



Willi Leutenegger  
Mitglied des Vorstands EXPERTsuisse, Sektion Basel dipl. Steuerexperte  
BDO AG Basel  
Mitglied von EXPERTsuisse und deren Sektionsvorstandes  
willi.leutenegger@bdo.eh

Korrigierte Praxis der Verrechnungssteuer

## Zurück auf den Weg der Tugend

Der Gesetzgeber hat per 1. Januar 2019 die rigide Praxis der Eidg. Steuerverwaltung bei der Rückerstattung der Verrechnungssteuer für die Fälle der versehentlichen Nichtdeklaration gelockert und damit die Verrechnungssteuer wieder ihrem ursprünglichen Zweck, nämlich der Sicherung der ordnungsgemässen Steuerdeklaration zugeführt, statt sie als Busseninstrument zu verwenden .

Die Verrechnungssteuer ist eine vom Bund erhobene Quellensteuer auf Auszahlungen von Dividenden, Zinsen, Lotteriegewinnen und bestimmten Versicherungsleistungen. Durch diesen Steuerabzug sollen die Steuerpflichtigen veranlasst werden, ihre Einkünfte unaufgefordert in ihren Steuererklärungen zu deklarieren, um dadurch in den Genuss der Rückerstattung der Quellensteuer zu gelangen. Bei Dividenden- und Zinszahlungen beträgt

Aufgrund von zwei 2011 und 2013 ergangenen Bundesgerichtsentscheiden sah sich die Eidg. Steuerverwaltung genötigt, die Praxis der Rückerstattung wesentlich zu verschärfen. Bis Ende 2018 konnten deshalb natürliche Personen mit Wohnsitz in der Schweiz die Verrechnungssteuer nicht mehr zurückfordern, wenn:

- die Deklaration der mit der Verrechnungssteuer belasteten Einkünfte gegenüber der Steuerbehörde erst nach Erhalt der Steuerveranlagung erfolgte oder
- die Deklaration solcher Einkünfte zwar vor Rechtskraft der Veranlagung erfolgte, aber nur aufgrund einer Anfrage, Anordnung oder sonstigen Intervention der Steuerbehörde.

Rein rechnerische Korrekturen von bereits deklarierten Erträgen durch die Steuerbehörde (Schreibfehler, Deklaration von Nettoerträgen, Bewertungsdifferenzen etc.) führten auch bis anhin nicht zu einer Verwirkung des Rückerstattungsanspruchs.

### **Grosszügiger bei Fahrlässigkeit**

Mit der am 1. Januar 2019 in Kraft getretenen Änderung des Verrechnungssteuergesetzes (Art. 23 Abs. 2) besteht neu der Anspruch auf Rückerstattung trotz unterlassener Deklaration, wenn die Nichtdeklaration fahrlässig erfolgte und das Veranlagungs-, Revisions- oder Nachsteuerverfahren noch nicht rechtskräftig abgeschlossen ist und die Einkünfte oder Vermögen durch die steuerpflichtige Person nachträglich angegeben werden oder von der Steuerbehörde aufgrund eigener Feststellungen hinzugerechnet werden.

Der Anspruch auf Rückerstattung unter den neuen Bestimmungen gilt für Ansprüche, welche seit dem 1. Januar 2014 entstanden sind. Voraussetzung ist jedoch, dass über den Anspruch noch kein rechtskräftiger Entscheid ergangen ist.

Der Umstand, dass die Aufrechnung durch die Steuerbehörde als Nachmeldung gilt, darf nicht als Anreiz verstanden werden, Vermögenswerte und Vermögenserträge nicht zu deklarieren. Damit eine Aufrechnung als Nichtdeklaration gilt und die Verrechnungssteuer zurückerstattet wird, muss sie fahrlässig begangen worden sein. Eine Nichtdeklaration ist aber grundsätzlich ein Indiz für eine Steuerhinterziehungsabsicht. Es ist somit an der steuerpflichtigen Person, darzulegen, dass sie lediglich fahrlässig begangen wurde und nicht in der Absicht, eine unrechtmässige Steuerersparnis zu erzielen. Damit Fahrlässigkeit gegeben ist, muss die Nichtdeklaration aus pflichtwidriger Unvorsichtigkeit erfolgen.

Ob Fahrlässigkeit gegeben ist, wird stark von den Umständen im Einzelfall abhängen. Wenn eine Aktionärin ausnahmsweise versehentlich eine Rechnung für ein privates Nachtessen oder für die Reparatur des Privatfahrzeugs ihres Ehemannes in der Buchhaltung ihrer Aktiengesellschaft verbucht und dies durch die Steuerbehörden anlässlich der Veranlagung der Aktiengesellschaft festgestellt bestehen. Wenn jedoch wiederholt solche Rechnungen in der Aktiengesellschaft verbucht werden, so dürfte Fahrlässigkeit nicht mehr gegeben sein, und die Rückerstattung dürfte verweigert werden.

Ist einmal die Steuer rechtskräftig veranlagt, berechtigt eine Nachmeldung nicht mehr zu einer Rückerstattung. Denn wer die Steuerveranlagung nicht prüft und somit die Nichtbesteuerung nicht feststellt, handelt nicht mehr fahrlässig, sondern nimmt eine unvollständige Veranlagung in Kauf und handelt somit eventualvorsätzlich.

### **Verrechnungssteuer kein Busseninstrument**

Grundsätzlich ist es positiv zu werten, dass der Gesetzgeber die rigide Praxis der Eidg. Steuerverwaltung zumindest für die Fälle der versehentlichen Nichtdeklaration gelockert hat und damit die Verrechnungssteuer wieder ihrem ursprünglichen Zweck, nämlich der Sicherung der ordnungsgemässen Steuerdeklaration, zugeführt hat, statt sie als Busseninstrument zu verwenden. Sofern die Leistungen bei der steuerpflichtigen Person besteuert werden, sollten diese nicht auch noch mit der Verrechnungssteuer belastet werden.

Diese Gesetzesanpassung vermag aber nicht alle stossenden Fälle zu beseitigen. Erfolgt zum Beispiel anlässlich einer Buchprüfung bei der Aktiengesellschaft eine Korrektur und ist der Aktionär oder die Aktionärin in diesem Zeitpunkt bereits definitiv veranlagt, so ist der Anspruch auf Verrechnungssteuerrückerstattung auch unter dem neuen, liberalen Gesetzeswortlaut verwirkt.

Die Steuerpflichtigen tun gut daran, weiterhin ihre Einkünfte und Vermögenswerte sorgfältig, ordnungsgemäss und vollständig zu deklarieren und sich nicht in vermeintlicher Sicherheit zu fühlen, jederzeit eine Nachdeklaration einreichen zu können. Auch sollten bei personenbezogenen Aktiengesellschaften die Aktionäre erst dann ihre private Steuerveranlagung in Rechtskraft erwachsen lassen, wenn ihre Aktiengesellschaft rechtskräftig veranlagt ist.