

FR_GERICHTE 604 2017 13 vom 27. Juli 2017

FR Kantonsgericht, 2017-07-27, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/fr_gerichte_604_2017_13

FR: FR_GERICHTE 604 2017 13 du 27 juillet 2017

IT: FR_GERICHTE 604 2017 13 del 27 luglio 2017

Regeste

Urteil des Steuergerichtshofes des Kantonsgerichts | Verrechnungssteuer

Erwägungen

E. 1

Die am 2. Februar 2017 fristgerecht beim zuständigen Kantonsgericht eingereichte Beschwerde (vgl. Art. 58 Abs. 2 in Verbindung mit Art. 54 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die Verrechnungssteuer vom 13. Oktober 1965 [VStG; SR 642.21] sowie Art. 7 Abs. 2 des Ausführungsbeschlusses vom 13. Februar 2001 zum Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer [SGF 634.2.11]) gegen den Einspracheentscheid vom 29. Dezember 2016 ist begründet und enthält Rechtsbegehren (vgl. Art. 58 Abs. 2 VStG). Die Beschwerdeführer, Anspruchsberechtigte des in Frage gestellten Rückerstattungsanspruchs, sind durch den angefochtenen Entscheid berührt und haben ein schutzwürdiges Interesse an dessen Aufhebung oder Änderung (vgl. Art. 76 Bst. a des Gesetzes vom 23. Mai 1991 über die Verwaltungsrechtspflege [VRG; SGF 150.1]).

E. 2

Das vorliegende Verfahrens betrifft die Frage, ob die Kantonale Steuerverwaltung die Rückerstattung der auf der im Februar 2014 ausgeschütteten Dividende erhobenen Verrechnungssteuer zu Recht verweigert hat, bzw. ob die Steuerpflichtigen ihren Anspruch auf Rückerstattung der Verrechnungssteuer verwirkt haben. a) Gegenstand der Verrechnungssteuer auf dem Ertrag beweglichen Kapitalvermögens sind insbesondere die Zinsen, Renten, Gewinnanteile und sonstigen Erträge der von einem Inländer ausgegebenen Aktien (vgl. Art. 4 Abs. 1 Bst. b VStG). Steuerpflichtig ist der Schuldner der steuerbaren Leistung (vgl. Art. 10 Abs. 1 VStG). Die steuerbare Leistung ist bei der Auszahlung,

Kantonsgericht KG Seite 4 von 10 Überweisung, Gutschrift oder Verrechnung ohne Rücksicht auf die Person des Gläubigers um den Steuerbetrag zu kürzen (vgl. Art. 14 Abs. 1 VStG). Der Empfänger der um die Verrechnungssteuer gekürzten Leistung hat Anspruch auf Rückerstattung der ihm vom Schuldner abgezogenen Verrechnungssteuer, wenn er bei Fälligkeit der steuerbaren Leistung im Inland Wohnsitz hatte (vgl. Art. 21 Abs. 1 und 22 Abs. 2 VStG). Wer mit der Verrechnungssteuer belastete Einkünfte oder Vermögen, woraus solche Einkünfte fliessen, entgegen gesetzlicher Vorschrift der zuständigen Steuerbehörde nicht angibt, verwirkt allerdings den Anspruch auf Rückerstattung der von diesen Einkünften abgezogenen Verrechnungssteuer (vgl. Art. 23 VStG). b) Das Bundesgericht legt die tatbestandliche Formulierung "entgegen gesetzlicher Vorschrift der zuständigen Steuerbehörde nicht angibt" in langjähriger Praxis folgendermassen aus: Der Anspruch einer natürlichen Person auf Rückerstattung der Verrechnungssteuer auf Kapitalerträgen und Lotteriegewinnen ist verwirkt, wenn die steuerpflichtige Person die

verrechnungssteuerbelasteten Einkünfte nicht spontan in der nächstfolgenden Steuererklärung nach Fälligkeit der Leistung deklariert oder aber zumindest die eingereichte Steuererklärung spontan so frühzeitig ergänzt, dass die Einkünfte von der Veranlagungsbehörde noch vor der definitiven Veranlagung berücksichtigt werden können. Diese langjährige, ausserordentlich gefestigte Praxis hat das Bundesgericht gerade in jüngster Zeit immer wieder bestätigt (vgl. Urteil BGer 2C_322/2016 vom 23. Mai 2016 E. 3.2.1 mit vielen Hinweisen). Die bundesgerichtliche Praxis verlangt damit eine spontane Erstmeldung (im Rahmen der Steuererklärung) bzw. zumindest eine spontane Nachmeldung, die so rechtzeitig erfolgt, dass die bislang noch nicht deklarierte verrechnungssteuerbelastete Einkunft in der Veranlagungsverfügung auch tatsächlich noch berücksichtigt werden kann. Ausschlussgründe einer Rückerstattung bilden im Umkehrschluss etwa die Veranlagung nach pflichtgemäßem Ermessen, ebenso aber auch abklärende Massnahmen, welche die hierfür zuständige Behörde trifft, um zu erfahren, ob überhaupt verrechnungssteuerbelastete Einkünfte angefallen sind. Sowohl bei einer Veranlagung nach pflichtgemäßem Ermessen als auch bei der "überholenden" steueramtlichen Abklärung fehlt es an einer ursprünglichen Selbstdeklaration des betreffenden Vermögenswerts bzw. der verrechnungssteuerbelasteten Einkunft. So oder anders genügt die steuerpflichtige Person ihrer direktsteuerlichen Mitwirkungspflicht nicht. Von einer anspruchsbegründenden "spontanen" Deklaration im Sinne von Art. 23 VStG kann unter solchen Umständen keine Rede sein (vgl. Urteil BGer 2C_322/2016 vom 23. Mai 2016 E. 3.2.2). Der Steuerpflichtige muss die Einkünfte, die der Verrechnungssteuer unterliegen, selbst deklarieren. Die Massenverwaltung gebietet, dass sich die Steuerbehörden an die Steuererklärung mit den Beilagen und eine allfällige Erklärung halten können, die der Steuerpflichtige den Steuerbehörden nachträglich hat zukommen lassen, um die Steuererklärung zu vervollständigen oder zu korrigieren. Nur ein solches Vorgehen kann den Anspruch des Steuerpflichtigen auf Rückforderung der Verrechnungssteuer aufrechterhalten (vgl. Urteil BGer 2C_85/2015 vom 16. September 2015 E. 2.4). Es kommt somit nicht darauf an, ob die Steuerbehörde die Unvollständigkeit der Deklaration hätte erkennen und an die erforderlichen Informationen durch entsprechende Nachfrage oder Vergleich mit Steuerakten dritter Personen hätte gelangen können. Die Steuerbehörden können grundsätzlich davon ausgehen, dass der Steuerpflichtige das Formular für die Steuererklärung wahrheitsgemäss und vollständig ausfüllt (vgl. Urteil BGer 2C_1083/2014 vom 20. November 2015 E. 2.2.1). c) Die ESTV hat am 11. März 2014 das Kreisschreiben Nr. 40 "Verwirkung des Anspruchs von natürlichen Personen auf Rückerstattung der Verrechnungssteuer gemäss Art. 23 VStG"

Kantonsgericht KG Seite 5 von 10 erlassen und die früheren Kreisschreiben aufgehoben. Als ordnungsgemäss deklariert gelten danach die mit der Verrechnungssteuer belasteten Einkünfte sowie das Vermögen, woraus solche Einkünfte fliessen, wenn die steuerpflichtige Person sie in der ersten Steuererklärung, welche nach Fälligkeit der steuerbaren Leistung einzureichen ist, deklariert. Ausserdem gelten jene Einkünfte, welche spontan nach Einreichung der Steuererklärung, aber spätestens bis zum Eintritt der Rechtskraft der ordentlichen Veranlagung deklariert werden, ebenfalls noch als ordnungsgemäss deklariert. Im Übrigen entbindet die Tatsache, dass die Steuerbehörden von sich aus eine unvollständige Deklaration hätten feststellen können und sich den Zugang zu den fehlenden Informationen mittels Vergleich mit Steuerunterlagen von Drittpersonen oder durch Rückfragen bei der steuerpflichtigen Person, bei anderen Steuerbehörden oder Dritten hätten beschaffen können, die steuerpflichtige Person nicht davon, ihrer Deklarationspflicht

bezüglich der mit der Verrechnungssteuer belasteten Einkünfte im Sinne von Ziff. 3.1 des Kreisschreibens nachzukommen (vgl. Urteil BGer 2C_1083/2014 vom 20. November 2015 E. 2.2.2). Demgegenüber hat das Bundesgericht die Frage bisher nicht definitiv entschieden, ob ein dem Steuerpflichtigen vorwerfbares Verhalten erforderlich ist, um den Rückforderungsanspruch untergehen zu lassen. In verschiedenen Fällen hat es aber bereits festgehalten, dass in diesem Fall – wenn also ein Verschulden erforderlich sein sollte –, eine einfache Fahrlässigkeit genügen würde (vgl. Urteil BGer 2C_85/2015 vom 16. September 2015 E. 2.5).

E. 3

a) Die Beschwerdeführer nehmen Bezug auf einen Beitrag von MADÖRIN (vgl. MADÖRIN, Verfassungswidriges Kreisschreiben Nr. 40 – Anspruch auf Rückerstattung der Verrechnungssteuer, in www.artax.ch, Rubrik Publikationen, Aufsätze, Steuern [konsultiert am 11. Mai 2017]), der zum Schluss kommt, die mit dem Kreisschreiben abgeseignete Praxis sei verfassungswidrig. Das Veranlagungsverfahren setze zwar die Mitwirkung des Steuerpflichtigen, aber auch diejenige der Steuerbehörden voraus, so dass es nicht gesetzesmässig sei, wenn eine fehlerhafte Steuererklärung unmittelbar zur Verwirkung des Rückerstattungsanspruchs führe. Zudem müsse der Steuerpflichtige gemahnt werden, bevor eine Steuerveranlagung nach Ermessen erfolge. Eine ausbleibende Mahnung begründe eine Verletzung des Anspruchs auf rechtliches Gehör, denn die Steuerverwaltung habe auf jeden Fall die Möglichkeit, den betroffenen Steuerpflichtigen nach einer ersten Prüfung seiner Steuererklärung zu mahnen. Aufgrund der aktuellen Praxis mutiere die Verrechnungssteuer zu einer eigentlichen Strafsteuer, denn der Steuerpflichtige, der die Deklaration unterlasse, werde dadurch bestraft, dass ihm die bezahlte Verrechnungssteuer nicht zurückerstattet wird und gleichzeitig die vollkommene Einkommenssteuer auf der Dividende entrichten muss. Die Verweigerung der Rückerstattung sei daher als Strafe im Sinne von Art. 6 EMRK zu beurteilen und müsse die entsprechenden Verfahrensvorschriften einhalten. Die Ausführungen im erwähnten Beitrag sind allerdings für den vorliegenden Fall offensichtlich nicht von Belang, denn das hier zur Beurteilung stehende Vorgehen betrifft eine ordentliche Veranlagung und nicht, wie im zitierten Beitrag, eine Ermessensveranlagung. b) Die Beschwerdeführer berufen sich ebenfalls auf eine Motion Schneeberger Nr. 16.3797 vom 29. September 2016, welche den Bundesrat beauftragen will, das Verrechnungssteuergesetz so anzupassen, dass in der Schweiz ansässige, natürliche Personen die Verrechnungssteuer- Rückerstattung wegen versehentlichem oder fahrlässigem Nicht- oder Falschdeklarieren nicht verirken, solange gewährleistet ist, dass die mit der Verrechnungssteuer belasteten Vermögenserträge besteuert werden. Dazu ist zunächst zu bemerken, dass die Motion bislang nicht überwiesen wurde und der Bundesrat ihre Ablehnung beantragt. Der Bundesrat erklärte

Kantonsgericht KG Seite 6 von 10 jedoch in seiner Stellungnahme, sowie in derjenigen zur Interpellation Schneeberger Nr. 17.3058 vom

E. 6

Dem Ausgang des Verfahrens entsprechend sind die Kosten dem Beschwerdeführenden aufzuerlegen (Art. 131 Abs. 1 und 132 Abs. 2 VRG). Es gelangt der Tarif vom 17. Dezember 1991 der Verfahrenskosten und Entschädigungen in der Verwaltungsjustiz (Tarif VJ; SGF 150.12) zur Anwendung (vgl. Art 146-147 VRG), welcher vorsieht, dass die Verwaltungsjustizgebühr CHF 50.- bis 50 000.- beträgt (Art. 1 Abs. 1 Tarif VJ) und die

Höhe der Gebühr nach dem erforderlichen Zeit- und Arbeitsaufwand, der Wichtigkeit der Angelegenheit und bei vermögensrechtlichen Sachen nach dem betreffenden Streitwert festgesetzt wird (Art. 2 Tarif VJ). Im vorliegenden Fall wird die Gerichtsgebühr auf CHF 5'000.- festgesetzt und mit dem geleisteten Kostenvorschuss verrechnet. Der Hof erkennt: I. Die Beschwerde von A._____ und B._____ wird abgewiesen. Der Einspracheentscheid der Kantonalen Steuerverwaltung vom 29. Dezember 2016 wird bestätigt. II. Die Kosten (Gerichtsgebühr: CHF 5'000.-) werden A._____ und B._____ auferlegt. Die Gerichtsgebühr wird mit dem geleisteten Kostenvorschuss verrechnet. III. Zustellung.

Kantonsgericht KG Seite 10 von 10 Der vorliegende Entscheid kann gemäss Art. 82 ff. des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesgericht, in Lausanne (BGG; SR 173.110), innert 30 Tagen seit Eröffnung mit einer Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten beim Bundesgericht angefochten werden. Freiburg, 27. Juli 2017/dbe Der Präsident Die Gerichtsschreiberin

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