

CH_VB JAAC 68.99 vom 3. Februar 2004

Bundesverwaltung, 2004-02-03, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ch_vb_JAAC_68.99__

FR: CH_VB JAAC 68.99 du 3 février 2004

IT: CH_VB JAAC 68.99 del 3 febbraio 2004

Erwägungen

E. 1

Auf dem Gebiet der Verrechnungssteuer unterliegen Einspracheentscheide der ESTV der Beschwerde an die SRK (Art. 71a Abs. 1 des Bundesgesetzes über das Verwaltungsverfahren vom 20. Dezember 1968 [VwVG], SR 172.021 in Verbindung mit Art. 42a VStG). Die Beschwerdeführerin hat den Einspracheentscheid der ESTV vom 5. Juni 2003 mit Beschwerde vom

E. 4

darstellt. Zu den geldwerten Leistungen in diesem Sinne gehören bei Aktiengesellschaften insbesondere die auf Grund eines entsprechenden Gewinnverteilungsbeschlusses ausgerichteten Dividenden. Der Verrechnungssteuer unterliegen unterschiedslos alle Arten von Dividenden, ungeachtet darum, ob es sich um eine feste Dividende, eine Vorzugs- oder Prioritätsdividende, Zusatzdividende, Superdividende oder eine Interimsdividende usw. handelt (W. Robert Pfund, Die Eidgenössische Verrechnungssteuer, I. Teil, Basel 1971, S. 102 N. 3.29). Auch die Form der steuerbaren Leistung ist unerheblich. Insbesondere ist die Verrechnungssteuer auch dann geschuldet, wenn die Dividende nicht effektiv ausgerichtet wird, sondern lediglich in den Konti der Gesellschaft verbucht (vgl. Entscheid der SRK vom 13. April 2000 in Sachen I. SA [SRK 1998-093] E. 3b). b. Bei Kapitalerträgen entsteht die Steuerforderung im Zeitpunkt, in dem die steuerbare Leistung fällig wird (Art. 12 Abs. 1 VStG, 1. Satz). Jede inländische Aktiengesellschaft oder Gesellschaft mit beschränkter Haftung 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 (Art. 21 Abs. 1 VStV). Die Steuer auf Erträgen, die nicht mit Genehmigung der Jahresrechnung fällig oder nicht auf Grund der Jahresrechnung ausgerichtet werden (Interimsdividenden, Bauzinsen, Gratisaktien, Liquidationsüberschüsse, Ablösung von Genussscheinen, geldwerte Leistungen anderer Art) ist aufgrund der Abrechnung nach amtlichem Formular innert 30 Tagen nach Fälligkeit des Ertrages unaufgefordert der Eidgenössischen Steuerverwaltung zu entrichten (Art. 21 Abs. 2 VStV). Ist für den Ertrag ein Fälligkeitstermin nicht bestimmt, so beginnt die 30-tägige Frist am Tage, an dem die Ausrichtung beschlossen oder, mangels eines solchen Beschlusses, an dem der Ertrag ausgerichtet wird, zu laufen (Art. 21 Abs. 3 VStV). Die Verrechnungssteuerforderung ist eine Obligation ex lege; der Entscheid der ESTV, in welchem die Verrechnungssteuerforderung eröffnet wird, hat dementsprechend keine konstitutive Wirkung, sondern ist bloss deklaratorischer Natur (vgl. Entscheid der SRK

vom 13. April 2000 in Sachen I. SA [SRK 1998-093] E. 3c, mit Hinweisen). c. Die Steuer auf Kapitalerträgen beträgt 35% der steuerbaren Leistung (Art. 13 Abs. 1 Bst. a VStG). Steuerpflichtig ist der Schuldner der steuerbaren Leistung (Art. 10 Abs. 1 VStG). Die steuerbare Leistung ist bei der Auszahlung, Überweisung, Gutschrift oder Verrechnung ohne Rücksicht auf die Person des Gläubigers um den Steuerbetrag zu kürzen (Art. 14 Abs. 1 VStG, 1. Satz). Die Steuer wird 30 Tage nach Entstehung der Steuerforderung fällig (Art. 16 Abs. 1 Bst. c VStG). Auf Steuerbeträgen, die nach Ablauf dieses Fälligkeitstermins ausstehen, ist gemäss Art. 16 Abs. 2 VStG ohne Mahnung ein Verzugszins geschuldet. Der Zinssatz wird vom Eidgenössischen Finanzdepartement

E. 5

(EFD) bestimmt. In der Verordnung über die Verzinsung ausstehender Verrechnungssteuern vom 29. November 1996 (SR 642.212) hat das EFD diesen Zinssatz mit Wirkung ab 1. Januar 1997 auf jährlich 5% festgesetzt. d. Wo bei Kapitalerträgen die Steuerentrichtung zu unnötigen Umtrieben oder zu einer offenbaren Härte führen würde, kann dem Steuerpflichtigen gestattet werden, seine Steuerpflicht durch Meldung der steuerbaren Leistung zu erfüllen; die Verordnung umschreibt die Fälle, in denen dieses Verfahren zulässig ist (Art. 20 VStG). Das Bundesgericht hat sich bereits in einem Urteil vom 27. September 1968 mit dieser Bestimmung eingehend auseinandergesetzt und dabei was folgt festgestellt (BGE 94 I 473 ff.): «Aus der Formulierung des Vordersatzes als Kann-Vorschrift ist zu schliessen, dass nicht in allen Fällen, wo die Steuerentrichtung zu unnötigen Umtrieben oder zu einer offenbaren Härte führen würde, das Meldeverfahren zugelassen werden muss. Vielmehr ist damit die Abgrenzung in das Ermessen der zuständigen Behörde gestellt, das freilich pflichtgemäss, namentlich unter Beachtung des Grundsatzes der Rechtsgleichheit, gehandhabt werden muss. Sodann ergibt sich aus dem Nachsatz, dass diese Abgrenzung nicht erst von der das Gesetz anwendenden Behörde im einzelnen Falle, sondern schon in der Verordnung zu treffen ist, wobei die <Umschreibung der Fälle, in denen dieses Verfahren zulässig ist>, nur generell verstanden sein kann; das heisst die Verordnung hat die Voraussetzungen, unter denen unnötige Umtriebe oder offenbare Härten das Meldeverfahren rechtfertigen, grundsätzlich und allgemein zu umschreiben. Damit ist die Aufgabe der Abgrenzung - mitsamt der oben erwähnten Einschränkung des Ermessens - der Verordnung überbunden und (mindestens in dem Masse, als sie darin erfüllt wird) den anwendenden Behörden abgenommen. Dieser Aufgabe ist der Bundesrat durch den Erlass des Art. 24 VStV nachgekommen, nach dessen Abs. 1 der Gesellschaft oder Genossenschaft auf Gesuch hin gestattet werden kann, die Steuerpflicht durch blosser Meldung der steuerbaren Leistung zu erfüllen, <a) wenn die anlässlich einer amtlichen Kontrolle oder Buchprüfung geltend gemachte Steuer eine Leistung betrifft, die in einem Vorjahre fällig geworden ist; b) bei der Ausgabe oder Nennwerterhöhung von Aktien, Gesellschafts- oder Genossenschaftsanteilen zulasten der Reserven der Gesellschaft oder Genossenschaft (Gratisaktien und dgl.); c) bei der Ausrichtung von Naturaldividenden oder des Liquidationsüberschusses durch Abtretung von Aktiven; d) bei der Verlegung des Sitzes ins Ausland.> Da auch Art. 24 Abs. 1 VStV als Kann-Vorschrift formuliert ist, könnte man sich fragen, ob er für die anwendende Behörde noch einen Ermessensspielraum lässt. Die ESTV erachtet sich jedoch daran auch im positiven Sinne als gebunden und gestattet das Meldeverfahren immer dann, wenn eine der darin umschriebenen Voraussetzungen erfüllt ist. Die Beschwerdeführerin beanstandet diese Praxis mit Recht nicht. Dagegen wendet sie sich gegen die Auffassung der ESTV, dass die Aufzählung in Art. 24 Abs. 1 VStV abschliessend und auch negativ verbindlich sei,

das heisst dass das Meldeverfahren in keinen anderen als den dort genannten Fällen anwendbar sei. Hieran kann aber nach der Formulierung des Nachsatzes des Art. 20 VStG nicht gezweifelt werden; denn wenn die Verordnung die Fälle zu umschreiben hat, in denen

E. 6

dieses Verfahren zulässig ist, so ist es in keinen weiteren Fällen zulässig. Weder die ESTV noch das Bundesgericht können jene Aufzählung auf weitere Fälle ausdehnen.» Das Bundesgericht hat sich sodann im zitierten Urteil explizit mit der Anwendbarkeit des Meldeverfahrens in Bezug auf eine Dividende, die in Form eines teilweisen Erlasses einer Darlehensschuld ausgerichtet wird, befasst. Es hat festgehalten, dass es sich bei einer solchen Dividende nicht um eine Naturaldividende im Sinne der Bst. c von Art. 24 Abs. 1 VStV handle, würde dies doch in offenem Widerspruch zum Wortlaut und klaren Sinn dieser Bestimmung stehen. Unter die genannte Bestimmung würden nur Dividenden fallen, die in natura ausgerichtet werden, das heisst in einer Sachleistung bestehen, bei der ein Abzug der Verrechnungssteuer von vornherein nicht möglich ist. Geldleistungen seien unter keinen Umständen Naturaldividenden im Sinne der Verordnung, auch wenn sie nicht in bar, sondern durch Verrechnung oder Schulderrlass erbracht würden; sie liessen sich stets um die Verrechnungssteuer kürzen (BGE 94 I 475 E. 4; vgl. auch W. Robert Pfund, a.a.O. S. 497 f. Rz 9.1 f.; vgl. auch Max Kramer, Die Voraussetzungen des Meldeverfahrens bei Kapitalerträgen, veröffentlicht in Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA] 54 S. 329 ff.). 3.a. Im vorliegenden Fall hat die Beschwerdeführerin die fragliche Dividende ausgerichtet, indem sie Darlehensschulden erlassen hat. Gemäss dem vorstehend Ausgeführten sind derartige Dividenden klarerweise nicht als Naturaldividenden im Sinne von Art. 24 Abs. 1 Bst. c VStV zu qualifizieren. Damit fehlt es - wie von der Vorinstanz zu Recht festgehalten - an einer vom Gesetz bzw. der Verordnung geforderten objektiven Voraussetzung für die Anwendbarkeit des Meldeverfahrens. Die Beschwerdeführerin bestreitet denn auch vor der SRK zu Recht nicht mehr, dass die objektiven Voraussetzungen des Meldeverfahrens nicht gegeben sind. Sie verlangt jedoch, das Meldeverfahren sei trotzdem zu gewähren, da ihr von einer zuständigen Amtsstelle die vorbehaltlose Auskunft erteilt worden sei, das Meldeverfahren sei zulässig und sie habe deshalb nicht wieder rückgängig zu machende Dispositionen getroffen. b. Die Beschwerdeführerin beruft sich damit auf den Grundsatz von Treu und Glauben. Das in Art. 9 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (BV, SR 101) enthaltene Gebot von Treu und Glauben gilt nach Rechtsprechung und Lehre auch im Verwaltungsrecht und gibt dem Bürger einen Anspruch auf Schutz des berechtigten Vertrauens, das er in behördliche Zusicherungen und sonstiges, bestimmte Erwartungen begründendes Verhalten der Behörden setzt. Es müssen indessen verschiedene Voraussetzungen kumulativ erfüllt sein, damit sich der Private mit Erfolg auf Treu und Glauben berufen kann. So ist eine unrichtige Auskunft einer Verwaltungsbehörde nur bindend, wenn die Behörde in einer konkreten Situation mit Bezug auf bestimmte Personen gehandelt hat, wenn sie dabei für die Erteilung der betreffenden Auskunft zuständig war oder wenn der Bürger die Behörde aus zureichenden Gründen als zuständig betrachten durfte, wenn gleichzeitig der Bürger die Unrichtigkeit der Auskunft nicht ohne weiteres erkennen konnte und wenn er im Vertrauen auf die Richtigkeit der Auskunft Dispositionen getroffen hat, die nicht ohne Nachteil rückgängig gemacht werden können sowie wenn die gesetzliche Ordnung seit der Auskunftserteilung keine Änderung erfahren hat (BGE 121 II 479, BGE 118 Ia 254, BGE 117 Ia 285; Arthur Haefliger, Alle Schweizer sind vor dem

E. 7

Gesetze gleich, Bern 1985, S. 220 f.; Ulrich Häfelin/Georg Müller, Allgemeines Verwaltungsrecht, 4. Auflage, Zürich 2002, S. 129 ff. Rz. 626 ff.; René A. Rhinow/Beat Krähenmann, Schweizerische Verwaltungsrechtsprechung, Ergänzungsband, Basel und Frankfurt am Main 1990, Nr. 74 und Nr. 75 B III/b/2; Beatrice Weber-Dürler, Vertrauensschutz im Öffentlichen Recht, Basel und Frankfurt am Main 1983, S. 79 ff., 128 ff.). c. In casu kann offen bleiben, ob diese Voraussetzungen im Einzelnen gegeben wären, insbesondere ob die Beschwerdeführerin nicht ohne Nachteil rückgängig zu machende Dispositionen getroffen hat. Massgebend ist, dass die Beschwerdeführerin ihre Behauptung nicht nachzuweisen vermag, wonach ihr konkret bezogen auf die Dividendenausrichtung mittels Schuldenerlass die Auskunft erteilt wurde, das Meldeverfahren sei zulässig. Die ESTV weist in diesem Zusammenhang zu Recht darauf hin, dass der von der Beschwerdeführerin im Einspracheverfahren aufgelegten Aktennotiz diesbezüglich keinerlei Beweiskraft zukommt. Abgesehen davon, dass eine derartige Aktennotiz für sich alleine nicht mehr als eine reine Parteibehauptung darstellt, ist durch diese Notiz auch weder erstellt, dass der Sachverhalt konkret und umfassend dargelegt wurde, noch ist erstellt, dass die Verfasserin der Gesprächsnotiz die allfällige Auskunft richtig verstanden und wiedergegeben hat. Angesichts des Umstandes, dass das Bundesgericht bereits 1968 klar festgehalten hat, bei Dividenden in der Form, wie sie hier zur Diskussion stehen, sei das Meldeverfahren nicht möglich, und dass die ESTV diese Praxis über Jahre konsequent verfolgt hat (vgl. Praxis der Bundessteuern, Band 2, N. 8, 9 und 12 zu Art. 24 VStV), ist zudem die Feststellung der Vorinstanz nicht abwegig, die Vermutung spreche gegen eine derartige Auskunft eines Vertreters der ESTV. Es ist somit festzuhalten, dass sich die Beschwerdeführerin vergeblich auf den Schutz von Treu und Glauben beruft. Daran ändert auch ihr Vorbringen nichts, wonach die Verrechnungssteuer eine blosser Sicherungssteuer darstelle und ihren Zweck erfüllt habe, nachdem nachweislich die fraglichen Dividendenzahlungen deklariert und versteuert worden seien. Massgeblich ist, dass das Meldeverfahren ausschliesslich in den von Gesetz und Verordnung umschriebenen Fällen zulässig ist. Es besteht keine gesetzliche Grundlage dafür, in anderen als den vorgesehenen Fällen auf die Erhebung der Verrechnungssteuer zu verzichten, auch wenn die Empfänger der geldwerten Leistung diese korrekt versteuert und deklariert haben (vgl. E. 2d hier vor). d. Was die Entstehung der Verrechnungssteuerforderung betrifft, bestehen keine Differenzen zwischen der ESTV und der Beschwerdeführerin. Es ist damit festzuhalten, dass die Verrechnungssteuerforderung in der Höhe von Fr. 14'000.- betreffend die Dividenden für das Geschäftsjahr 2000 im Betrage von Fr. 40'000.- am 31. Dezember 2000 fällig wurde. 4. Auf Steuerbeträgen, die nach Ablauf des Fälligkeitstermins, das heisst 30 Tage nach Entstehung der Steuerforderung, ausstehen, ist gemäss Art. 16 Abs. 2 VStG ohne Mahnung ein Verzugszins geschuldet. Der massgebende Zinssatz beträgt gemäss der Verzinsungsverordnung des EFD für die Zeit seit dem 1. Januar 1997 5%. a. Die ESTV hat die Verzugszinsforderung im angefochtenen Einspracheentscheid gemäss diesen Bestimmungen korrekt festgesetzt. Die Beschwerdeführerin setzt sich denn auch nicht damit auseinander. Hingegen

E. 8

ist in diesem Zusammenhang auf ihr Vorbringen einzugehen, die ESTV habe rund 27 Monate benötigt, um ein gemäss ihrer Auffassung offensichtlich fehlerhaftes Gesuch zu behandeln. Es könne nicht angehen, dass zunächst eine falsche Auskunft erteilt werde,

danach unverhältnismässig lange mit der Behandlung des Gesuches zugewartet werde und schliesslich daraus eine Verzugszinsforderung zu Lasten der Beschwerdeführerin entstehe.

b. Zu diesen Rügen ist vorab zu bemerken, dass die Beschwerdeführerin die Erteilung einer falschen Auskunft nicht nachweisen konnte. Aus dem Umstand, dass die Beschwerdeführerin zu Unrecht davon ausging, das Meldeverfahren komme zur Anwendung, kann sie daher nichts zu ihren Gunsten ableiten. Was daher bleibt ist einzig eine relativ lange Verfahrensdauer von 27 Monaten, bis die ESTV der Beschwerdeführerin eröffnete, sie habe die Verrechnungssteuer abzuliefern und zu überwälzen. Auch wenn mit der Beschwerdeführerin festzustellen ist, dass diese Frist bis die ESTV tätig wurde, unbefriedigend ist, kann sie daraus aus folgenden Gründen nichts zu ihren Gunsten ableiten. Dem System der Verrechnungssteuer liegt das Selbstveranlagungsprinzip zugrunde (vgl. Art. 38 VStG). Dieses bringt es mit sich, dass die Verantwortung für die Abrechnung und die Ablieferung der Verrechnungssteuer ausschliesslich dem Steuerpflichtigen auferlegt ist. Er hat innert Frist die notwendigen Erklärungen abzugeben und die Steuerbeträge einzubezahlen. Dieses Prinzip führt konsequenterweise dazu, dass die Pflicht zur Zahlung von Verzugszinsen weder von einer Mahnung des Steuerpflichtigen durch die Verwaltung noch von einem Verschulden des Steuerpflichtigen abhängig gemacht wird. Es ist für das vorliegende Verfahren mithin nicht relevant, ob die Beschwerdeführerin an der verspäteten Einreichung der Abrechnung bzw. Zahlung des Steuerbetrages ein Verschulden trifft (vgl. Entscheid der SRK vom 24. Juni 1998 betreffend Mehrwertsteuer, veröffentlicht in VPB 63.26 S. 236 ff.). Auszugehen ist von der Tatsache, dass die Zahlung des Steuerbetrages unbestrittenermassen zu spät erfolgt ist und allein aufgrund dieser Verspätung die vorgesehene Rechtsfolge (Verzugszinspflicht) eintritt. Die Festsetzung der Verzugszinspflicht ab dem 31. Januar 2001 ist nicht zu beanstanden. Der angefochtene Einspracheentscheid ist daher auch in diesem Punkt zu bestätigen. 5. Dem Gesagten zufolge ist die Beschwerde in allen Punkten abzuweisen. (Kosten)

E. 9

Schweizerisches Bundesarchiv, Digitale Amtsdrukschriften Archives fédérales suisses, Publications officielles numérisées Archivio federale svizzero, Pubblicazioni ufficiali digitali JAAC 68.99 - Entscheid der Eidgenössischen Steuerrekurskommission vom 3. Februar 2004 in Sachen X AG [SRK 2003-112] In Verwaltungspraxis der Bundesbehörden Dans Jurisprudence des autorités administratives de la Confédération In Giurisprudenza delle autorità amministrative della Confederazione Jahr 2004 Année Anno Band 68 Volume Volume Seite --- Page Pagina Ref. No 150 006 716 Das Dokument wurde durch das Schweizerische Bundesarchiv und die Bundeskanzlei konvertiert. Le document a été digitalisé par les Archives Fédérales Suisses et la Chancellerie fédérale. Il documento è stato convertito dall'Archivio federale svizzero e della Cancelleria federale.

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