werden:

Verordnung über die pauschale Steueranrechnung vom 22. August 1967	www.admin.ch/ch/d/sr/c672_201.html
Verordnung 1 des EFD über die pauschale Steueranrechnung vom 6. Dezember 1967, mit Anhang II (Liste der Vertragsstaaten)	www.admin.ch/ch/d/sr/c672_201_1.html
Verordnung 2 des EFD über die pauschale Steueranrechnung vom 12. Februar 1973	www.admin.ch/ch/d/sr/c672_201_3.html
Doppelbesteuerungsabkommen	www.admin.ch/ch/d/sr/0.67.html