

FR_GERICHTE 604 2016 26 vom 21. September 2016

FR Kantonsgericht, 2016-09-21, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/fr_gerichte_604_2016_26

FR: FR_GERICHTE 604 2016 26 du 21 septembre 2016

IT: FR_GERICHTE 604 2016 26 del 21 settembre 2016

Regeste

Entscheid des Steuergerichtshofes des Kantonsgerichts | Verrechnungssteuer

Erwägungen

E. 1

a) Gemäss Art. 35 VStG werden Organisation und Amtsführung der mit dem Vollzug dieses Gesetzes betrauten kantonalen Behörden, soweit das Bundesrecht nichts anderes bestimmt, durch das kantonale Recht geregelt (Abs. 1). Jeder Kanton bestellt eine von der Verwaltung unabhängige Rekurskommission (Abs. 2). Gegen Entscheide des kantonalen Verrechnungssteueramtes über die Rückleistungspflicht kann der Betroffene innert 30 Tagen seit der Eröffnung beim Kantonsgericht schriftlich Beschwerde erheben. Diese hat einen bestimmten Antrag zu enthalten und die zu seiner Begründung dienenden Tatsachen anzugeben (Art. 58 Abs. 2 in Verbindung mit Art. 54 Abs. 1 VStG sowie Art. 7 des kantonalen Ausführungsbeschlusses vom 13. Februar 2001 zum Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer, SGF 634.2.11).

Kantonsgericht KG Seite 5 von 7 b) Im vorliegenden Fall wurde die Beschwerde frist- und formgerecht eingereicht und auch der verlangte Kostenvorschuss rechtzeitig bezahlt, sodass darauf einzutreten ist.

E. 2

a) Die Verrechnungssteuer wird dem Empfänger der um die Steuer gekürzten Leistung nach Massgabe des Verrechnungssteuergesetzes zurückerstattet (Art. 1 Abs. 2 VStG). Die Steuerzurückstattung ist in den Art. 21 ff. VStG geregelt. Art. 23 VStG bestimmt insbesondere, dass derjenige, welcher mit der Verrechnungsteuer belastete Einkünfte oder Vermögen, woraus solche Einkünfte fliessen, entgegen gesetzlicher Vorschrift der zuständigen Steuerbehörde nicht angibt, den Anspruch auf Rückerstattung der von diesen Einkünften abgezogenen Verrechnungssteuer verwirkt. b) Gemäss Art. 58 Abs. 2 der Verordnung vom 19. Dezember 1966 über die Verrechnungssteuer (VStV; SR 642.211) steht, wenn ein der Verrechnungssteuer unterliegender Ertrag eines Erbschaftsgegenstandes nach dem Tode des Erblassers und vor der Teilung der Erbschaft fällig wird, jedem Erben, soweit er persönlich die Voraussetzungen erfüllt, nach Massgabe seiner Quote an der Erbschaft, ein Anspruch auf Rückerstattung dieser Steuer zu. c) Art. 30 Abs. 1 VStG bestimmt, dass natürliche Personen ihren Antrag auf Rückerstattung bei der Steuerbehörde desjenigen Kantons einzureichen haben, in welchem sie am Ende des Kalenderjahres, in dem die steuerbare Leistung fällig wurde, Wohnsitz hatten. War der Erblasser bei seinem Tode im Inland unbeschränkt steuerpflichtig, so haben die Erben die Rückerstattung der Steuer entweder gemeinsam oder durch einen gemeinsamen Vertreter zu beantragen; im Antrag sind die Namen und Adressen aller Erben und ihre Quoten an der Erbschaft

anzugeben (Art. 59 Abs. 1 VStV). In Erbfällen muss der Antrag mit dem Spezialformular "Antrag auf Rückerstattung S-167" gestellt werden (Art. 4 Abs. 4 des kantonalen Ausführungsbeschlusses). Nach Art. 52 VStG prüft das kantonale Amt die bei ihm eingereichten Anträge, untersucht den Sachverhalt und trifft alle Massnahmen, welche die richtige Ermittlung des Rückerstattungsanspruchs nötig macht (Abs. 1). Nach Abschluss seiner Untersuchung trifft das Verrechnungssteueramt einen Entscheid über den Rückerstattungsanspruch; der Entscheid kann mit der Veranlagungsverfügung verbunden werden (Abs. 2). Die vom Verrechnungssteueramt bewilligte Rückerstattung steht jedoch unter dem Vorbehalt einer Überprüfung des Anspruchs durch die Eidgenössische Steuerverwaltung gemäss Artikel 57 (Abs. 4). d) Art. 57 VStG sieht vor, dass die Eidgenössische Steuerverwaltung die Abrechnungen der Kantone überprüft (Abs. 2). Ergibt die Überprüfung, dass die vom Verrechnungssteueramt gewährte Rückerstattung zu Unrecht erfolgt ist, so ordnet die Eidgenössische Steuerverwaltung vorsorglich eine entsprechende Kürzung des Betrages an, den der Kanton mit einer der nächsten Abrechnungen beansprucht (Abs. 3). Dieses System wird durch Art. 58 Abs. 1 VStG vervollständigt, welcher für den Fall der Anordnung einer vorsorglichen Kürzung vorsieht, dass das kantonale Verrechnungssteueramt von demjenigen, der in den Genuss der beanstandeten Rückerstattung gelangt ist, deren Rückleistung verlangen kann. Der Rückleistungsanspruch des Kantons erlischt, wenn er nicht innert sechs Monaten seit der Eröffnung der vorsorglichen Kürzung durch Entscheid geltend gemacht wird.

E. 3

a) Aus diesen Ausführungen ergibt sich, dass bei nicht geteilten Erbschaften bei der Kantonalen Steuerverwaltung ein einziger Antrag auf Rückerstattung der Verrechnungssteuer zu stellen

Kantonsgericht KG Seite 6 von 7 ist, und zwar mit dem Spezialformular, wobei die Namen und Adressen aller Erben und ihre Quoten an der Erbschaft anzugeben sind. Im Übrigen ändert das Bestehen einer Erbengemeinschaft im Lichte der erwähnten Gesetzes- und Verordnungsbestimmungen nichts an der Tatsache, dass der Rückerstattungsanspruch jedes Miterben nur im Ausmass seines Erbanteils und insofern besteht, als er persönlich die gesetzlichen Voraussetzungen erfüllt. Zu Letzteren zählt insbesondere, dass der Miterbe seinen Anteil an mit der Verrechnungsteuer belasteten Einkünften oder Vermögen, woraus solche Einkünfte fliessen, vorschriftsgemäss deklariert hat. Diese Feststellung harmoniert mit den Vorschriften von Art. 10 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (DBG; SR 642.11) sowie Art. 10 Abs. 1 des Gesetzes vom 6. Juni 2000 über die direkten Kantonssteuern (DStG; SGF 631.1), wonach das Einkommen und Vermögen von Erbengemeinschaften den einzelnen Erben anteilmässig zugerechnet wird. Dies ergibt sich aus der Tatsache, dass einer Erbengemeinschaft keine Rechtspersönlichkeit zukommt und dass sie demzufolge grundsätzlich (zur gesetzlich vorgesehenen Ausnahme siehe Art. 10 Abs. 2 DStG) auch nicht ein von ihren Mitgliedern unabhängiges Steuersubjekt sein kann (vgl. dazu bereits Urteil KG FR 607 2012 34 vom 12. März 2014 E. 2b mit weiteren Hinweisen). Wie der Steuergerichtshof in seinem grundlegenden Urteil 604 2016 36 E. 3 vom heutigen Tag festgehalten hat, sind die Entscheide sowohl betreffend Rückerstattung der Verrechnungssteuer als auch einer allfälligen nachträglichen Rückleistung von Verrechnungssteuern, deren Rückerstattung zu Unrecht erfolgt ist, nicht global der Erbengemeinschaft als solchen, sondern je einzeln und individuell begründet den betroffenen Erben zu eröffnen. So wird insbesondere ge-

währleistet, dass jedem Steuersubjekt klar und eindeutig ersichtlich ist, ob und in welchem Ausmass es persönlich die Voraussetzungen einer Rückerstattung der Verrechnungssteuer erfüllt oder allenfalls eine Rückleistung erbringen muss. Zudem wird damit im Gegensatz zur Vorgehensweise der Kantonalen Steuerverwaltung das Steuergeheimnis gewahrt, welches auch in Art. 37 VStG verankert ist. b) Im vorliegenden Fall geht es um die Rückleistung von Verrechnungssteuern, welche auf den im Jahr 2012 (seit dem Tod des Erblassers) fälligen Erträgen der vererbten Aktiven erhoben und der Erbengemeinschaft als solchen zurückerstattet worden sind. Adressat des angefochtenen Rückleistungsentscheids (für den Gesamtbetrag der Verrechnungssteueranteile von drei der vier Miterben) ist ebenfalls ausschliesslich die Erbengemeinschaft als solche. Obwohl die Eidgenössische Steuerverwaltung in je separaten und individuell begründeten Verfügungen festgestellt hat, dass drei der vier Erben persönlich die Voraussetzungen zur Rückerstattung der Verrechnungssteuer nicht erfüllten, hat es die Vorinstanz entgegen der dargelegten Rechtslage nicht für angebracht gehalten, das Rückleistungsverfahren direkt gegen die betroffenen Steuerpflichtigen zu führen und ihnen je einen individuell begründeten Entscheid zu eröffnen. Mit dieser Vorgehensweise hat sie ignoriert, dass die Erbengemeinschaft kein (von ihren Mitgliedern unabhängiges) Steuersubjekt ist. Zwar ist nicht zu übersehen, dass die betroffenen Steuerpflichtigen als Mitglieder der Erbengemeinschaft den Entscheid erhalten haben und entsprechend anfechten konnten. Dies ändert indessen nichts daran, dass es an individuell geführten Verfahren und begründeten Entscheiden, welche den effektiven Steuersubjekten bzw. allenfalls Rückleistungspflichtigen eröffnet wurden, fehlt. Demzufolge ist die Beschwerde in dem Sinn teilweise gutzuheissen, als der angefochtene Entscheid aufgehoben und die Angelegenheit an die Vorinstanz zurückgewiesen wird. Diese wird nach Vorgabe der dargelegten Grundsätze vorzugehen haben.

Kantonsgericht KG Seite 7 von 7

E. 4

Dem Ausgang des Verfahrens entsprechend (Art. 131 VRG) sowie in Anwendung von Art. 133 VRG sind keine Kosten zu erheben. Der Steuergerichtshof erkennt: I. Die Beschwerde wird teilweise gutgeheissen. Der angefochtene Entscheid wird aufgehoben und die Angelegenheit zwecks neuen Entscheids im Sinne der Erwägungen an die Vorinstanz zurückgewiesen. II. Es werden keine Kosten erhoben. Der geleistete Kostenvorschuss von CHF 500.- wird der Beschwerdeführerin zurückerstattet. III. Zustellung. Der vorliegende Entscheid kann innert 30 Tagen seit Eröffnung mit einer Beschwerde beim Bundesgericht, Lausanne, angefochten werden. Freiburg, 21. September 2016/hca Präsident
Gerichtsschreiberin

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