



## Entscheid

4. November 2019

Mitwirkend:

Abteilungspräsident Christian Mäder, Steuerrichterin Micheline Roth, Steuerrichter  
Alexander Widl und Gerichtsschreiber Hans Heinrich Knüsli

In Sachen

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

Nr. 1 vertreten durch Dr. C,  
Nr. 2 vertreten durch Nr. 1,

**Beschwerdeführer,**

gegen

**Schweizerische Eidgenossenschaft,**

vertreten durch das kant. Steueramt,  
Division Konsum,  
Bändliweg 21, Postfach, 8090 Zürich,

**Beschwerdegegnerin,**

betreffend

**Verrechnungssteuer (Fälligkeit 2014)**

hat sich ergeben:

A. A und B (nachfolgend die Beschwerdeführer) reichten die Steuerklärung 2014 am 9. Dezember 2015 ein. Sie deklarierten im Wertschriften- und Guthabenverzeichnis Vermögenswerte von insgesamt Fr. 2'249'081.- und daraus fliessende Erträge von Fr. 13'774.-. Den Rückerstattungsanspruch der Verrechnungssteuer bezifferten sie auf Fr. 2'253.30.-.

Auf Zeile Nr. 2 (Position Nr. 2300-002) waren 68 Namenaktien (von insgesamt 100; recte wohl 70 Aktien) der Firma D AG mit damaligem Sitz in E/TG aufgeführt. Das Kästchen in der Kolonne "Steuerwert am 31.12.2014" enthielt den Wert von Fr. 680'000.-. Dagegen fehlte in der Kolonne "Bruttoertrag 2014" der im Jahr 2014 fällig gewordene Dividendenertrag in Höhe von Fr. 245'000.-. Die Pflichtigen hatten ins entsprechende Feld eine Null eingetragen.

Der Sachbearbeiter, der das Wertschriftenverzeichnis überprüfte, und der Steuerkommissär erliessen am 28. Februar 2017 einen Einschätzungsvorschlag und schlugen u.a. vor, den Wertschriftenertrag für 70 Aktien der D AG auf Fr. 245'000.- festzusetzen. Weiter teilten sie unter Hinweis auf die in der damaligen Fassung von Art. 23 des Bundesgesetzes über die Verrechnungssteuer vom 13. Oktober 1965 (VStG) statuierte Verwirkungsfolge und auf das Kreisschreiben Nr. 40 der eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) vom 11. März 2014 (nachfolgend KS Nr. 40) mit, dass der Anspruch auf Rückerstattung der Verrechnungssteuer bezüglich dieser Dividende in Höhe von Fr. 85'750.- zufolge nicht ordnungsgemässer spontaner Deklaration zu verweigern sei. Der Einschätzungsvorschlag sah weitere Korrekturen vor, die im vorliegenden Verfahren indessen keine Rolle mehr spielen. Die Beschwerdeführer erhoben am 27. April 2017 Einwendungen gegen die vom kantonalen Steueramt ins Auge gefassten Änderungen.

Mit Einschätzungsentscheid für die Staats- und Gemeindesteuern 2014 vom 21. Februar 2018 korrigierte das kantonale Steueramt – neben weiteren Änderungen – das ursprünglich eingereichte Wertschriftenverzeichnis 2014 um die erwähnte Dividende. Die Einschätzung lautete auf ein steuerbares Einkommen von Fr. 321'100.- (davon Fr. 245'000.- Ertrag aus qualifizierten Beteiligungen) und ein satzbestimmendes Einkommen von Fr. 402'700.-. Das steuerbare Vermögen betrug Fr. 1'738'000.- (satzbe-

stimmend Fr. 2'265'000.-). Den Rückerstattungsanspruch der Verrechnungssteuer für das Fälligkeitsjahr 2014 setzte das kantonale Steueramt auf Fr. 2'253.30 fest. Dabei verweigerte es wie bereits angekündigt die Gutschrift der auf den beiden genannten Dividenden erhobenen Verrechnungssteuer von Fr. 85'750.-.

B. Eine gegen den Einschätzungsentscheid erhobene Einsprache hiess das kantonale Steueramt am 7. August 2018 teilweise gut. Den Rückerstattungsanspruch der Verrechnungssteuer belies es hingegen entgegen dem Antrag der Beschwerdeführer unverändert bei Fr. 2'253.30.

C. Mit Rekurs (recte Beschwerde) vom 23. August 2018 beantragten die Beschwerdeführer erneut die Rückerstattung der auf der Dividende der D AG erhobenen Verrechnungssteuer von Fr. 85'750.-.

Die Beschwerdeführer leisteten den ihnen am 28. August 2018 auferlegten Kostenvorschuss fristgerecht.

Mit Beschwerdeantwort vom 8. Oktober 2018 schloss das kantonale Steueramt auf Abweisung der Beschwerde. Die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) liess sich nicht vernehmen.

Der Abteilungspräsident untersuchte in der Folge mittels Auflage vom 19. Juni 2019, ob und wann die D AG ihre Verrechnungssteuerschuld betreffend die strittige im Jahr 2014 fällig gewordene Dividende ordnungsgemäss der ESTV überwiesen hatte.

Die Beschwerdeführer nahmen zu dieser Frage mit Eingabe vom 30. Juli 2019 Stellung und reichten verschiedene Unterlagen ein. Das kantonale Steueramt äusserte sich hierzu am 27. August 2019 und nahm insbesondere auf die per 1. Januar 2019 in Kraft getretene Änderung von Art. 23 VStG Bezug.

Eine weitere Stellungnahme der Beschwerdeführer ging am 25. September 2019 ein.

Auf die Parteivorbringen wird – soweit rechtserheblich – in den nachfolgenden Erwägungen eingegangen.

Die Kammer zieht in Erwägung:

1. Nach Ablauf der Referendumsfrist am 17. Januar 2019 ist die Änderung des VStG vom 28. September 2018 rückwirkend auf den 1. Januar 2019 in Kraft getreten. Im Rahmen dieser Änderung wurde unter anderem Art. 23 Abs. 2 VStG in das Gesetz eingefügt. Nach dem Wortlaut dieser Bestimmung führt die gesetzeswidrige Nichtdeklaration von verrechnungssteuerbelasteten Einkünften oder Vermögen, woraus solche Einkünfte fliessen, entgegen Art. 23 Abs. 1 VStG nicht zur Verwirkung des Rückerstattungsanspruchs, wenn die Nichtdeklaration fahrlässig erfolgte und die betreffenden Einkünfte oder Vermögen nachträglich angegeben werden oder von der Steuerbehörde aus eigener Feststellung zu den Einkünften oder Vermögen hinzugerechnet werden. Die Bestimmung findet nach Art. 70d VStG Anwendung auf Ansprüche auf Rückerstattung der Verrechnungssteuer, die seit dem 1. Januar 2014 entstanden sind und über die am 1. Januar 2019 noch nicht rechtskräftig entschieden worden ist. Nur wer demnach den betreffenden Ertrag vorsätzlich nicht in der Steuererklärung angibt oder mit entsprechendem Vorsatz gar keine Steuererklärung abgibt, verwirkt bereits durch die Nichtdeklaration seinen Rückerstattungsanspruch (vgl. BGr, 16. August 2019, 2C\_224/2017 mit weiteren Hinweisen, a.z.F.). Da die Verrechnungssteuer im inländischen Verhältnis die Sicherung der direkten Steuern der Kantone und die Eindämmung der Steuerhinterziehung bezweckt, ist derselbe Vorsatzbegriff anzuwenden wie bei der Hinterziehung dieser Steuer und somit auf die strafrechtliche Definition zurückzugreifen. Danach handelt vorsätzlich, wer eine Tat mit Wissen und Willen ausführt, wobei es genügt, wenn er die Verwirklichung der Tat für möglich hält und in Kauf nimmt (so genannter Eventualvorsatz). Bei fahrlässiger oder unverschuldeter Nichtdeklaration ist die Rückerstattung der Verrechnungssteuer hingegen erst dann durch Art. 23 Abs. 2 i.V.m. Abs. 1 VStG ausgeschlossen, wenn hinsichtlich der fraglichen Betreffnisse kein Veranlagungs-, Revisions- oder Nachsteuerverfahren mehr hängig ist – und auch nicht mehr eingeleitet werden kann – und sie deshalb endgültig nicht mehr mit der Einkommens- und der Vermögenssteuer belastet werden können.

2. Die D AG meldete der ESTV (u.a.) die Ausschüttung der strittigen, am 26. Februar 2014 fällig gewordenen Dividende in Höhe von Fr. 245'000.- ordnungsgemäss mittels Formular 103. Aufgrund der Unterschriften steht fest, dass als Vertreter der Gesellschaft der Beschwerdeführer selber in seiner damaligen Funktion als einzelzeichnungsberechtigter Präsident des Verwaltungsrats auftrat. Die D AG beglich ihre Verrechnungssteuerschuld aus dieser Auszahlung i.S.v. Art. 11 Abs. 1 lit. a VStG am 31. März bzw. 30. September 2014 mittels zwei Banküberweisungen auf das Konto der ESTV.

Die Beschwerdeführer vergassen wie bereits erwähnt, diesen Dividendenertrag zu deklarieren, als sie über ein Jahr später das Wertschriftenverzeichnis 2014 ausfüllten und am 8. Dezember 2015 unterschrieben. Entgegen der Auffassung des kantonalen Steueramts musste es sich dabei um ein Versehen gehandelt haben. Der Beschwerdeführer hatte die Dividende persönlich als Vertreter der D AG den Steuerbehörden gemeldet. Eine Falschdeklaration musste aus seiner Sicht somit unweigerlich über kurz oder lang auffliegen und zu unangenehmen Folgen führen (z.B. Eröffnung eines Nach- und Strafsteuerverfahrens, unangenehme Nachfragen bzw. Umtriebe im offenen Verfahren, Höhereinschätzung, Verwirkung des Verrechnungssteueranspruchs), welche kein vernünftiger Mensch sehenden Auges in Kauf nehmen würde.

Die Beschwerdeführer hätten als vernünftig denkende Menschen ihren Fehler, hätten sie ihn bemerkt oder auch nur in Kauf genommen, aus einem weiteren Grund sofort korrigiert: Wäre die Einschätzung bzw. Veranlagung für die Steuerperiode 2014 trotz fehlender Dividende rechtskräftig geworden, hätte sich zwar eine Verkürzung des reinen Steuerbetrags (direkte Bundessteuer und Staats- und Gemeindesteuern) von rund Fr. 50'000.- eingestellt (vgl. die Steuerberechnungen mit und ohne die fragliche Dividende). Diesem (vermeintlichen) Vorteil stand indessen das durch die ESTV bereits definitiv vereinnahmte, um rund Fr. 35'000.- höhere Verrechnungssteuerbetreffnis von Fr. 85'750.- gegenüber, dessen Rückerstattung ausgeschlossen gewesen wäre. Es verbietet sich die Annahme, dass die Beschwerdeführer mit Wissen und ohne Aussicht auf irgendeinen Vorteil einen Fehler in Kauf nahmen, der zu einer direkten finanziellen Einbusse in Höhe von mehreren zehntausend Franken geführt hätte. Von Eventualvorsatz oder gar direktem Vorsatz kann unter diesen Umständen keine Rede sein.

Gerade bei sehr hohen Verrechnungssteuerbeträgen, welche betragsmässig grösser sind als der Vorteil einer allfälligen Steuerverkürzung, kann ein bewusstes Handeln der Steuerpflichtigen in aller Regel von vornherein ausgeschlossen werden. Die gegenteilige Ansicht des kantonalen Steueramts ist nicht nachvollziehbar, denn im Normalfall nimmt niemand ohne Weiteres einen grossen finanziellen Schaden in Kauf, jedenfalls ohne irgendwelche Aussicht auf einen möglicherweise daraus resultierenden Vorteil.

Der in betraglicher Hinsicht unbestrittene Rückerstattungsanspruch ist vorliegend, weil die Nichtdeklaration der Dividende auf einem Versehen und damit auf blosser Fahrlässigkeit beruhte, entgegen dem Entscheid der Vorinstanz nicht verwirkt, was – unter Festsetzung des Rückerstattungsanspruchs für die Verrechnungssteuer, Fälligkeitsjahr 2014, auf (Fr. 2'253.30 + Fr. 85'750.- =) Fr. 88'003.30 – zur Gutheissung der Beschwerde führt.

3. Bei diesem Verfahrensausgang sind die Kosten des Beschwerdeverfahrens der Beschwerdegegnerin aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 i.V.m. § 13 der Verordnung über die Rückerstattung der Verrechnungssteuer vom 17. Dezember 1997 [VO VStG]). Zudem hat die Beschwerdegegnerin den Beschwerdeführern eine Parteientschädigung in angemessenen Betrag von Fr. 4'000.- (inkl. Mehrwertsteuer) zu entrichten (§ 152 StG i.V.m. § 17 Abs. 2 des Verwaltungsverfahrensgesetzes vom 24. Mai 1959/6. September 1987 sowie i.V.m. § 13 VStG).

Demgemäss erkennt die Kammer:

1. Die Beschwerde wird gutgeheissen. Der Rückerstattungsanspruch für die Verrechnungssteuer, Fälligkeitsjahr 2014, wird auf Fr. 88'003.30 festgesetzt.

[...]