

BGer 9C_687/2024 vom 25. September 2025

Bundesgericht, 2025-09-25, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_9C_687_2024

FR: TF 9C_687/2024 du 25 septembre 2025

IT: TF 9C_687/2024 del 25 settembre 2025

Erwägungen

E. 1.1

Die Voraussetzungen der Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten liegen vor (Art. 82 lit. a, Art. 86 Abs. 1 lit. d und Abs. 2, Art. 89 Abs. 1, Art. 90, Art. 100 Abs. 1 BGG). Auf die Beschwerde ist grundsätzlich einzutreten.

E. 1.2

Anfechtungsobjekt des vorliegenden Verfahrens bildet einzig das Urteil des Spezialverwaltungsgerichts vom 24. Oktober 2024, das den Einspracheentscheid ersetzt (Devolutiveffekt). Soweit die Beschwerdeführer auch die Aufhebung des Einspracheentscheids vom 8. Juni 2023 und des Verrechnungssteuer-Entscheids vom 13. April 2023 verlangen, kann auf die Beschwerde nicht eingetreten werden. Immerhin gelten Entscheide unterer Instanzen als inhaltlich mitangefochten (Urteil 9C_15/2024 vom 18. Juli 2024 E. 1.2).

E. 2

Streitig und zu prüfen ist die Frage nach dem Anspruch auf die Rückerstattung der Verrechnungssteuer in Höhe von Fr. 70'000.-. Dabei stellt sich im vorliegenden Fall einerseits die Frage, wann die steuerbare Leistung fällig geworden und andererseits, ob der Anspruch auf Rückerstattung der Verrechnungssteuer infolge Zeitablaufs untergegangen ist.

E. 2.1

Der Bund erhebt gestützt auf Art. 132 Abs. 2 BV eine Verrechnungssteuer unter anderem auf dem Ertrag beweglichen Kapitalvermögens (Art. 1 Abs. 1 VStG [SR 642.21]). Der Verrechnungssteuer unterliegen insbesondere Erträge der von einem Inländer ausgegebenen Stammanteile an Gesellschaften mit beschränkter Haftung (Art. 4 Abs. 1 lit. b VStG). Steuerbarer Ertrag von Stammanteilen an Gesellschaften mit beschränkter Haftung ist jede geldwerte Leistung der Gesellschaft an die Inhaber gesellschaftlicher Beteiligungsrechte (Art. 20 Abs. 1 VStV [SR 642.211]). Die von der Gesellschafterversammlung beschlossenen Dividenden an die Anteilsinhaber unterliegen daher der Verrechnungssteuer, was die Beschwerdeführer auch nicht infrage stellen.

E. 2.2.1

Bei Kapitalerträgen entsteht die Verrechnungssteuerforderung im Zeitpunkt, in dem die steuerbare Leistung fällig wird (Art. 12 Abs. 1 VStG). Der Begriff der Fälligkeit der steuerbaren Leistung entspricht grundsätzlich dem zivilrechtlichen Begriff (vgl. BGE 107 Ib 98 E. 3a; Urteil 2C_551/2009 vom 13. April 2010 E. 2.3 f.). Die Steuerforderung selbst wird 30 Tage nach ihrer Entstehung resp. Fälligkeit der steuerbaren Leistung (Art. 12 VStG) ebenfalls fällig (Art. 16 Abs. 1 lit. c VStG).

E. 2.2.2

Inländische Gesellschaften mit beschränkter Haftung haben der ESTV unaufgefordert innert 30 Tagen nach Genehmigung der Jahresrechnung den Geschäftsbericht oder eine unterzeichnete Abschrift der Jahresrechnung einzureichen sowie auf amtlichem Formular eine Aufstellung einzureichen, aus der unter anderem das Datum der Generalversammlung sowie die beschlossene Gewinnverteilung und ihre Fälligkeit ersichtlich sind (Art. 21 Abs. 1 VStV). Ist für einen Ertrag ein Fälligkeitstermin nicht bestimmt, so beginnt die 30-tägige Frist an demjenigen Tag zu laufen, an dem die Ausrichtung beschlossen worden ist oder, mangels eines solchen Beschlusses, an dem der Ertrag ausgerichtet wird (Art. 21 Abs. 3 VStV).

E. 2.2.3

Diese Regeln bilden ein lückenloses System, so dass die Entstehung der Verrechnungssteuerforderung auf Dividenden grundsätzlich immer bestimmt werden kann (Urteil 2C_730/2013 vom 4. Februar 2014 E. 2.4).

Kein Raum besteht in diesem System für die Ansicht, mangels eines Beschlusses der Gesellschafterversammlung über die Fälligkeit der auszurichtenden Dividende könne der Fälligkeitstermin auch noch später bestimmt werden. Vielmehr stellt Art. 21 Abs. 3 VStV für diesen Fall die Regel auf, dass die Leistung im Sinne von Art. 12 VStG verrechnungssteuerrechtlich sofort fällig wird, womit auch die 30-tägige Frist zur Bezahlung der Steuerforderung zu laufen beginnt (Urteil 2C_730/2013 vom 4. Februar 2014 E. 2.4).

Irrelevant ist dabei grundsätzlich, ob und allenfalls wann genau und in welcher Form die steuerbare Leistung im Endeffekt tatsächlich erbracht (i.c. ausbezahlt) wurde (Urteil 2C_115/2007 vom 11. Februar 2008 E. 4).

E. 2.2.4

Es ist unbestritten, dass die GmbH am 20. Dezember 2019 eine Gesellschafterversammlung durchgeführt hatte, bei welcher die Ausschüttung einer Dividende von Fr. 200'000.- beschlossen wurde. Ein Protokoll der Gesellschafterversammlung liegt nicht vor, womit auch kein Nachweis für das Vorbringen der Beschwerdeführer existiert, wonach die Dividende erst im Folgejahr fällig geworden sei. Dass die Dividende effektiv erst im Jahr 2020 ausbezahlt wurde, hat - wie unter E. 2.2.3 ausgeführt - keinen Einfluss auf die Fälligkeit der steuerbaren Leistung. Der Vorinstanz ist somit zuzustimmen, dass die Dividende mit dem Beschluss der Gesellschafterversammlung vom 20. Dezember 2019, mangels Festlegung eines anderen Zeitpunkts, sofort fällig wurde.

E. 2.3.1

Nach Art. 32 Abs. 1 VStG erlischt der Anspruch auf Rückerstattung, wenn der Antrag nicht innert drei Jahren nach Ablauf des Kalenderjahres gestellt wird, in dem die steuerbare Leistung fällig geworden ist. Bei diesem Artikel handelt es sich um eine Verwirkung des Rückerstattungsanspruchs, welcher zeitlicher Natur ist. Daneben sieht Art. 23 Abs. 1 VStG Verwirkungsgründe sachlicher Natur vor (Urteil 9C_556/2023 vom 16. Mai 2024 E. 4). Dabei kommt der Untergang des Rückerstattungsanspruchs infolge Zeitablaufs im Sinne von Art. 32 Abs. 1 VStG erst dann ins Spiel, wenn u.a. der Anspruch nicht schon aus sachlichen Gründen verwirkt ist (BEUSCH/SEILER, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer, 3. Aufl. 2024, N. 2 zu Art. 32

VStG).

E. 2.3.2

Aufgrund der sofortigen Fälligkeit der steuerbaren Leistung begann die dreijährige Verwirkungsfrist für die Geltendmachung des Anspruchs auf Rückerstattung der Verrechnungssteuer am 1. Januar 2020 zu laufen und endete am 31. Dezember 2022. Der mit der Steuererklärung 2019 eingereichte Rückerstattungsantrag vom 10. Januar 2023 erweist sich somit - Fristwiederherstellung vorbehalten (vgl. nachfolgend) - als verspätet.

E. 2.3.3

Soweit sich die Beschwerdeführer auf die fahrlässige Nichtdeklaration im Sinne von Art. 23 Abs. 2 VStG und dem darauf beruhenden Kreisschreiben Nr. 48 der ESTV betreffend die Verwirkung des Anspruchs von natürlichen Personen auf Rückerstattung der Verrechnungssteuer gemäss Art. 23 VStG in der Fassung vom 28. September 2018 berufen, ist Folgendes zu beachten: Gegenstand des vorliegenden Verfahrens bildet ausschliesslich die Frage, ob die Beschwerdeführer das Recht auf Rückerstattung der Verrechnungssteuer infolge Zeitablaufs im Sinne von Art. 32 Abs. 1 VStG verwirkt haben. Damit erübrigen sich schon aus diesem Grund Weiterungen zu Art. 23 VStG und dem darauf beruhenden Kreisschreiben Nr. 48 der ESTV.

E. 3

Damit verbleibt die Frage der Fristwiederherstellung.

E. 3.1

Bei der Frist von Art. 32 Abs. 1 VStG handelt es sich um eine wiederherstellbare Frist (Urteil 2C_518/2019 vom 16. Januar 2020 E. 5.2). Wieder hergestellt wird eine Frist, wenn der Gesuchsteller oder sein Vertreter unverschuldet davon abgehalten worden ist, innert Frist zu handeln, und wenn er binnen 30 Tagen nach Wegfall des Hindernisses ein begründetes Begehren um Wiederherstellung einreicht und die versäumte Rechtshandlung nachholt (so Art. 24 Abs. 1 VwVG [SR 172.021]; vgl. auch Urteil 2C_518/2019 vom 16. Januar 2020 E. 5.2). Stets muss die Fristversäumnis unverschuldet sein, wobei grundsätzlich eine durch objektive Gründe verursachte Hinderung verlangt wird, die es dem Betroffenen trotz Anwendung der üblichen Sorgfalt verunmöglicht oder unzumutbar erschwert hat, die Handlung rechtzeitig vorzunehmen (BEUSCH/SEILER, a.a.O., N. 11 zu Art. 32 VStG , auch zum Folgenden). Als derartige klassische Wiederherstellungsgründe gelten neben Ereignissen höherer Gewalt etwa Unfälle, Krankheit, Todesfall in der Familie, Landesabwesenheit, Militärdienst oder Katastropheneinsatz. Bei der Prüfung des Hinderungsgrundes ist ein strenger Massstab anzulegen (BEUSCH/SEILER, a.a.O., N. 13 zu Art. 32 VStG).

E. 3.2

Die Beschwerdeführer nennen als Hinderungsgrund das Fehlen von Unterlagen. So habe ihr damaliger Treuhänder die Akten nicht herausgeben wollen. Diese Begründung verfängt nicht: Wie die Vorinstanz im angefochtenen Urteil richtig ausführte, handelt es sich hierbei nicht um einen entschuldbaren Fristwiederherstellungsgrund. Ohnehin wussten die Beschwerdeführer um die fragliche Dividende, schliesslich handelt es sich beim Beschwerdeführer um den alleinigen Inhaber der Stammanteile und hatte dieser auch das Formular 110 selbst unterzeichnet. Offensichtlich war es zudem den Beschwerdeführern möglich, die Steuererklärung 2019 inkl. Rückerstattungsantrag am 10. Januar 2023

einzureichen. Dies obwohl sie geltend machen, dass die relevanten Unterlagen zu diesem Zeitpunkt nach wie vor nicht vorgelegen hätten. Es bleibt somit im Dunkeln, wieso die Beschwerdeführer bis zum 31. Dezember 2022 daran gehindert gewesen sein sollen, den Rückerstattungsantrag einzureichen und dieser behauptete Hinderungsgrund am 10. Januar 2023 weggefallen sein soll, obwohl die Beschwerdeführer anscheinend nach wie vor nicht im Besitz der sich beim Treuhänder befindenden Unterlagen gewesen sein sollen.

Ein objektiver Hinderungsgrund ist nicht ersichtlich. Die Vorinstanz hat den Antrag auf Fristwiederherstellung zu Recht abgewiesen.

E. 4

Die Beschwerde ist abzuweisen, soweit darauf eingetreten werden kann. Ausgangsgemäss sind die Gerichtskosten den Beschwerdeführern je hälftig und unter solidarischer Haftung aufzuerlegen (Art. 66 Abs. 1 und Abs. 5 BGG).

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.