

Steuerrekursgericht  
des Kantons Zürich

1. Abteilung



1 VS.2011.2

**Entscheid**

22. November 2011

Mitwirkend:

Abteilungspräsident Anton Tobler, Steuerrichter Michael Ochsner, Steuerrichterin Rhea Schircks Denzler und Gerichtsschreiber Fabian Steiner

In Sachen

1. **A,**
2. **B,**

vertreten durch lic.oec.publ. Enrique Ginesta  
Künzli Kaufmann & Partner,  
Gottfried Keller-Strasse 5, 8024 Zürich,

**Beschwerdeführer,**

gegen

**Staat Zürich,**

vertreten durch das kant. Steueramt,  
Dienstabteilung Wertschriften,  
Bändliweg 21, Postfach, 8090 Zürich,

**Beschwerdegegner,**

betreffend

**Verrechnungssteuer (Fälligkeitsjahr 1999)**

hat sich ergeben:

A. A und B (nachfolgend der bzw. die Pflichtige; zusammen die Pflichtigen) reichten mit Schreiben vom 4./5. April 2011 sinngemäss einen Rückerstattungsantrag für die Verrechnungssteuer des Fälligkeitsjahres 1999 ein. Diesem Antrag lag im Wesentlichen und zusammengefasst folgender Sachverhalt zugrunde: Der Pflichtige war Mitglied der Wohnbaugenossenschaft C (nachfolgend C-Genossenschaft) und ab November 1999 auch in deren Vorstand tätig. Die C-Genossenschaft hatte Ausbildungskosten des Pflichtigen in Höhe von Fr. 144'732.- übernommen und ihm letztlich ein Darlehen von Fr. 90'000.- erlassen. Sie hatte zudem weiteren Genossenschaftsmitgliedern geldwerte Leistungen zukommen lassen. Im Jahr 2002 veranlasste die Steuerverwaltung eine Buchprüfung. Die eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) teilte der C-Genossenschaft mit, es sei auf die anlässlich der Buchprüfung aufgedeckten geldwerten Leistungen (verdeckte Gewinnausschüttungen) an sieben Genossenschafter die Verrechnungssteuer zu entrichten im Gesamtbetrag von Fr. 474'386.-. Ein Antrag der C-Genossenschaft auf Durchführung des Meldeverfahrens anstelle der Entrichtung der Verrechnungssteuer wurde mit Urteil des Bundesgerichts vom 16. Dezember 2010 letztinstanzlich abgewiesen. Gegen mehrere Genossenschafter war zudem ein Nachsteuer- und Bussenverfahren eingeleitet worden. Betreffend die Pflichtigen wurde dieses mit Verfügung des kantonalen Steueramts vom 15. Oktober 2004 abgeschlossen. Das Steueramt auferlegte den Pflichtigen eine Nachsteuer, da eine Unterbesteuerung infolge unterlassener Deklaration einer verdeckten Gewinnausschüttung durch die C-Genossenschaft an den Pflichtigen vorgelegen habe. Das Bussenverfahren wurde eingestellt.

Mit Entscheid vom 19. Mai 2011 lehnte das kantonale Steueramt die beantragte Rückerstattung der Verrechnungssteuer ab.

B. Die Pflichtigen liessen mit Einsprache vom 15. Juni 2011 die Rückerstattung der Verrechnungssteuern in Höhe von Fr. 82'156.20 beantragen. Mit Entscheid vom 23. Juni 2011 wies das kantonale Steueramt diese Einsprache ab.

C. Mit dagegen gerichteter Beschwerde vom 27. Juli 2011 liessen die Pflichtigen den Einspracheantrag erneuern, unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zulasten des Beschwerdegegners. Zudem beantragten sie die Zustellung einer allfälligen Beschwerdeantwort zur Stellungnahme, eventuell zur Kenntnisnahme. Das kantonale Steueramt beantragte mit Beschwerdeantwort vom 9. September 2011 Abweisung des Rechtsmittels. Mit Stellungnahme vom 17./18. Oktober 2011 schloss auch die ESTV auf (kostenfällige) Abweisung der Beschwerde.

Die Kammer zieht in Erwägung:

1. Die Pflichtigen beantragen in prozessualer Hinsicht die Zustellung einer allfälligen Beschwerdeantwort zur Stellungnahme, eventuell zur Kenntnisnahme.

Gemäss § 13 der Verordnung über die Rückerstattung der Verrechnungssteuer vom 17. Dezember 1997 (LS 634.2) in Verbindung mit § 148 Abs. 2 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 (StG) kann im Verfahren vor dem Steuerrekursgericht ausnahmsweise ein weiterer Schriftenwechsel angeordnet werden. In Nachachtung des verfassungsrechtlichen Gehörsanspruchs (Art. 29 Abs. 2 der Bundesverfassung vom 18. April 1999) kann sich dieses Vorgehen namentlich aufgrund neuer tatsächlicher Vorbringen aufdrängen. Vorliegend enthalten die Beschwerdeantwort und die mitbeantwortende Stellungnahme der ESTV keine neuen tatsächlichen Vorbringen, weshalb aus Sicht des Steuerrekursgerichts kein weiterer Schriftenwechsel erforderlich ist. Im Übrigen sind diese Eingaben den fachkundig vertretenen Pflichtigen zur Kenntnisnahme zugestellt worden. Diese hätten von sich aus eine Replik einreichen können (BGE 133 I 98 E. 2.2 und 2.3; BGr, 16. Februar 2009, 2C\_255/2008 E. 1.2, [www.bger.ch](http://www.bger.ch)). Damit ist den Anforderungen an die Wahrung des rechtlichen Gehörs Genüge getan worden. Der Antrag auf Durchführung eines zweiten Schriftenwechsels ist deshalb abzuweisen.

2. a) Gemäss Art. 21 Abs. 1 lit. a des Bundesgesetzes über die Verrechnungssteuer vom 13. Oktober 1965 (VStG) kann derjenige die Rückerstattung der ihm vom Schuldner abgezogenen Verrechnungssteuer verlangen, der bei Fälligkeit das

Recht auf Nutzung des den steuerbaren Ertrag abwerfenden Kapitals besass. Vorausgesetzt wird ein Wohnsitz im Inland (Art. 22 Abs. 1 VStG).

b) Der Anspruch der gemäss Art. 22 bis 28 VStG Berechtigten besteht auf Rückerstattung der ihnen *vom Schuldner abgezogenen Verrechnungssteuer* ("l'impôt anticipé retenu à sa charge par le débiteur", "dell'imposta preventiva ritenuta a suo carico dal debitore"); Berechtigter ist der Steuerträger, d.h. derjenige, auf den die Verrechnungssteuer überwält wurde. Diese Formulierung knüpft an die Überwälzungsvorschrift gemäss Art. 14 VStG an und ist Ausdruck der in diesem Artikel angelegten Direktbegünstigtentheorie: Als rückerstattungsberechtigt gilt demnach der unmittelbare Empfänger der verrechnungssteuerbelasteten Leistung. Der Anspruch des Berechtigten umfasst die Rückerstattung der ihm *abgezogenen*, d.h. der ihm als Steuerträger belasteten Verrechnungssteuer (Maja Bauer-Balmelli, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Band II/2, 2005, Art. 21 N 4 f. VStG). Wenn die Verrechnungssteuer dagegen nicht überwält (abgezogen) worden ist, besteht gar kein Rückerstattungsanspruch (vgl. auch Pfund/Zwahlen, Die Eidgenössische Verrechnungssteuer, II. Teil, 1985, Art. 21 N 2.3).

c) aa) Soweit aus den Akten ersichtlich, reichten die Pflichtigen folgende Unterlagen als sinngemässes Gesuch um Rückerstattung der Verrechnungssteuer ein:

- Ein unpersönliches Schreiben der C-Genossenschaft vom 4. April 2011, das sich an die Genossenschafter richtete. Darin wurde mitgeteilt, die C-Genossenschaft müsse gestützt auf einen Entscheid des Bundesgerichts Verrechnungssteuer in Höhe von Fr. 474'386.- auf geldwerte Leistungen des Jahres 1999 bezahlen. Von der Gesamtschuld sei bis am 14. März 2011 Fr. 24'386.- bezahlt worden und die ESTV habe eine monatliche Ratenzahlung von jeweils Fr. 10'000.- bewilligt. Nach Art. 14 VStG müsse die Verrechnungssteuer abgewält werden. Das heisse, dass die C-Genossenschaft "von Dir die Verrechnungssteuer in Höhe von Fr. 234'732.- zurückfordern" müsse (wobei der Geldbetrag handschriftlich eingetragen war). Die Adressaten wurden weiter auf die Möglichkeit hingewiesen, einen Rückerstattungsantrag zu stellen. Unterzeichnet war das Schreiben durch den Pflichtigen selbst ("Präsident") und dessen Bruder ("Verwalter").

- Ein am 4. April 2011 von den Pflichtigen unterzeichnetes Beiblatt zum Wertschriften- und Guthabenverzeichnis als Beilage zur Steuererklärung "1999" betreffend "Werte mit Verrechnungssteuerabzug, deren Erträge um 35 % eidg. Verrechnungssteuer gekürzt wurden", wobei unter der genauen Bezeichnung der Vermögenswerte "C-Genossenschaft, D (geldwerte Leistung)", Bruttoertrag Fr. 234'732.-, eingetragen war.
- Das erwähnte Bundesgerichtsurteil vom 16. Dezember 2010.

bb) Im Einspracheverfahren liessen die Pflichtigen die Rückerstattung der Verrechnungssteuer in Höhe von "Fr. 82'156.20 (35% des Bruttoertrages der geldwerten Leistungen aus dem Jahre 1999 von Fr. 237'732.-)" beantragen. Offenbar nach Rücksprache mit dem Steuerkommissär reichten sie zudem erneut eine Kopie des oben erwähnten unpersönlichen Schreibens der C-Genossenschaft vom 4. April 2011 ein, diesmal aber mit dem handschriftlichen Eintrag eines Geldbetrags von Fr. 82'156.20 sowie dem ebenfalls handschriftlichen Vermerk [... Vorname des Pflichtigen] im Adressfeld. Das kantonale Steueramt erwog im Einspracheentscheid, aufgrund der Schilderungen des Vertreters und einer Kontrolle der Revisionsunterlagen 2001 der C-Genossenschaft sei anzunehmen, dass der Betrag des nachgereichten "Beleges" dem korrekten Anteil der Pflichtigen entspreche.

cc) Mit der Beschwerdeschrift reichten die Pflichtigen ein Schreiben der ESTV vom 6. Januar 2011 ein, womit die C-Genossenschaft zur Zahlung eines Verrechnungssteuerbetrags in Höhe von Fr. 474'386.- bis zum 7. Februar 2011 aufgefordert wurde.

d) Die dem Pflichtigen zugeflossenen geldwerten Leistungen im Gesamtbetrag von Fr. 234'732.- sind nach der Aktenlage nicht gekürzt worden. Die C-Genossenschaft hat den darauf geschuldeten Verrechnungssteuerbetrag nicht abgezogen. Nun besteht zwar aufgrund von Art. 14 Abs. 1 VStG eine gesetzliche Verpflichtung des verrechnungssteuerpflichtigen Leistungsschuldners, die Verrechnungssteuer auf den tatsächlichen Empfänger der Leistung zu überwälzen. Die Überwälzung ist sodann nicht ins Belieben des Steuerpflichtigen gestellt, sondern er ist dazu unter Strafdrohung (vgl. Art. 63 VStG), d.h. im Sinn einer zwingenden öffentlich-rechtlichen Verpflichtung, ausnahmslos gehalten (BGE 136 II 525 E. 3.3.1). Diese gesetzliche Überwälzungspflicht des Leistungsschuldners führt allerdings nicht bereits dazu, dass

der Leistungsempfänger ohne Weiteres einen Rückerstattungsanspruch geltend machen könnte. Ein Verzicht auf die Überwälzung ist nämlich durchaus möglich. Der nicht überwälzte Steuerbetrag würde dann allerdings als zusätzliche steuerbare Leistung gedeutet und hätte die sogenannte Aufrechnung der steuerbaren Leistung "ins Hundert" zur Folge. Diese Aufrechnung bildet ebenfalls ein Überwälzungsinstrument (vgl. Reich, Art. 14 N 17 und 20 VStG). Vorausgesetzt ist daher in jedem Fall, dass der Verrechnungssteuerbetrag beim Leistungsempfänger entweder abgezogen oder durch diesen nachträglich bezahlt wurde. Die rechtskundig vertretenen Pflichtigen haben zu keinem Zeitpunkt den Abzug bzw. eine tatsächlich erfolgte Zahlung des geltend gemachten Verrechnungssteuerbetrags behauptet oder gar belegt. Damit fehlt es aber an der grundlegendsten Voraussetzung für die Geltendmachung eines Rückerstattungsanspruchs im Sinn von Art. 21 Abs. 1 VStG. Bereits aus diesem Grund ist die Beschwerde abzuweisen.

e) Selbst wenn aber die Pflichtigen den strittigen Verrechnungssteuerbetrag entrichtet hätten, bliebe ihre Beschwerde erfolglos, wie im Folgenden auszuführen ist.

3. a) Wer mit der Verrechnungssteuer belastete Einkünfte oder Vermögen, woraus solche Einkünfte fließen, entgegen gesetzlicher Vorschrift der zuständigen Steuerbehörde nicht angibt, verliert den Anspruch auf Rückerstattung der von diesen Einkünften abgezogenen Verrechnungssteuer (Art. 23 VStG).

b) Nach bundesgerichtlicher Rechtsprechung zu Art. 23 VStG verliert derjenige Steuerpflichtige den Rückerstattungsanspruch, der die massgeblichen Einkünfte und Vermögen nicht in der nächsten Steuererklärung deklariert oder die Selbstdeklaration nicht wenigstens so frühzeitig mit korrekten Angaben ergänzt, dass sie noch vor der Rechtskraft der Veranlagung berücksichtigt werden können (BGE 113 Ib 128 E. 2b). Das Bundesgericht hat aus den Gesetzesmaterialien zu Art. 23 VStG abgeleitet, dass zwar nicht ausschliesslich, aber doch in erster Linie der vorsätzlich Handelnde von der Bestimmung getroffen werden sollte. Der Sinn der Bestimmung – so das Bundesgericht weiter – liege nach ihrem Wortlaut nicht primär in der "Bestrafung" der Steuerpflichtigen, die ihrer Deklarationspflicht überhaupt nicht, nur unvollständig oder nicht rechtzeitig nachkommen würden, sondern es sollten vielmehr diejenigen den Rückerstattungsanspruch verlieren, die den Behörden Vermögenserträge und die Vermögen, aus denen sie fließen, nicht zur Kenntnis brächten. Dies ergebe sich auch

aus einem der Hauptzwecke der Steuer, der darin liege, die Steuerhinterziehung durch im Inland domizilierte Pflichtige einzudämmen. Beim vom Gesetz gewählten System der Quellenbesteuerung könne nun aber auch derjenige der Verrechnungssteuer verlustig gehen, der ohne Hinterziehungsabsicht ihm obliegende Pflichten bei der Veranlagung der ordentlichen Steuern missachte, so namentlich, wer keine Steuererklärung abgebe oder seine Einkünfte bloss zum Teil deklariere. Diese Auswirkung sei – da der Nachweis der Hinterziehung in der Regel ohnehin nicht leicht zu erbringen sei – aus Gründen der Praktikabilität in Kauf zu nehmen, obschon damit über den primären Zweck der Verrechnungssteuer hinaus auch Personen getroffen würden, die ihren Mitwirkungspflichten nicht vorsätzlich, sondern aus blosser Nachlässigkeit oder Unbeholfenheit nicht nachgekommen seien, bei denen also keinerlei Verheimlichungsabsicht bestünde. In solchen Fällen erscheine aber die Verwirkung des Rückerstattungsanspruchs nur gerechtfertigt, wenn die Veranlagungsbehörde die mutmasslichen Einkommensbestandteile weder aus früheren Steuererklärungen noch aus anderen ihr bekannten Umständen zu ermitteln vermöge. Andernfalls würde der Zweck der Verrechnungssteuer, der in erster Linie in der Sicherung der Fiskaleinnahmen der öffentlichen Gemeinwesen liege, in unzulässiger Weise ausgedehnt. Seien die verrechnungssteuerbelasteten Einkommen und entsprechenden Vermögen der Behörde bekannt, so bedürfe es zu deren Veranlagung keiner weiterer Sicherungsmassnahmen (BGE 113 Ib 128 E. 2d und e)

c) In einem neueren Entscheid relativierte das Bundesgericht allerdings diese Rechtsprechung, indem es befand, es komme (für die Einhaltung der Deklarationspflicht) 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. Im konkreten Fall hatte die Steuerpflichtige einerseits Partizipationsscheine aus dem Bankdepot und andererseits eine Vermögensvermehrung deklariert, was die Steuerbehörde nicht bereits zu Nachforschungen verpflichtete, da es sich auch um steuerfreie Vorgänge hätte handeln können (BGr, 13. Dezember 2004, 2A.300/2004, E. 3.4, [www.bger.ch](http://www.bger.ch)).

d) In der Lehre wird die Auffassung vertreten, das Nichtdeklarieren müsse schuldhaft begangen worden sein, was sich einerseits aus den Materialien und andererseits aus dem Defraudantenstatus der Verrechnungssteuer ergebe. Es erscheine als untragbar, eine pönale Folge zu statuieren, wenn eine Deklaration schuldlos nicht erfolgt sei. Auch wenn der Gesetzgeber nirgends von einer Strafe spreche, so müsse

doch die Verwirkung des Rückerstattungsanspruchs in seiner Konsequenz als solche beurteilt werden (Bernhard Zwahlen, Art. 23 N 5 VStG). Das Bundesgericht hat die Frage des Verschuldens letztlich offen gelassen, jedoch stets betont, blosser Fahrlässigkeit habe es schon immer als ausreichend angesehen (vgl. BGr, 16. Dezember 2010, 2C\_438/2010, E. 2.4, [www.bger.ch](http://www.bger.ch), mit Hinweisen).

4. Soweit hier relevant, flossen dem Pflichtigen geldwerte Leistungen der C-Genossenschaft in Höhe von Fr. 234'732.- zu.

a) Im Umfang von Fr. 144'732.- hatte die C-Genossenschaft dem Pflichtigen eine Ausbildung [...] finanziert. Unbestrittenermassen deklarierte der Pflichtige diesen Betrag nicht bis zur rechtskräftigen Veranlagung der Steuerperiode 1999. Vielmehr sei er davon ausgegangen bzw. habe "gehofft", dass er diese Finanzierung nicht zurückbezahlen habe. Dies, obwohl eine solche Finanzierung durch die C-Genossenschaft dem Genossenschaftszweck offensichtlich widersprach [...]. Die Nichtdeklaration dieses Betrags gegenüber den Steuerbehörden zieht ohne Weiteres die Verwirkung gemäss Art. 23 VStG nach sich.

b) Im Weiteren handelt es sich um einen Betrag von Fr. 90'000.-, den die C-Genossenschaft dem Pflichtigen als Darlehen gewährte und auf deren Rückzahlung sie in der Folge letztlich verzichtete.

aa) Gemäss Beschwerdeschrift wies der Pflichtige die Darlehensschuld von Fr. 90'000.- in den Steuererklärungen der Jahre 1999, 2000, 2001 und 2002 jeweils aus. Diverse Forderungen gegenüber einzelnen Genossenschaffern seien Ende 1999 "nicht direkt abgeschrieben", sondern es seien diverse Rückstellungen gebildet worden, weil für das Einbringen der Forderungen "lediglich eine gewisse Unsicherheit" bestanden habe und mit dem "buchhalterischen Vorgehen eigentlich auch nur eine Steueroptimierung bezweckt" worden sei. Ein Erlass der Schulden sei zu diesem Zeitpunkt "in keiner Weise beabsichtigt" gewesen. Den Schuldnern der Familien F und G und somit auch dem Pflichtigen sei nach Bildung der Rückstellungen auf den Forderungen von der C-Genossenschaft nie explizit mitgeteilt worden, dass die Forderungen erloschen bzw. erlassen worden seien. Es sei auch nie ein solcher Beschluss vom Vorstand der C-Genossenschaft gefasst, protokolliert oder mitgeteilt worden. Weiter führen die Pflichtigen aus, sie hätten zum Zeitpunkt der Ausarbeitung der Steuererklä-

rung 1999 im Jahr 2000 gar keine Kenntnis davon, dass ihnen die C-Genossenschaft eine geldwerte Leistung im Jahr 1999 habe zukommen lassen. Dies sei nicht einmal den Vorstandsmitgliedern bewusst gewesen, "ansonsten hätten diese kaum in der Steuererklärung jeweils noch die Darlehensschuld gegenüber der C-Genossenschaft während mehrerer Jahre deklariert". Nur das Vorgehen des Steuerrevisors, welches von der C-Genossenschaft "in Unkenntnis der daraus folgenden möglichen steuerlichen Konsequenzen, letztlich gutgeheissen" worden sei, habe dazu geführt, dass die Darlehensschulden der diversen Genossenschafter letztlich nicht mehr geschuldet worden seien, obwohl die C-Genossenschaft diese "rechtlich und formell eigentlich nie erlassen" habe.

bb) Diese Darstellung der Pflichtigen überzeugt nicht. Zum Einen gibt es Ungereimtheiten in Bezug auf den als Darlehensschuld deklarierten Betrag. Die Steuerakten 2000 und 1999 sind zwar aufgrund der abgelaufenen Aufbewahrungsfrist nicht mehr vorhanden. Der Pflichtige deklarierte aber in den Steuererklärungen 2001, 2002 und 2003 ein Darlehen der C-Genossenschaft von Fr. 84'000.- und nicht von Fr. 90'000.- (siehe Schuldenverzeichnisse). Bezeichnenderweise wurde erst in der am 23. Juni 2004 unterzeichneten Steuererklärung 2003 im Schuldenverzeichnis beim C-Darlehen ein Vorbehalt angefügt, also nachdem das Nach- und Strafsteuerverfahren bereits eröffnet worden war (mit Schreiben vom 18. August 2003), nicht jedoch bereits in der am 24. April 2003 unterzeichneten Steuererklärung 2002. Auch dieser Umstand würde zur Verweigerung der Rückerstattung der Verrechnungssteuer führen (vgl. BGR, 4. Dezember 1996 = Praxis der Bundessteuern, II. Teil, Stempelabgaben, Verrechnungssteuer, Bd. 2, Art. 23 VStG Rz 55; Zwahlen, Art. 23 N 3 VStG).

cc) Zum Anderen ist es schlicht unglaubhaft, dass der Pflichtige bis zum Eintritt der Rechtskraft der Veranlagung 1999 nichts vom Erlass der entsprechenden Forderung gewusst haben will:

aaa) Nach Angaben des Pflichtigen war für die Gewährung von Darlehen der Vorstand zuständig. Darlehen wurden nur an Genossenschafter gegeben. Die Amortisation sei so geregelt worden, dass "nach Möglichkeit" zurückbezahlt wurde. Dem Pflichtigen musste es somit schon bei Gewährung des Darlehens bewusst gewesen sein, dass eine Rückzahlung des Darlehens letztlich nicht zwingend war. Eine Verzinsung des Darlehens wird zudem nur bis 1999 behauptet bzw. belegt. Seit [...] 1999 war der Pflichtige gemäss Handelsregister-Auszug im Vorstand der C-Genossenschaft

(und nicht erst seit 2001 wie im Nachsteuerverfahren behauptet). Gemäss steuerlichem Revisionsbericht wurden die auf diversen Forderungen (u.a. auf der Darlehensforderung gegenüber dem Pflichtigen) gebildeten Rückstellungen vor Eröffnung des neuen Geschäftsjahres per 1.1.2000 mit den Debitoren verrechnet, und vom Steuerrevisor als definitive Ausbuchung der Forderungen per 31.12.1999 betrachtet, sodass es sich bereits buchhalterisch nicht mehr um Rückstellungen handelte. Nach einem Schreiben der damaligen Treuhand-Gesellschaft vom 18. November 2003 wurden zwar die Abschlussbuchungen für die Geschäftsjahre 1999 und 2000 erst in der Zeitspanne vom 18. März 2000 bis am 4. Mai 2000 respektive vom 28. August 2001 und dem 11. September 2001 ausgeführt. Diese Vorgänge mussten dem Pflichtigen als Vorstandsmitglied aber bereits vor Eintritt der Rechtskraft der Veranlagung 1999 bekannt gewesen sein. Aufgrund seiner Tätigkeit als Verwaltungsrats-Präsident der H AG [...] ist zudem davon auszugehen, dass er über die erforderliche Sachkunde verfügte. Demnach berufen sich die Pflichtigen vergeblich darauf, den Schuldnern der Familien F und G und somit auch dem Pflichtigen sei nach Bildung der Rückstellungen auf den Forderungen von der C-Genossenschaft nie explizit mitgeteilt worden, dass die Forderungen erloschen bzw. erlassen worden seien.

bbb) Darüber hinaus ist zu berücksichtigen, dass der Pflichtige nicht erst als Vorstandsmitglied, sondern lange zuvor in die geschäftlichen Belange der C-Genossenschaft involviert war: Diese hatte in den 80er-Jahren einen schlossähnlichen Hotelbetrieb in J erworben. An der Liegenschaft war die C-Genossenschaft aber nur zu 1/6 beteiligt und die restlichen 5/6 gehörten hälftig dem Pflichtigen einerseits und einem seiner Brüder andererseits. Da die Liegenschaft vollständig mit Mitteln der C-Genossenschaft gekauft und bei dieser bilanziert wurde, betrachtete der Bücherrevisor die C-Genossenschaft als Eigentümerin. Auch aus diesem Umstand ist der Schluss zu ziehen, dass der Pflichtige Einblick in die Buchhaltung der C-Genossenschaft hatte, und zwar schon lange vor 1999.

ccc) Schliesslich deutet ein weiteres Indiz darauf hin, dass der Pflichtige als Vorstandsmitglied vor der rechtskräftigen Veranlagung der Steuerperiode 1999 über die finanziellen Verhältnisse der C-Genossenschaft und die buchhalterischen Vorgänge Bescheid wusste: In einem Schreiben vom 15. Dezember 1999 an einen Bruder des Pflichtigen (den damaligen Präsidenten) hielt die Bank K fest, anlässlich einer Besprechung vom 7. Dezember 1999 seien sie grundsätzlich übereingekommen, dass der benötigte Mittelbedarf zur Abdeckung der Hypothekarzins- sowie Amortisationsaus-

stände hauptsächlich aus der Desinvestition des Landsitzes in J generiert werden müsse. Unter Einhaltung resp. Erfüllung von nachfolgend aufgezählten Bedingungen und Auflagen sei die Bank K einstweilen bereit, die bestehenden Kreditengagements bis zum Eingang der Mittel aus dem Liegenschaftenverkauf aufrechtzuerhalten: u.a. forcierte Desinvestition des Landsitzes in J und "beschleunigte Rückführung der an die Genossenschafter resp. nahestehenden Personen gewährten Darlehen". Weitere Bedingung stellte die "Zustimmung sämtlicher Mitglieder des Vorstandes der C-Genossenschaft zur vorerwähnten Grundsatzstrategie" dar. Die Bank K verlangte schliesslich zum Zeichen des Einverständnisses ein vom Vorstand unterzeichnetes Briefdoppel. Es ist davon auszugehen, dass der Pflichtige als Vorstandsmitglied zumindest wusste, dass auch das ihm gewährte Darlehen nicht weiterbestehen konnte. Weder geht aus den Akten hervor noch wird behauptet, dass der Pflichtige das Darlehen in der Folge zurückbezahlt hätte.

dd) Ob der Pflichtige das ihm erlassene Darlehen den Steuerbehörden gegenüber absichtlich nicht bei der allgemeinen Einkommens- oder Vermögenssteuer deklarierte (vgl. BGE 136 II 525 E. 3.3.1, mit Hinweisen), kann letztlich offen bleiben, denn zumindest erfolgte die Nichtdeklaration aus Nachlässigkeit, was nach bundesgerichtlicher Rechtsprechung genügt, um die Verwirkungsfolge gemäss Art. 23 VStG eintreten zu lassen (vgl. insbesondere BGr, 13. Dezember 2004, 2A.300/2004, E. 4.3 f., [www.bger.ch](http://www.bger.ch)). Die C-Genossenschaft und somit auch der Pflichtige als deren Vorstandsmitglied ab [...] 1999 hat sich übrigens allfällige Versäumnisse des damaligen Steuerberatungsunternehmens anrechnen zu lassen (BGr, 16. Dezember 2010, 2C\_438/2010, E. 3.2).

e) Schliesslich bringen die Pflichtigen vergeblich vor, die vom Bundesgericht beurteilten Fälle zu Art. 23 VStG liessen sich "in keiner Weise" mit dem vorliegenden vergleichen, da bei jenen immer Sachverhalte zu beurteilen gewesen seien, bei denen "eine ausgesprochene Nähe des Aktionärs zur Gesellschaft" bestanden habe. Beim Pflichtigen ist die Nähe zur C-Genossenschaft deutlich [...].

f) Aus dem Umstand, dass den Pflichtigen im Strafsteuerverfahren mangels Verschuldens keine Busse auferlegt wurde, können diese entgegen ihrer Auffassung für die hier zu beurteilende Angelegenheit ferner nichts zu ihren Gunsten ableiten. Insbesondere ist aus dem vorliegend im Bussenverfahren verneinten Verschulden nicht

abzuleiten, die Verletzung der Deklarationspflicht gemäss Art. 23 VStG sei ohne Verschulden im Sinn der Rechtsprechung erfolgt.

4. a) Zusammenfassend ist die Beschwerde vollumfänglich abzuweisen, da kein Rückerstattungsanspruch im Sinn von Art. 23 VStG besteht, wenn – wie hier – die Verrechnungssteuer weder vom strittigen Betrag abgezogen noch nachträglich bezahlt wurde. Selbst wenn ein Rückerstattungsanspruch grundsätzlich bejaht würde, so wäre die Beschwerde ebenfalls abzuweisen, da dieser Anspruch mangels Erfüllens der Deklarationspflicht im Sinn von Art. 23 VStG durch Verwirkung untergegangen wäre.

b) Bei diesem Ausgang des Verfahrens sind die Kosten den Pflichtigen je zur Hälfte aufzuerlegen und steht ihnen keine Parteientschädigung zu (§ 13 der Verordnung über die Rückerstattung der Verrechnungssteuer vom 17. Dezember 1997 i.V.m. §§ 151 Abs. 1 und 152 StG und § 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959).

Demgemäss erkennt die Kammer:

1. Die Beschwerde wird abgewiesen.

[...]