

## Verrechnungssteuer

### Kein Rückerstattungsanspruch der Erben mit Wohnsitz im Ausland

#### Entscheid des Präsidenten der Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Landschaft Nr. 87/2001 vom 18. Mai 2001

*Erben ohne Wohnsitz in der Schweiz haben keinen Anspruch auf Rückerstattung der Verrechnungssteuer auf Erträgen, die nach dem Tod des Erblassers, jedoch vor der Erbteilung fällig wurden. Die Berechnung eines «Zwischenzinses» per Todesfall dient lediglich der Erstellung des Erbschaftsinventars und führt weder zum Verfall der Verrechnungssteuer noch lässt sie einen Anspruch auf Rückerstattung der Verrechnungssteuer entstehen.*

#### *Sachverhalt:*

1. Der Erbenvertreter, BX, reichte am 9. Januar 2001 im Namen der Erbengemeinschaft AX-Y sel. mit Formular S-167 einen Antrag auf Rückerstattung der Verrechnungssteuer in der Höhe von Fr. 935.20 ein. Als Erben der am 14. September 2000 verstorbenen AX-Y mit einer Erbquote von je einem Drittel machten BX in Z (CH), CX (Italien) und DE-X (Afrika) damit einen Verrechnungssteueranspruch für die Fälligkeit ab 1. Januar 2000 bis zur Erbteilung vom 31. Dezember 2000 geltend.

2. Mit Entscheid vom 12. Januar 2001 wurde dem Antrag auf Rückerstattung der Verrechnungssteuer durch die Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft teilweise entsprochen und der Anspruch auf Fr. 311.75 festgesetzt.

3. Dagegen erhob der Erbenvertreter am 23. Januar 2001 Einsprache und beantragte sinngemäss, die Rückerstattung der umfassenden Verrechnungssteuer für alle drei Erben mit Berechnung aus Marchzinsen per 14. September 2000 sowie Rückerstattung seines Anteils für die Zeit vom 15. September bis zum 31. Dezember 2000. Mit Einsprache-Entscheid vom 30. Januar 2001 wies die Kantonale Steuerverwaltung die Einsprache ab.

4. Gegen diesen Entscheid erhob der Erbenvertreter am 6. Februar 2001 Beschwerde, in der er an seinen Anträgen festhielt.

5. Mit Vernehmlassung vom 20. April 2001 stellt die Eidgenössische Steuerverwaltung den Antrag, die Beschwerde sei kostenfällig abzuweisen. Mit Vernehmlassung vom 25. April 2001 beantragte die Kantonale Steuerverwaltung die Abweisung der Beschwerde.

## *Erwägungen:*

1. Gemäss § 9 Abs. 3 des Dekrets vom 13. März 1967 zum Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer (Dekret VStG) in Verbindung mit § 124 Abs. 1 des Gesetzes vom 7. Februar 1974 über die Staats- und Gemeindesteuern und den Finanzausgleich (StG) kann der Steuerpflichtige gegen den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung innert 30 Tagen nach der Zustellung bei der Kantonalen Steuerrekurskommission schriftlich Beschwerde erheben. Da der umstrittene Steuerbetrag im vorliegenden Fall Fr. 1'000.– pro Steuerjahr nicht übersteigt, ist gemäss § 9 Abs. 3 Dekret VStG in Verbindung mit § 129 Abs. 3 StG der Präsident als Einzelrichter zuständig. Da die vorliegende Beschwerde fristgerecht eingereicht worden ist und auch den übrigen formellen Erfordernissen genügt, kann auf diese ohne nähere Ausführungen eingetreten werden.

2. In der Beschwerde wurde im Wesentlichen geltend gemacht, dass gemäss Rechtsbelehrung Form. S-167.1 für die Rückerstattung bei Erbfällen in Punkt 5 klar die Zeit bis zum Todestag erwähnt sei, für welche auch Erben mit Wohnsitz im Ausland Anspruch auf Rückerstattung hätten. Dies sei auch damit begründet, weil die Erblasserin bis zu diesem Zeitpunkt die Steuern bezahlt habe.

Die Kontenauszüge lägen gemäss Antrag «Verrechnungssteueranspruch vom 6. November 2000» per Todestag vor. Ein Missbrauch sei ausgeschlossen, weil mit dem zweiten Antrag vom 9. Januar 2001 die Guthaben und damit die Verrechnungssteuer von 35 Prozent per 31. Dezember 2000 bestätigt seien. Steuern als Verpflichtung der Verstorbenen seien korrekt bis zum Todestag eingehalten worden. Die Rückerstattung der Verrechnungssteuer bis zum Todestag sei eine Verpflichtung des Staates. Er denke, dass dies auch die Ausgangslage bei der Gesetzesformulierung der Steuergesetzgeber gewesen sei.

3. Aufgrund von Art. 4 Abs. 1 lit. d des Bundesgesetzes vom 13. Oktober 1965 über die Verrechnungssteuer (VStG) sind Gegenstand der Verrechnungssteuer auf dem Ertrag beweglichen Kapitalvermögens die Zinsen, Renten, Gewinnanteile und sonstigen Erträge der Kundenguthaben bei inländischen Banken und Sparkassen. Bei derartigen Kapitalerträgen entsteht die Steuerforderung nach Art. 12 Abs. 1 VStG im Zeitpunkt, in dem die steuerbare Leistung fällig wird.

Gemäss Art. 21 Abs. 1 lit. a VStG hat ein nach den Art. 22-28 VStG Berechtigter Anspruch auf Rückerstattung der ihm vom Schuldner abgezogenen Verrechnungssteuer auf Kapitalerträgen, wenn er bei Fälligkeit der steuerbaren Leistung das Recht zur Nutzung des den steuerbaren Ertrag abwerfenden Vermögenswertes besass. Ist eine mit der Verrechnungssteuer belastete Leistung bei Lebzeiten des Erblassers fällig geworden, so steht nach Art. 58 Abs. 1 der Vollziehungsverordnung vom 19. Dezember 1966 zum Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer (VStV) der Anspruch auf Rückerstattung dieser Steuer an seiner Stelle den Erben zu, ohne Rücksicht auf ihren Wohnsitz oder Aufenthalt. Wird ein der Verrechnungssteuer unterliegender Ertrag eines Erbschaftsgegenstandes nach dem Tode des Erblassers

und vor der Teilung der Erbschaft fällig, so steht nach Art. 58 Abs. 2 VStV jedem Erben, soweit er persönlich die Voraussetzungen erfüllt, nach Massgabe seiner Quote an der Erbschaft ein Anspruch auf Rückerstattung dieser Steuer zu.

Die Einwände des Erbenvertreters sind unbehelflich. Mit seinem Hinweis auf Ziff. 5 der Erläuterungen zum Formular S-167 verkennt der Erbenvertreter, dass für die Verrechnungssteuer nur auf denjenigen Leistungen, die bei Lebzeiten der Erblasserin (bis und mit Todestag) fällig geworden sind, den Erben – gegebenenfalls ohne Rücksicht auf ihren Wohnsitz oder Aufenthalt – ein Anspruch auf Rückerstattung zustehen kann.

4. Wird ein der Verrechnungssteuer unterliegender Ertrag eines Erbschaftsgegenstandes nach dem Tode des Erblassers und vor der Teilung der Erbschaft fällig, so steht nach Art. 58 Abs. 2 VStV jedem Erben, soweit er persönlich die Voraussetzungen erfüllt, nach Massgabe seiner Quote an der Erbschaft ein Anspruch auf Rückerstattung dieser Steuer zu. Zu diesen Voraussetzungen gehört nach der Vorschrift von Art. 22 Abs. 1 VStG insbesondere der inländische Wohnsitz der Erben.

Unter «fällig wird» ist grundsätzlich die zivilrechtliche Fälligkeit zu verstehen, d.h. der Verfalltag, an dem der Ertragsschuldner zu sofortiger Erfüllung verpflichtet ist und der Gläubiger die Leistung fordern kann (vgl. *W. Robert Pfund*, Verrechnungssteuer, I. Teil, Basel 1971, S. 347, N. 2.2 zu Art. 12 Abs. 1 VStG mit Hinweisen). Spareinlagen sind rechtlich Darlehen des Einlegers an die Bank, die jährlich verzinst werden (Jahreszins vgl. Art. 314 Abs. 2 des Schweizerischen Obligationenrechts vom 30. März 1911 (OR)). Ordentlicher Zinstermin ist jeweils das Ende des Geschäftsjahres der betreffenden Bank, in der Regel somit der 31. Dezember. Während der Zinsperiode kann das Guthaben zurückbezahlt oder saldiert werden, dann werden die bis dahin aufgelaufenen Zinsen fällig und entsprechend entsteht in diesem Zeitpunkt sowohl die Verrechnungssteuerforderung (Art. 12 VStG) als auch ein allfälliger Anspruch auf Rückerstattung der Verrechnungssteuer (Art. 22 VStG). Die Gutschrift eines «Zwischenzinses», (z.B. auf den Todestag des bisherigen Einlegers), ohne dass die Spareinlage saldiert oder zurückbezahlt wird, widerspricht der Bankusanz und führt weder zum Verfall der Verrechnungssteuer, noch lässt sie einen Anspruch auf Rückerstattung der Verrechnungssteuer entstehen. Die sowohl für die Verrechnungssteuererhebung als auch -rückerstattung massgebende Zinsfälligkeit kann durch ein derartiges Kapitalisieren eines «Zwischenzinses» nicht beliebig herbeigeführt werden, sonst wäre der Steuerumgehung Tür und Tor geöffnet, im vorliegenden Fall könnte so eine unzulässige Steuerrückerstattung an im Ausland wohnhafte Erben nach Art. 58 Abs. 1 VStV erwirkt werden (vgl. *Pfund*, a.a.O., S. 358, N. 2.23 zu Art. 12 Abs. 1 VStG; *Conrad Stockar/Hans Peter Hochreutener*, Die Praxis der Bundessteuern, II. Teil: Stempelabgaben und Verrechnungssteuer, Band 3, Nr. 23 zu Art. 4 Abs. 1 lit. c VStB). Nachdem die Guthaben der Erblasserin weder auf ihren Todestag saldiert noch zurückbezahlt wurden, sondern die Jahreszinsen erst per 31. Dezember 2000 – nach Abzug der Verrechnungssteuer – gutgeschrieben bzw. ausbezahlt wurden, könnten selbst nachträglich erstellte Zinsausweise nichts an der Rechtslage ändern, dass die Erträge erst per 31. Dezember 2000

fällig wurden und erst zu diesem Zeitpunkt verrechnungssteuerrechtliche Folgen auslösten. Selbst eine im Widerspruch zur Bankusanz stehende Zwischenabrechnung mit Verrechnungssteuerabzug per 14. September 2000 könnte verrechnungssteuerrechtlich nicht anerkannt werden, massgebend ist einzig der Tag, an dem die Zinsen fällig wurden, d.h. der 31. Dezember 2000 (vgl. *Stockar/Hochreutener*, a.a.O., Band 2, Nr. 19 zu Art. 12 VStG). Daher besteht auch, mangels Fälligkeit, kein Rückerstattungsanspruch der Erblasserin pro rata temporis bis zu ihrem Todestag, welcher der Erbmasse zugeschlagen werden könnte (vgl. *W. Robert Pfund/Bernhard Zwahlen*, Verrechnungssteuer, II. Teil, Basel 1985, S. 72, N. 4.4. zu Art. 22 Abs. 2 VStG).

5. Zusammenfassend kann festgehalten werden, dass die Einwendungen des Erbenvertreters nicht gehört werden können. Die Kantonale Steuerverwaltung beschränkte die Rückerstattung der Verrechnungssteuer zurecht auf einen Drittel (für den in der Schweiz wohnhaften Miterben BX). Die Beschwerde erweist sich demnach als unbegründet und ist abzuweisen.

6. Das Beschwerdeverfahren ist in der Regel kostenlos. Für leichtfertige und trölerische Beschwerden wird jedoch eine angemessene Entscheidegebühr erhoben (§ 9 Abs. 2 Dekret VStG). Leichtfertige Prozessführung kann vorliegen, wenn die Partei ihre Beschwerde auf Vorbringen abstützt, von denen sie weiss oder bei der ihr zumutbaren Sorgfalt wissen müsste, dass sie unrichtig sind (BGE 112 V 334 E. 5a), was jedoch vorliegend nicht der Fall ist. Ebenso wenig liegt eine trölerische Beschwerdeerhebung vor. Daher sind keine Entscheidegebühren zu erheben.

*Demgemäss wird erkannt:*

Die Beschwerde wird abgewiesen.