



Urteil vom 22. Februar 2019 (530 18 45)

---

**Verwirkung / neues Recht ab 1. Januar 2019 / Fahrlässigkeit**

Besetzung Steuergerichtspräsident A. Zähndler, Steuerrichter M. Zeller (Ref.),  
R. Richner, P. Salathe, M. Angehrn, Gerichtsschreiber D. Brügger

Parteien **A.B.**\_\_\_\_\_ und **B.B.**\_\_\_\_\_, vertreten durch BDO AG Steuer- und Rechts-  
beratung, Schiffbaustrasse 2, 8031 Zürich

**Beschwerdeführer**

gegen

**Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft**, Rheinstrasse 33,  
4410 Liestal,

**Beschwerdegegnerin**

betreffend **Verrechnungssteuer**

## **Sachverhalt:**

### **A.**

In der Periode 2016 erhielten die Pflichtigen von der C. \_\_\_\_ AG zwei Dividenden. Die erste von Fr. 150'000.-- wurde deklariert, die zweite von Fr. 200'000.-- nicht.

Mit Veranlagungsverfügung der Staatssteuer 2016 vom 16. November 2017 wurde die zweite im Jahr 2016 entrichtete Dividende von Fr. 200'000.-- aufgerechnet, die Rückerstattung der darauf entfallenden Verrechnungssteuer von Fr. 70'000.-- indes verweigert.

### **B.**

Mit Einsprache vom 15. Dezember 2017 machte die Vertreterin der Pflichtigen geltend, die zweite Dividende sei versehentlich nicht deklariert worden; einerseits daher, da die C. \_\_\_\_ AG das Geschäftsjahr jeweils per 30. September abschliesse und entsprechend mehrere Dividenden aus unterschiedlichen Geschäftsjahren während ein und derselben Steuerperiode ausrichten könne; andererseits sei die Gutschrift bei den Pflichtigen, obwohl die Zahlung bereits am 19. Dezember 2016 fällig gewesen sei, erst per 1. Januar 2017 erfolgt.

Mit abweisendem Einspracheentscheid vom 30. August 2018 führte die Steuerverwaltung aus, erst die Abfrage in der Wertschriftenverzeichnis-Kontrolle (WVK) habe gezeigt, dass eine zweite Dividende ausbezahlt worden sei.

### **C.**

Mit Beschwerde vom 28. September 2018 beantragte die Vertreterin der Steuerpflichtigen, die Verrechnungssteuer sei zurückzuerstatten.

Mit Vernehmlassung vom 24. Oktober 2018 wies die Steuerverwaltung darauf hin, dass man an die höchstrichterliche Rechtsprechung, wonach die Gründe für die versäumte Deklaration irrelevant seien, gebunden sei.

Anlässlich der heutigen Verhandlung hält die Vertreterin der Pflichtigen an ihren Begehren fest; die Steuerverwaltung beantragt, aufgrund der zwischenzeitlichen Revision des Verrechnungssteuergesetzes, die Gutheissung der Beschwerde.

## **Erwägungen:**

### **1.**

Das Steuergericht ist gemäss Art. 54 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 13. Oktober 1965 über die Verrechnungssteuer (Verrechnungssteuergesetz, VStG; SR 642.21) i.V.m. § 3 und § 9 Abs. 1 des Dekrets vom 10. Februar 2011 zum Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer (SGS 336.3) zur Anhandnahme der vorliegenden Streitsache zuständig, wobei gemäss § 129 Abs. 3 des Gesetzes vom 7. Februar 1974 über die Staats- und Gemeindesteuern (Steuergesetz, StG; SGS 331) Beschwerden, deren umstrittener Steuerbetrag wie im vorliegenden Fall

Fr. 10'000.-- übersteigt, von der Fünferkammer beurteilt werden. Da die in formeller Hinsicht an eine Beschwerde zu stellenden Anforderungen erfüllt sind, ist auf das Rechtsmittel einzutreten.

## **2.**

Streitig und zu prüfen ist die Frage nach dem Anspruch auf die Rückerstattung der Verrechnungssteuer von Fr. 70'000.--.

**2.1.** Gemäss Art. 23 VStG, in der bis 31. Dezember 2018 gültig gewesenen Fassung, verwirkt den Anspruch auf Rückerstattung der von diesen Einkünften abgezogenen Verrechnungssteuer, wer mit der Verrechnungssteuer belastete Einkünfte oder Vermögen, woraus solche Einkünfte fliessen, entgegen gesetzliche Vorschrift der zuständigen Steuerbehörde nicht angibt. Gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung zu dieser Bestimmung verwirkt der Anspruch einer natürlichen Person auf Rückerstattung der Verrechnungssteuer, 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 (vgl. Urteil des Bundesgerichts [BGer] 2C\_612/2017 vom 7. Mai 2018, E. 2.2.1, m.w.H.).

**2.2.** Vorliegend haben die Beschwerdeführer in der Steuererklärung 2016 keine Angaben zur im selben Jahr fälligen zweiten Dividende der C.\_\_\_\_ AG gemacht. Erst aufgrund einer verwaltungsinternen Abfrage in der WVK erhielt die Beschwerdegegnerin Kenntnis davon. Mit Blick auf die dargelegte Gerichtspraxis erhellt deswegen, dass die Beschwerdeführer weder eine spontane Erstmeldung (durch Deklaration in der Steuererklärung) noch zumindest eine spontane Nachmeldung vorgenommen haben, die derart rechtzeitig erfolgt wäre, dass dem Vorgehen der Beschwerdegegnerin kein überholender Charakter zukäme. Die Gründe, welche zu diesem Versehen geführt haben, waren nach bisheriger Praxis irrelevant. Es spielte dabei auch keine Rolle, dass die C.\_\_\_\_ AG das Verrechnungssteuerbetreffnis ordnungsgemäss an die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) überwiesen hat.

## **3.**

Gestützt auf die vorstehend zitierte Praxis wäre die Beschwerde also abzuweisen. Es stellt sich indes die Frage, ob die Beschwerdeführer etwas aus der zwischenzeitlich erfolgten Änderung des Verrechnungssteuergesetzes zu ihren Gunsten ableiten können.

**3.1.** Das Verrechnungssteuergesetz wurde gemäss Änderung vom 28. September 2018 (Bundesblatt [BBl] 2018 6047) wie folgt revidiert: Art. 23 VStG wurde um einen Abs. 2 ergänzt, wonach die Verwirkung nicht eintritt, wenn die Einkünfte oder Vermögen in der Steuererklärung fahrlässig nicht angegeben wurden und in einem noch nicht rechtskräftig abgeschlossenen Veranlagungs-, Revisions- oder Nachsteuerverfahren nachträglich angegeben werden (lit. a); oder von der Steuerbehörde aus eigener Feststellung zu den Einkünften oder Vermögen hinzugerechnet werden (lit. b). Gemäss Art. 70d VStG gilt Art. 23 Abs. 2 VStG für Ansprüche, die seit dem 1. Januar 2014 entstanden sind, sofern über den Anspruch auf Rückerstattung der Verrechnungssteuer noch nicht rechtskräftig entschieden worden ist. Da gegen diese Vorlage kein

Referendum ergriffen wurde, trat die vorgenannte Bestimmung gemäss Ziff. III Abs. 2 lit. b der erwähnten Änderung vom 28. September 2018 rückwirkend auf den 1. Januar 2019 in Kraft.

**3.2.** Vorliegend geht es um einen infolge des Einsprache- und des vorliegenden Beschwerdeverfahrens noch nicht rechtskräftigen Verrechnungssteueranspruch aus dem Jahr 2016. Die Aufrechthaltung der Dividende seitens der Beschwerdegegnerin erfolgte aufgrund eigener Feststellungen durch Abfrage in der WVK. Die neue Bestimmung ist also anwendbar.

**3.3.** Damit stellt sich die Frage, ob die Nichtdeklaration auf Fahrlässigkeit oder aber auf einen (Eventual-)Vorsatz zurückzuführen ist. Anhaltspunkte für einen Eventualdolus könnten sein: Das Nichtüberweisen des Verrechnungssteuerbetrags der Gesellschaft an die ESTV; eine wirtschaftliche Motivation für die Nichtdeklaration der Dividende; eine grosse Differenz zwischen deklariertem und veranlagtem steuerbarem Einkommen; oder der Fall, dass eine steuerpflichtige Person in der Steuerklärung die für die Erträge vorgesehenen Felder nicht leer lässt, sondern eine "0" (Null) oder einen Strich einsetzt. Dabei ist aber darauf hinzuweisen, dass nicht leichthin auf einen Eventualvorsatz geschlossen werden darf, da ansonsten die vom Gesetzgeber mit der eingangs erwähnten Gesetzesrevision gewollte Aufweichung der als zu streng empfundenen Bundesgerichtspraxis ausgehebelt würde. Allein aufgrund der erheblichen Differenz zwischen deklariertem und veranlagtem steuerbarem Einkommen, welche auch einem Laien bei einer summarischen Prüfung der von der Treuhandgesellschaft ausgefertigten Steuererklärung hätte auffallen müssen, könnte im vorliegenden Fall allenfalls der Schluss gezogen werden, dass ein Eventualdolus vorliegt. Der Lebensstandard der Beschwerdeführer, welcher mit den Einkünften korrespondieren muss, hat sich aufgrund der Pensionskasseneinkäufe in annähernd der gleichen Höhe wie die ausgerichteten Dividenden aber gerade nicht geändert. Zudem konnte aufgrund des vom Kalenderjahr abweichenden Geschäftsjahres und der erst im Folgejahr erfolgten Gutschrift bei den Beschwerdeführern leicht eine Ungewissheit dahingehend entstehen, in welchem Steuerjahr die zweite Dividende zu deklarieren war. Das zeigt sich auch darin, dass die erste Dividende, im Gegensatz zur zweiten, in der Steuererklärung angegeben wurde. Dazu kommt, dass die C.\_\_\_\_ AG das Verrechnungssteuerbetrags ordnungsgemäss an die ESTV überwiesen hat und die Nichtdeklaration seitens der Beschwerdeführer entsprechend wirtschaftlich keinerlei Sinn ergeben hätte. Damit ist vorliegend von Fahrlässigkeit auszugehen und der Anspruch auf Rückerstattung der Verrechnungssteuer nicht verwirkt.

#### **4.**

Die Beschwerde erweist sich damit als begründet und ist gutzuheissen.

Ausgangsgemäss haben die Beschwerdeführer keine Verfahrenskosten zu bezahlen. Diese sind entsprechend der Beschwerdegegnerin aufzuerlegen (Art. 63 Abs. 1 und 2 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren [Verwaltungsverfahrensgesetz, VwVG; SR 172.021] i.V.m. Art. 47 Abs. 1 lit. c VwVG und Art. 54 Abs. 1 VStG). Den Beschwerdeführern ist eine Parteientschädigung auszurichten (Art. 64 Abs. 1 VwVG i.V.m. Art. 47 Abs. 1 lit. c VwVG und Art. 54 Abs. 1 VStG). Da keine Honorarnote eingereicht wurde, ist die Parteientschädigung nach Ermessen festzulegen: Für die Ausfertigung der Beschwerde sind 3 und

für die Teilnahme an der heutige Verhandlung 1 ½ Stunden, total somit 4 ½ Stunden à Fr. 150.-- zuzusprechen, was Fr. 675.-- ergibt.

### **Demnach erkennt das Steuergericht:**

**1.**

Die Beschwerde wird im Sinne der Erwägungen gutgeheissen und die Rückforderung der Verrechnungssteuer zugelassen.

**2.**

Die Beschwerdeführer haben keine Verfahrenskosten zu bezahlen. Der geleistete Kostenvorschuss von Fr. 2'500.-- wird ihnen zurückerstattet. Die Beschwerdegegnerin hat Fr. 2'500.-- (inkl. Auslagen von pauschal Fr. 100.--) zu bezahlen.

**3.**

Die Beschwerdegegnerin hat den Beschwerdeführern eine Parteientschädigung von Fr. 675.-- zu bezahlen.

**4.**

Mitteilung an die Vertreterin, für sich und die Beschwerdeführer (2), die Eidgenössische Steuerverwaltung (1) und die Beschwerdegegnerin (3).