



Eingereichte Stellungnahmen im Rahmen des Vernehmlassungsverfahrens zum Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer (Verrechnungssteuergesetz; VStG)

1. Kantone (26)

- Zürich
- Bern
- Luzern
- Uri
- Schwyz
- Solothurn
- Obwalden
- Nidwalden
- Glarus
- Zug
- Freiburg
- Waadt
- Basel-Stadt
- Basel-Land
- Schaffhausen
- Appenzell Ausserrhoden
- Appenzell Innerrhoden
- St. Gallen
- Graubünden
- Wallis
- Neuenburg
- Genf
- Jura
- Tessin
- Thurgau
- Aargau

2. Politische Parteien (4)

- Christlichdemokratische Volkspartei der Schweiz CVP
- FDP.Die Liberalen
- Schweizerische Volkspartei SVP
- Sozialdemokratische Partei der Schweiz SPS

3. Gesamtschweizerische Dachverbände der Gemeinden, Städte und Berggebiete (1)

- Schweizerischer Städteverband

4. Gesamtschweizerische Dachverbände der Wirtschaft (4)

- economiesuisse
- Schweizerischer Gewerbeverband
- Schweizerische Bankiervereinigung
- Schweizerischer Gewerkschaftsbund

5. Finanzbehörden und Steuer-Organisationen (3)

- Konferenz der kantonalen Finanzdirektorinnen und Finanzdirektoren FDK
- Schweizerische Steuerkonferenz
- Städtische Steuerkonferenz Schweiz

6. Übrige Organisationen und Interessenten (5)

- Centre Patronal
- Fédération des Entreprises Romandes
- EXPERTsuisse
- Treuhand|Suisse
- Vereinigung Schweizerischer Privatbanken

7. Weitere nicht angeschriebene Vernehmlassungsteilnehmende (7)

- Chambre de commerce, d'industrie et des services de Genève
- Handelskammer beider Basel
- Zentralschweiz. Vereinigung dipl. Steuerexperten
- Vereinigung Schweizerischer Assetmanagement- und Vermögensverwaltungsbanken
- Holenstein, FGS Zürich AG von Ah & Partner AG
- Probst Partner AG, Winterthur
- Dr. Marcus Desax



Eidgenössisches Finanzdepartement
3003 Bern

27. September 2017 (RRBNr.891/2017)
**Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer
(Vernehmlassung)**

Sehr geehrter Herr Bundesrat

Wir beziehen uns auf Ihr Schreiben vom 28. Juni 2017, mit dem Sie uns den Entwurf zu einer Änderung des Bundesgesetzes über die Verrechnungssteuer (Verrechnungssteuergesetz, VStG; SR 642.21) einschliesslich des erläuternden Berichts zur Stellungnahme unterbreitet haben. Wir danken Ihnen für diese Gelegenheit und äussern uns wie folgt:

Grundsätzlich begrüssen wir, dass mit der Gesetzesänderung eine Rückkehr zur vor 2014 angewendeten Praxis erfolgt, wonach der Rückerstattungsanspruch nicht verwirkt, falls die betreffenden Einkünfte bloss aus Versehen bzw. infolge Fahrlässigkeit nicht spontan deklariert wurden. Allerdings weisen wir darauf hin, dass die vorgeschlagene Gesetzesänderung dazu führen könnte, dass sich die als Folge der bundesgerichtlichen Praxis verbesserte Deklaration von verrechnungssteuerbelasteten Vermögenserträgen wieder verschlechtern könnte.

Gemäss dem erläuternden Bericht (S. 3 und 11) würde die Verwirkung der Rückerstattung der Verrechnungssteuer nur bei Vorliegen eines Strafurteils wegen versuchter vorsätzlicher Steuerhinterziehung eintreten. Andernfalls wäre immer von Fahrlässigkeit auszugehen und die Verrechnungssteuer wäre zurückzuerstatten. Das Erfordernis eines Strafurteils ergibt sich aus dem Gesetzeswortlaut nicht. Es wäre auch nicht praktikabel, das Vorliegen eines Strafurteils abzuwarten, da dies zu jahrelangen Verzögerungen führen würde. Wäre ein Strafurteil Voraussetzung für die Verwirkung des Rückerstattungsanspruchs, würden die kantonalen Steuerbehörden wohl nur in krassen Einzelfällen eine versuchte vorsätzliche Steuerhinterziehung zur Anzeige bringen und die Rückerstattung deshalb auch in Fällen gewähren, in denen die Nichtdeklaration nicht auf Fahrlässigkeit zurückzuführen ist. Dabei ergäbe sich für den Kanton die Gefahr, dass er die zurückerstattete Verrechnungssteuer selber tragen müsste. Käme die ESTV im Rahmen ihrer Oberaufsicht nämlich zum Ergebnis, dass ein

Strafverfahren hätte durchgeführt müssen, könnte sie die Rückzahlung der Verrechnungssteuer an den Kanton um den entsprechenden Betrag kürzen. Diesen Betrag könnte der Kanton alsdann nur auf die steuerpflichtige Person überwälzen, wenn es möglich wäre, innerhalb von sechs Monaten ein Strafurteil zu erwirken (vgl. Art. 58 Abs. 1 VStG). Ein solcher Zeitrahmen ist unrealistisch. Faktisch würde damit die Verrechnungssteuer dem Kanton belastet.

Sachgerecht und praktikabel wäre es demgegenüber, wenn das kantonale Verrechnungssteueramt (Art. 52 VStG), das von Gesetzes wegen prüfen muss, ob die Voraussetzungen für die Rückerstattung der Verrechnungssteuer erfüllt sind, auch beurteilt, ob die verrechnungssteuerbelasteten Einkünfte vorsätzlich oder fahrlässig nicht angegeben worden sind.

Wir ersuchen Sie deshalb, in der Botschaft zum Bundesgesetz festzuhalten, dass die Beurteilung durch das kantonale Verrechnungssteueramt ausreicht.

Mit der vorgeschlagenen Übergangsbestimmung sind wir einverstanden. Abzulehnen wäre demgegenüber die Anwendung des neuen Rechts auf alle noch offenen Rückerstattungsanträge, da eine solche Rückwirkung zu rechtsungleichen Ergebnissen führen würde.

Genehmigen Sie, sehr geehrter Herr Bundesrat,
die Versicherung unserer ausgezeichneten Hochachtung.

Im Namen des Regierungsrates
Der Präsident:

Der stv. Staatsschreiber:



Postgasse 68
Postfach
3000 Bern 8
www.rr.be.ch
info.regierungsrat@sta.be.ch

Per Email (WORD und PDF) an:
vernehmlassungen@estv.admin.ch

18. Oktober 2017

RRB-Nr.: 1059/2017
Direktion: Finanzdirektion
Unser Zeichen
Ihr Zeichen
Klassifizierung: Nicht klassifiziert



**Vernehmlassung des Bundes.
Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer (Verrechnungssteuergesetz; VStG).
Stellungnahme des Kantons Bern**

Sehr geehrter Herr Bundesrat
Sehr geehrte Damen und Herren

Wir danken Ihnen für die Gelegenheit zur Stellungnahme.

Die Vorlage sieht vor, dass der Anspruch auf Rückerstattung der Verrechnungssteuer in gewissen Fällen auch bei Nachdeklarationen und Aufrechnungen erhalten bleibt. Vorausgesetzt wird dabei, dass die ursprüngliche Nichtdeklaration fahrlässig geschehen ist. Die vom Bundesgericht seit 2014 eingeführte Praxisverschärfung wird dadurch wieder aufgehoben.

Der Regierungsrat des Kantons Bern ist mit der vorgeschlagenen Rückkehr zur früheren Praxis einverstanden. Die als Strafe empfundene doppelte Steuerbelastung (verweigerte Rückerstattung der Verrechnungssteuer und gleichzeitige Erhebung der Einkommenssteuer) soll wieder auf die Fälle von absichtlicher Nichtdeklaration beschränkt werden. In diesen Fällen ist die Verwirkung des Rückerstattungsanspruchs weiterhin gerechtfertigt.

Bei den Fällen absichtlicher Nichtdeklaration handelt es sich gleichzeitig um den (vorsätzlichen) Versuch einer Steuerhinterziehung. Entgegen den Ausführungen im erläuternden Bericht darf es für die Verweigerung der Rückerstattung der Verrechnungssteuer jedoch nicht zwingend darauf ankommen, dass ein entsprechendes Strafurteil vorliegt. Die Beurteilung des

Rückerstattungsanspruchs obliegt gemäss Art. 52 des Verrechnungssteuergesetzes den kantonalen Veranlagungsbehörden, denen eine umfassende Prüfungs- und Untersuchungspflicht zukommt. Eine entsprechende verbindliche Vorgabe zuhanden der Veranlagungsbehörden ist deshalb nicht angezeigt. Dürfte die Rückerstattung tatsächlich nur in jenen Fällen verweigert werden, in denen ein Strafurteil vorliegt, müssten die entsprechenden Veranlagungsverfahren zukünftig regelmässig während der Dauer der Strafverfahren sistiert werden, was weder im Interesse der Steuerpflichtigen noch im Interesse der Steuerbehörden liegt.

Die im erläuternden Bericht vorgesehene Verknüpfung der Verwirkung des Rückerstattungsanspruchs mit dem Vorliegen eines Strafurteils ist deshalb abzulehnen. Wir beantragen, den Bericht entsprechend anzupassen.

Der Regierungsrat dankt Ihnen für die Berücksichtigung seiner Anliegen.

Freundliche Grüsse

Im Namen des Regierungsrates

Der Präsident

Der Staatsschreiber

Bernhard Pulver

Christoph Auer



Finanzdepartement

Bahnhofstrasse 19
6002 Luzern
Telefon 041 228 55 47
info.fd@lu.ch
www.lu.ch

Öffnungszeiten:
Montag - Freitag
08:00 - 11:45 und 13:30 - 17:00

Eidgenössisches Finanzdepartement

per E-Mail an (Word- und PFD-Version):
vernehmlassungen@estv.admin.ch

Luzern, 19. September 2017

Protokoll-Nr.: 991

Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer (Verrechnungssteuer-gesetz; VStG)

Sehr geehrte Damen und Herren

Mit Schreiben vom 28. Juni 2017 haben Sie die Kantonsregierungen zur Vernehmlassung zu eingangs erwähnter Vorlage eingeladen.

Im Namen und Auftrag des Regierungsrates teile ich Ihnen mit, dass der Kanton Luzern der geplanten Änderung des Bundesgesetzes über die Verrechnungssteuer im Grundsatz zustimmt. Wir begrüssen insbesondere die vermehrte Anwendung des Meldeverfahrens bei geldwerter Leistung und den damit verbundenen Wegfall einer unnötigen nachträglichen Erhebung der Verrechnungssteuer bei offenen Veranlagungen von natürlichen Personen.

Das Grundsatzproblem der Verrechnungssteuer bei geldwerten Leistungen bleibt aber auch mit der Änderung des Verrechnungssteuergesetzes weiterhin bestehen beziehungsweise ungelöst. Wir beantragen daher die Streichung des Wortes "fahrlässig" im Einleitungssatz des neuen Artikels 23 Absatz 2 VStG und die Aufnahme der Fahrlässigkeit in Artikel 23 Absatz 2b VStG am Schluss des Absatzes: "...oder Vermögen hinzugerechnet werden und die Deklaration fahrlässig unterblieb."

Schliesslich beantragen wir – analog zu den Ausführungen im Kreisschreiben Nr. 40 und analog dem kürzlich geänderten Meldeverfahren bei der Verrechnungssteuer – im Übergangsrecht eine Ausdehnung der nun geplanten Änderungen auf alle offenen Fälle.

Ich danke für die Möglichkeit zur Stellungnahme.

Freundliche Grüsse

Marcel Schwerzmann
Regierungsrat

Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer (Verrechnungssteuergesetz, VStG); Vernehmlassung

Sehr geehrter Herr Bundesrat Maurer
Sehr geehrte Damen und Herren

Sie haben uns mit Schreiben vom 29. Juni 2017 zur Vernehmlassung zum Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer (VStG; SR 642.21) eingeladen. Für die Möglichkeit der Stellungnahme danken wir Ihnen.

Ziel der Vorlage ist die Rückkehr zur «alten» Praxis, wonach der Rückerstattungsanspruch nicht verwirkt, wenn die Nichtdeklaration bloss aus Versehen bzw. infolge Fahrlässigkeit nicht spontan deklariert wurde. Neu werden lediglich die Voraussetzungen für die Verwirkung des Rückerstattungsanspruchs auf Gesetzesstufe geregelt bzw. präzisiert.

Der Regierungsrat begrüsst im Grundsatz die Vorlage bis auf die vorgeschlagene Übergangsbestimmung (Art. 70d VStG) und die Aussage im erläuternden Bericht, wonach der Rückerstattungsanspruch nur verwirkt, wenn ein entsprechendes Strafurteil wegen versuchter vorsätzlicher Steuerhinterziehung vorliegt.

1. Übergangsbestimmung - Artikel 70d VStG

Die Kantone haben die Veranlagung von zahlreichen Fällen, deren Verrechnungssteueransprüche aufgrund der unerwarteten Praxisänderung durch die Eidgenössische Steuerverwaltung vermeintlich verwirkt sind, zurückgestellt. Mit Nachdruck wird deshalb eine rasche Inkraftsetzung mit Rückwirkung gefordert. Zum einen ist die vorliegende Änderung der Verwaltungspraxis durchaus vergleichbar mit der Parlamentarische Initiative Gasche¹ zur «Klarstellung der langjährigen Praxis beim Meldeverfahren bei der Verrechnungsteuer», die nach Artikel 70c VStG ebenfalls eine Rückwirkung vorsieht. Zum anderen wird in Bezug auf die Zulässigkeit der Rückwirkung auf das Rechtsgutachten von Prof. Dr. iur. Georg Müller vom 8. Juni 2016² verwiesen, das im Auftrag der Kommission für Wirtschaft und Abgaben des Nationalrats erstellt wurde. Nach diesem Rechtsgutachten ist eine Rückwirkung auch bei der vorliegenden Gesetzesrevision zulässig, sofern sie ausdrücklich im Gesetz geregelt wird. Deshalb beantragt der Regierungsrat, Artikel 70c VStG wie folgt zu formulieren.

¹ Parlamentarische Initiative Gasche (13.479) zur Klarstellung der langjährigen Praxis beim Meldeverfahren bei der Verrechnungssteuer vom 13. Dezember 2013.

² Rechtsgutachten betreffend Zulässigkeit der Rückwirkung der neuen Regelung der Frist beim Meldeverfahren auf dem Gebiet der Verrechnungssteuer sowie betreffend «Strafcharakter» der Forderung eines Verzugszinses beim Verpassen der Meldefrist; Prof. Dr. iur. Georg Müller, 5018 Erlinsbach, 8. Juni 2016.

Antrag:

Artikel 23 Absatz 2 ist auch auf Sachverhalte anwendbar, die bereits vor Inkrafttreten der Änderungen vom xy. 20xy eingetreten sind, sofern sie versehentlich oder fahrlässig nicht oder falsch deklariert wurden und die Veranlagung noch nicht in Rechtskraft erwachsen ist.

2. Aussage im erläuternden Bericht (Strafurteil)

Problematisch erscheint die Aussage im erläuternden Bericht des Eidgenössischen Finanzdepartements (EFD) vom 28. Juni 2017, wonach eine Verwirkung des Rückerstattungsanspruchs nur noch dann eintritt, wenn ein entsprechendes Strafurteil wegen versuchter vorsätzlicher Steuerhinterziehung vorliegt.

Nach Artikel 52 Absatz 1 VStG ist in erster Linie die kantonale Veranlagungsbehörde für die Gewährung bzw. die Verweigerung des Rückerstattungsanspruchs der Verrechnungssteuer zuständig. Insofern steht die Interpretation des EFD im Widerspruch zur gesetzlichen Untersuchungspflicht der kantonalen Steuerbehörde. Wir vertreten die Auffassung, dass eine Beurteilung durch die kantonale Steuerbehörde nach Artikel 52 VStG ausreichend sein müsste und verweisen in diesem Zusammenhang auf die detailliertere Begründung der Stellungnahme der kantonalen Finanzdirektorinnen und Finanzdirektoren (FDK).

Antrag:

In der Botschaft zum Bundesgesetz ist klar zum Ausdruck zu bringen, dass die Beurteilung durch das kantonale Verrechnungssteueramt ausreichend ist.

Wir danken Ihnen für die Gelegenheit zur Stellungnahme und grüssen Sie freundlich.

Altdorf, 6. Oktober 2017

Im Namen des Regierungsrats
Der Landammann: Beat Jörg
Der Kanzleidirektor: Roman Balli

6431 Schwyz, Postfach 1260

elektronisch an:

vernehmlassungen@estv.admin.ch

Schwyz, 26. September 2017

Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer

Vernehmlassung

Sehr geehrter Herr Bundesrat

Sehr geehrte Damen und Herren

Mit Schreiben vom 28. Juni 2017 haben Sie die Kantonsregierungen eingeladen, bis 19. Oktober 2017 zur Vernehmlassung des Bundesgesetzes über die Verrechnungssteuer (Verrechnungssteuergesetz, VStG) Stellung zu nehmen. Mit der Vorlage soll der Anspruch auf Rückerstattung der Verrechnungssteuer wieder ausgedehnt werden, welcher durch die bundesgerichtliche Rechtsprechung und das darauf basierende Kreisschreiben Nr. 40 der Eidgenössischen Steuerverwaltung vom 11. März 2014 eingeschränkt worden ist.

Mit Schreiben vom 11. September 2017 hat die Schweizerische Steuerkonferenz (SSK) eine Stellungnahme zur Vernehmlassungsvorlage zuhanden des Vorstehers des Eidgenössischen Finanzdepartements erstattet. In Übereinstimmung mit dieser Stellungnahme kommt der Regierungsrat zum Schluss, dass der Vorlage grundsätzlich zuzustimmen ist. Die darin vorgeschlagenen Gesetzesänderungen zur erleichterten Geltendmachung des Rückerstattungsanspruchs sind zu begrüßen. Kritisch zu würdigen ist jedoch die im erläuternden Bericht ent-

haltene Aussage, dass die vorsätzliche Nichtdeklaration nur dann zu einer Verwirkung des Rückerstattungsanspruchs führe, wenn ein entsprechendes Strafurteil vorliege. Da die den Rückerstattungsanspruch wahrenden Handlungen während der Einsprachefrist und damit vor Eintritt der Rechtskraft der betreffenden Veranlagungsverfügung zu erfolgen haben, kann es sich dabei nur um eine Verurteilung wegen versuchter Steuerhinterziehung oder wegen Steuerbetrugs handeln. In beiden Fällen liegt somit die Beweislast im Hinblick auf den nicht leicht nachzuweisenden Vorsatz des Steuerpflichtigen und damit neu auch im Hinblick auf den Rückerstattungsanspruch auf Behördenseite. Im Weiteren ergeben sich höchst problematische Abhängigkeiten des kantonalen Verrechnungssteueramtes (kantonale Steuerbehörde) von den Strafverfolgungsbehörden bei der Beurteilung des Rückerstattungsanspruchs, worauf die SSK in ihrer Stellungnahme zu Recht hinweist. Dies kann zu unerwünschten Verzögerungen des Rückerstattungsverfahrens und auch zu unerwünschten Interessenkonflikten zwischen den Veranlagungs-, Verrechnungssteuer- und Strafverfolgungsbehörden führen. Diesbezüglich wird auf die Darlegungen der SSK in ihrer Stellungnahme (S. 2 f.) verwiesen.

Der Regierungsrat des Kantons Schwyz ist mit der Neuregelung der Geltendmachung des Rückerstattungsanspruchs bei der Verrechnungssteuer einverstanden, sofern die obigen Ausführungen Berücksichtigung finden.

Wir danken Ihnen für die Gelegenheit zur Stellungnahme und versichern Ihnen, sehr geehrter Herr Bundesrat, sehr geehrte Damen und Herren, unsere vorzügliche Hochachtung.

Im Namen des Regierungsrates:



Othmar Reichmuth, Landammann

Dr. Mathias E. Brun, Staatschreiber

Kopie z. K. an:

- die Schwyzer Mitglieder der Bundesversammlung.

Regierungsrat

*Rathaus / Barfüssergasse 24
4509 Solothurn
www.so.ch*

Eidgenössisches Finanzdepartement
Herr Bundesrat Ueli Maurer
Bernhof
3003 Bern

26. September 2017

Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer (Verrechnungssteuergesetz; VStG)

Sehr geehrter Herr Bundesrat
Sehr geehrte Damen und Herren

Mit Schreiben vom 28. Juni 2017 haben Sie uns eine Revision des Bundesgesetzes über die Verrechnungssteuer (Verrechnungssteuergesetz; VStG) zur Vernehmlassung unterbreitet. Wir danken Ihnen für die Gelegenheit zur Stellungnahme und nehmen diese gerne wahr.

Nach dem heute geltenden Art. 23 VStG verwirkt der Anspruch auf Rückerstattung der Verrechnungssteuer, wenn der Berechtigte die mit der Verrechnungssteuer belasteten Einkünfte oder Vermögen, woraus solche Einkünfte fliessen, gegenüber der zuständigen Steuerbehörde nicht deklariert. Den Entscheid über den Rückerstattungsanspruch trifft gemäss Art. 52 VStG das zuständige kantonale Verrechnungssteueramt. Die Praxis über die Anwendung von Art. 23 VStG hat die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) in Kreisschreiben festgehalten. Dabei ging sie ursprünglich davon aus, dass Art. 23 VStG nicht anzuwenden sei, wenn die Deklaration „versehentlich“ unterblieben ist. Das Bundesgericht kam demgegenüber in den Urteilen 2C_95/2011 vom 11. Oktober 2011 und 2C_80/2012 vom 16. Januar 2013 zum Ergebnis, dass nach Art. 23 VStG der Rückerstattungsanspruch in allen Fällen verwirkt sei, in denen der Berechtigte nicht spontan, d.h. von sich aus richtig deklariert. Als Folge dieser Entscheide publizierte die ESTV am 11. März 2014 das Kreisschreiben Nr. 40 (KS Nr. 40). Die Gesetzesänderung beabsichtigt die Rückkehr zur früheren Praxis, wonach der Rückerstattungsanspruch nicht verwirken soll, falls die Nichtdeklaration bloss aus Versehen bzw. infolge Fahrlässigkeit erfolgt.

Seit der Publikation des KS Nr. 40 durch die ESTV konnte in den Kantonen im Bereich der mit der Verrechnungssteuer belasteten Vermögenserträge eine merklich verbesserte Deklaration festgestellt werden. Die beabsichtigte Gesetzesanpassung könnte dazu führen, dass sich die Deklaration wieder verschlechtert. Dennoch erachten wir es als richtig, die Voraussetzungen für die Verwirkung des Rückerstattungsanspruchs auf Gesetzesstufe zu regeln bzw. zu präzisieren. Denn die Verwirkung des Rückerstattungsanspruchs, wenn verrechnungssteuerbelastete Erträge versehentlich nicht (typisch: die letzten Erträge abgelaufener Kassenobligationen) oder aus Rechtsunkenntnis zu spät (Dividenden oder Lotteriegewinne im Jahr der Auszahlung statt der Fälligkeit) deklariert wurden, ist vielerorts - nicht ganz zu Unrecht - auf wenig Verständnis gestossen. Nicht nur Laien empfinden die Nicht-Rückerstattung der Verrechnungssteuer in solchen Fällen als Strafe (vgl. Holenstein/von Ah, Kreisschreiben Nr. 40 - nach dem Öffnen der Büchse der Pandora bleibt nur die Hoffnung, ASA 85 S. 609 ff.).

2.1. Strafverfahren als Voraussetzung für die Verweigerung der Rückerstattung bei Aufrechnung der nicht deklarierten Erträge im Veranlagungsverfahren?

Mit dem Begriff der Fahrlässigkeit wird neu ein strafrechtlicher Begriff in Art. 23 Abs. 2 VStG eingeführt. Hier stellt sich die Frage, ob dieser erforderlich ist, um zur früheren Praxis zurückzukehren, oder ob nicht die versehentliche Nichtdeklaration genügen würde. Wenn indessen die Verwirkung des Rückerstattungsanspruchs verfahrensmässig an den (ex definitione vorsätzlichen) Hinterziehungsversuch anknüpfen soll, erscheint dies sachgerecht. Dagegen bestehen aber doch einige Vorbehalte.

In diesem Zusammenhang erscheint insbesondere die Aussage im erläuternden Bericht des Eidgenössischen Finanzdepartements (EFD) vom 28. Juni 2017 problematisch, wonach eine Verwirkung des Rückerstattungsanspruchs nur noch dann eintritt, wenn ein entsprechendes Strafurteil wegen versuchter vorsätzlicher Steuerhinterziehung vorliegt. Anders ausgedrückt wäre ohne Vorliegen eines Strafurteils immer von Fahrlässigkeit auszugehen. Eine solche Interpretation erachten wir in sachlicher und rechtlicher Hinsicht als falsch bzw. führt in der Praxis zu Ergebnissen, die weder im Interesse der Kantone noch im Interesse der Steuerpflichtigen liegen.

Für die Gewährung bzw. Verweigerung des Rückerstattungsanspruchs der Verrechnungssteuer sind die kantonalen Veranlagungsbehörden zuständig. Die diesbezügliche Prüfungs- und Untersuchungspflicht ist gemäss Art. 52 Abs. 1 VStG umfassend. Hinterziehungsverfahren werden demgegenüber nicht von der Veranlagungsbehörde vorgenommen. Sollte das Vorliegen eines Strafurteils die Voraussetzung für eine Verwirkung des Rückerstattungsanspruchs bilden, würde letztlich nicht das gemäss Art. 52 VStG zuständige kantonale Verrechnungssteueramt (gemäss kantonomer Organisation die Veranlagungsbehörde) über den Rückerstattungsantrag entscheiden. Diese Interpretation des EFD steht daher im Widerspruch zur gesetzlichen Untersuchungspflicht des kantonalen Verrechnungssteueramts.

Bis ein Strafurteil vorliegt, müsste gemäss dem erläuternden Bericht des EFD das Rückerstattungsverfahren sistiert werden, womit sich dieses über Jahre verzögern kann. Weil in der Praxis über die Rückerstattung der Verrechnungssteuer im ordentlichen Veranlagungsverfahren entschieden wird, verzögert sich auch dieses (siehe unten). Die Situation verschärft sich zusätzlich, weil die für die Nachsteuer- und Hinterziehungsverfahren zuständige Stelle bereits heute infolge des anstehenden automatischen und spontanen Informationsaustausches auch in unserem Kanton überlastet ist. Noch um einiges länger würden Verfahren in Fällen von Steuerbetrug dauern, für welche die ordentlichen kantonalen Strafverfolgungsbehörden zuständig sind. Diese Verzögerungen des Rückerstattungs- und Veranlagungsverfahrens decken sich weder mit dem Interesse der Steuerpflichtigen noch mit demjenigen der Steuerbehörde.

Verfahrensmässig werden Strafverfahren wegen versuchter Steuerhinterziehung in aller Regel erst nach Rechtskraft der Veranlagung eröffnet. Erst dann stellt die Veranlagungsbehörde den Antrag an die für Strafverfahren zuständige Abteilung. Damit ist sichergestellt, dass nur dann ein Strafverfahren eingeleitet wird, wenn die nicht deklarierten Einkünfte tatsächlich steuerbar sind. Entsprechend beginnt die Verjährungsfrist bei versuchter Steuerhinterziehung erst mit der Rechtskraft der Veranlagung zu laufen (Art. 184 DBG). Der Widerspruch, dass ein Strafverfahren wegen versuchter Steuerhinterziehung durchgeführt wird, bevor im Veranlagungsverfahren die Steuerbarkeit der Einkünfte beurteilt ist, lässt sich wohl nur so beseitigen, indem die Veranlagungsbehörde zuerst die Veranlagung ohne Rückerstattung der Verrechnungssteuer vornimmt, anschliessend das Strafverfahren wegen versuchter Steuerhinterziehung durchgeführt wird und schliesslich wieder die Veranlagungsbehörde nach Vorliegen des Strafurteils über die Rückerstattung der Verrechnungssteuer entscheidet.

Wäre ein Strafurteil Voraussetzung für die Verwirkung des Rückerstattungsanspruchs, würden die kantonalen Steuerbehörden - auch wegen dieses aufwendigen Verfahrens - wohl nur in krasen Einzelfällen eine versuchte vorsätzliche Steuerhinterziehung zur Anzeige bringen. Das hätte zur Folge, dass sie die Rückerstattung auch in Fällen gewähren, in denen die Nichtdeklaration nicht auf Fahrlässigkeit zurückzuführen ist. Zu denken ist dabei beispielsweise an Fälle, in denen der Steuerpflichtige für Vermögenserträge bei der ESTV vorgängig das Meldeverfahren beantragt, diese Erträge in der Folge in der Steuererklärung jedoch nicht deklariert. Damit wird die

Sicherungsfunktion der Verrechnungssteuer beeinträchtigt.

2.2. Kürzung des Verrechnungssteueranspruchs des Kantons

Leitet die für die Rückerstattung zuständige kantonale Steuerbehörde kein Strafverfahren ein, besteht für den Kanton die Gefahr, die zurückerstattete Verrechnungssteuer selber tragen zu müssen. Kommt die ESTV im Rahmen ihrer Oberaufsicht nämlich zum Ergebnis, dass gemäss ihrer Auffassung ein Strafverfahren hätte durchgeführt werden müssen, dann wird sie gegenüber dem Kanton die Verrechnungssteuerrückzahlungen um den entsprechenden Betrag kürzen. Zwar könnte der Kanton in diesen Fällen den zu Unrecht zurückerstatteten Betrag vom Empfänger zurückfordern. Dieser Rückleistungsanspruch erlischt jedoch gemäss Art. 58 Abs. 1 VStG nach Ablauf von sechs Monaten seit der entsprechenden Kürzungsverfügung der ESTV. Das würde aber bedeuten, dass der Kanton innerhalb von sechs Monaten ein Strafurteil erwirken müsste, um die Verrechnungssteuer seinerseits vom Steuerpflichtigen zurückzufordern. Dieser Zeitraum ist für ein Steuerstrafverfahren unrealistisch. Faktisch würde damit dem Kanton die gesetzlich vorgesehene Möglichkeit, die zu Unrecht zurückerstattete Verrechnungssteuer zurückzufordern, verwehrt.

Um diese zu vermeiden, müsste die ESTV in diesen Fällen zusammen mit der Kürzungsverfügung auch einen begründeten Antrag auf Durchführung eines Strafverfahrens wegen versuchter Steuerhinterziehung stellen. Und dem Kanton müsste die Möglichkeit zugestanden werden, die Rückforderung der Verrechnungssteuer beim Steuerpflichtigen gemäss Art. 58 Abs. 1 VStG bereits mit der Einleitung des Strafverfahrens zu verfügen, ohne dass ein Strafurteil vorliegt. Damit öffnet sich jedoch ein neues Problemfeld. Denn der Steuerpflichtige müsste die Rückerstattungsverfügung gemäss Art. 58 Abs. 2 VStG bereits mit Beschwerde bei der kantonalen Rekurskommission anfechten, während das Strafverfahren wegen versuchter Steuerhinterziehung bei den Steuerbehörden erst eingeleitet ist. Damit laufen parallel zwei Verfahren in der gleichen Sache, die erst noch unterschiedlich fortgeschritten sind.

2.3. Fazit

Um die aufgezeigten Probleme zu vermeiden, ist unbedingt davon Abstand zu nehmen, die Verwirkung des Rückerstattungsanspruchs in den Fällen, in denen die ungenügende Deklaration im Veranlagungsverfahren korrigiert wird, von einem rechtskräftigen Urteil oder Entscheid des vorsätzlichen Steuerhinterziehungsversuchs abhängig zu machen. Und die Kürzung der Verrechnungssteuerrückzahlung an den Kanton darf die ESTV keinesfalls bloss damit begründen, dass der Kanton zu Unrecht kein Strafverfahren durchgeführt habe.

2.4. Frist zur Deklaration

Nach der geltenden Praxis verwirkt der Rückerstattungsanspruch nicht, wenn die verrechnungssteuerbelasteten Einkünfte vor Rechtskraft der Veranlagung spontan nachdeklariert werden (KS Nr. 40, Ziffer 3.1, mit Hinweisen). In einzelnen Urteilen hat das Bundesgericht allerdings ausgeführt, dass die Nachdeklaration nur bis zur definitiven Veranlagung möglich ist, um den Anspruch nicht zu verlieren (Urteil 2C_85/2015 vom 16. September 2015 Erw. 2.2 und 2.4). Nach dem Vorschlag soll der Rückerstattungsanspruch verwirken, wenn die Nachdeklaration nicht bis zum Ablauf der Einsprachefrist erfolgt. Begründet wird dies hauptsächlich damit, dass die oberen Gerichte nur über eine eingeschränkte Kognition verfügen. Dieser Grund hindert indessen nicht, die Nachdeklaration im laufenden Einspracheverfahren und im Beschwerdeverfahren vor den erstinstanzlichen Gerichten, die ebenfalls über volle Kognition verfügen, ohne Verlust des Rückleistungsanspruchs zuzulassen. Und auch die dreijährige Antragsfrist wird in diesen Verfahren häufig nicht abgelaufen sein. Und wenn sie es ist, dann ist die Rückerstattung aus diesem Grund verwirkt. Der Einbau dieser neuen Hürde erscheint überflüssig.

2.5. Zur Übergangsregelung

Der vorgeschlagenen Regelung zum Übergangsrecht gemäss Art. 70b VStG stimmen wir zu. Würde das neue Recht auf alle noch offenen Rückerstattungsanträge angewendet, würde dies faktisch eine rückwirkende Gesetzesanpassung bedeuten und damit zu rechtsungleichen Ergebnissen führen.

Abschliessend bedanken wir uns noch einmal bestens für die Möglichkeit, eine Stellungnahme abgeben zu dürfen. Zugleich geben wir unserer Hoffnung Ausdruck, dass unsere Vorbehalte gegenüber dem Vorschlag bei der Ausarbeitung der Vorlage an die eidgenössischen Räte gebührend berücksichtigt werden.

Freundliche Grüsse

IM NAMEN DES REGIERUNGSRATES

sig.
Dr. Remo Ankli
Landammann

sig.
Andreas Eng
Staatschreiber



CH-6061 Sarnen, Postfach 1562, Staatskanzlei

Eidgenössisches Finanzdepartement
vernehmlassungen@estv.admin.ch

Sarnen, 29. September 2017

Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer

Sehr geehrter Herr Bundesrat

Wir beziehen uns auf Ihr Schreiben vom 28. Juni 2017, mit dem Sie uns den Entwurf zu einer Änderung des Bundesgesetzes über die Verrechnungssteuer (Verrechnungssteuergesetz; VStG; SR 642.21) einschliesslich des erläuternden Berichts zur Stellungnahme unterbreitet haben und äussern uns wie folgt:

Nach dem heute geltenden **Artikel 23 VStG** verwirkt der Anspruch auf Rückerstattung der Verrechnungssteuer, wenn der Berechtigte die mit der Verrechnungssteuer belasteten Einkünfte oder Vermögen, woraus solche Einkünfte fliessen, gegenüber der zuständigen Steuerbehörde nicht deklariert. Den Entscheid über den Rückerstattungsanspruch trifft gemäss Artikel 52 VStG das zuständige kantonale Verrechnungssteueramt. Die Praxis über die Anwendung von Artikel 23 VStG hat die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) in Kreisschreiben festgehalten. Dabei ging sie ursprünglich davon aus, dass Artikel 23 VStG nicht anzuwenden sei, wenn die Deklaration „versehentlich“ unterblieben ist. Das Bundesgericht kam demgegenüber in den Urteilen 2C_95/2011 vom 11. Oktober 2011 und 2C_80/2012 vom 16. Januar 2013 zum Ergebnis, dass Art. 23 VStG für alle Fälle eine Verwirkung des Rückerstattungsanspruchs vorsehe, in welchen der Berechtigte nicht spontan, d.h. von sich aus richtig deklariert. Als Folge dieser Entscheide publizierte die ESTV am 11. März 2014 das Kreisschreiben Nr. 40. Die Gesetzesänderung beabsichtigt die Rückkehr zur „alten“ Praxis, wonach der Rückerstattungsanspruch nicht verwirken soll, falls die Nichtdeklaration bloss aus Versehen bzw. infolge Fahrlässigkeit nicht spontan deklariert wurde.

Seit der Publikation des Kreisschreibens Nr. 40 durch die ESTV konnte in den Kantonen im Bereich der mit der Verrechnungssteuer belasteten Vermögenserträge eine merklich verbesserte Deklaration festgestellt werden. Die beabsichtigte Gesetzesanpassung könnte dazu führen, dass sich die Deklaration wieder verschlechtert. Dennoch erachten wir es als richtig, die Voraussetzungen für die Verwirkung des Rückerstattungsanspruchs auf Gesetzesstufe zu regeln bzw. zu präzisieren.

Auch wenn in Artikel 23 Absatz 2 VStG mit dem Begriff der Fahrlässigkeit ein strafrechtlicher Begriff verwendet wird, erachten wir den vorgeschlagenen Gesetzeswortlaut als geeignet, um zur „alten“ Praxis zurückzukehren.

Problematisch erscheint jedoch die Aussage im erläuternden Bericht des Eidgenössischen Finanzdepartements (EFD) vom 28. Juni 2017, wonach eine Verwirkung des Rückerstattungsanspruchs nur noch dann eintritt, wenn ein entsprechendes Strafurteil wegen versuchter vorsätzlicher Steuerhinterziehung vorliegt. Anders ausgedrückt wäre ohne Vorliegen eines Strafurteils immer von Fahrlässigkeit auszugehen. Eine solche Interpretation erachten wir in sachlicher und rechtlicher Hinsicht als falsch bzw. führt in der Praxis zu Ergebnissen, die weder im Interesse der Kantone noch im Interesse der Steuerpflichtigen liegen.

- Für die Gewährung bzw. Verweigerung des Rückerstattungsanspruchs der Verrechnungssteuer sind die kantonalen Veranlagungsbehörden zuständig. Die diesbezügliche Prüfungs- und Untersuchungspflicht ist gemäss Artikel 52 Absatz 1 VStG umfassend. Hinterziehungsverfahren werden demgegenüber nicht von der Veranlagungsbehörde vorgenommen. Sollte das Vorliegen eines Strafurteils die Voraussetzung für eine Verwirkung des Rückerstattungsanspruchs bilden, würde letztlich nicht das gemäss Artikel 52 VStG zuständige kantonale Verrechnungssteueramt über den Rückerstattungsantrag entscheiden. Diese Interpretation des EFD steht daher im Widerspruch zur gesetzlichen Untersuchungspflicht des kantonalen Verrechnungssteueramts.
- Bis ein Strafurteil vorliegt, müsste gemäss dem erläuternden Bericht des EFD das Rückerstattungsverfahren und damit zumindest nach allgemeiner Praxis auch das Veranlagungsverfahren sistiert werden, womit sich Letzteres über Jahre verzögern kann. Dies umso mehr, als dass die für die Nachsteuer- und Bussenverfahren zuständigen kantonalen Stellen bereits heute infolge des anstehenden automatischen und spontanen Informationsaustausches in allen Kantonen überlastet sind. Noch um einiges länger würden Verfahren in Fällen von Steuerbetrug dauern, für welche die ordentlichen kantonalen Strafverfolgungsbehörden zuständig sind. Diese Verzögerungen des Rückerstattungs- und Veranlagungsverfahrens decken sich weder mit dem Interesse der Steuerpflichtigen noch mit demjenigen der Steuerbehörde.
- Wäre ein Strafurteil Voraussetzung für die Verwirkung des Rückerstattungsanspruchs, würden die kantonalen Steuerbehörden wohl nur in krassen Einzelfällen eine versuchte vorsätzliche Steuerhinterziehung zur Anzeige bringen und die Rückerstattung deshalb auch in Fällen gewähren, in denen die Nichtdeklaration nicht auf Fahrlässigkeit zurückzuführen ist. Zu denken ist dabei beispielsweise an Fälle, in welchen der Steuerpflichtige für Vermögenserträge bei der ESTV vorgängig das Meldeverfahren beansprucht, diese Erträge in der Folge in der Steuererklärung jedoch nicht deklariert. Damit wird die Sicherungsfunktion der Verrechnungssteuer beeinträchtigt.
- Leitet die für die Rückerstattung zuständige kantonale Steuerbehörde kein Strafverfahren ein, besteht für den Kanton die Gefahr, die zurückerstattete Verrechnungssteuer selber tragen zu müssen. Kommt die ESTV im Rahmen ihrer Oberaufsicht zum Ergebnis, dass gemäss ihrer Auffassung ein Strafverfahren hätte durchgeführt werden müssen, dann wird sie gegenüber dem Kanton die Verrechnungssteuerrückzahlungen um den entsprechenden Betrag kürzen. Zwar könnte der Kanton in diesen Fällen den zu Unrecht zurückerstatteten Betrag vom Empfänger zurückfordern. Dieser Rückleistungsanspruch erlischt jedoch gemäss Artikel 58 Absatz 1 VStG nach Ablauf von sechs Monaten seit der entsprechenden Kürzungsverfügung der ESTV. Das würde aber bedeuten, dass der Kanton innerhalb von sechs Monaten ein Strafurteil erwirkt haben müsste, um die Verrechnungssteuer ihrerseits vom Steuerpflichtigen zurückzufordern. Dieser Zeitrahmen ist für ein Steuerstrafverfahren unrealistisch. Faktisch würde damit die gesetzlich vorgesehene Möglichkeit der Rückforderung der zu Unrecht zurückerstatteten Verrechnungssteuer dem Kanton verweigert.

Damit der neue Artikel 23 Absatz 2 VStG nicht im Sinne des erläuternden Berichts ausgelegt wird, ist in der Botschaft zum Bundesgesetz klar zum Ausdruck zu bringen, dass die Beurteilung durch das kantonale Verrechnungssteueramt ausreicht.

In Bezug auf das **Übergangsrecht gemäss Artikel 70b VStG** stimmen wir der vorgeschlagenen Regelung zu. Eine Anwendung auf alle noch offenen Rückerstattungsanträge würde de facto zu einer rückwirkenden Gesetzesanpassung und damit zu rechtsungleichen Ergebnissen führen.

Freundliche Grüsse

Im Namen des Regierungsrats

Maya Büchi-Kaiser
Landammann

Dr. Stefan Hossli
Landschreiber



KANTON
NIDWALDEN

LANDAMMANN UND
REGIERUNGSRAT

Dorfplatz 2, Postfach 1246, 6371 Stans
Telefon 041 618 79 02, www.nw.ch

CH-6371 Stans, Dorfplatz 2, Postfach 1246, STK

Eidgenössisches
Finanzdepartement EFD
Herr Bundesrat Ueli Maurer
Bundesgasse 3
3003 Bern

Telefon 041 618 79 02
staatskanzlei@nw.ch
Stans, 17. Oktober 2017

Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer (Verrechnungssteuergesetz; VStG). Verwirkung des Anspruchs auf Rückerstattung – Stellungnahme

Sehr geehrter Herr Bundesrat

Wir beziehen uns auf Ihr Schreiben vom 28. Juni 2017 an die Kantonsregierungen, worin Sie die Kantone um eine Stellungnahme zum Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer (Verwirkung des Anspruchs auf Rückerstattung) ersuchen. Wir bedanken uns für die Gelegenheit dazu und lassen uns gerne wie folgt vernehmen:

Personen mit Wohnsitz in der Schweiz verwirken grundsätzlich ihren Anspruch auf Rückerstattung der Verrechnungssteuer, wenn sie Dividenden oder andere Vermögenserträge in der Steuererklärung nicht ordnungsgemäss deklarieren. Aufgrund einer jüngeren Präzisierung der bundesgerichtlichen Rechtsprechung musste die Steuerpraxis dazu in den letzten Jahren verschärft werden. Eine spontane Nachdeklaration von Vermögenserträgen konnte seither nur noch erfolgen, wenn die Nichtdeklaration von den Steuerbehörden noch nicht entdeckt worden war. Dies stiess in der Folge auf grosse Kritik. Nach der neuen Gesetzesvorlage soll die Steuerpraxis vor der bundesgerichtlichen Präzisierung nunmehr wiederhergestellt werden, und eine Nachdeklaration soll demzufolge insbesondere auch nach einer Entdeckung durch die Steuerbehörden noch möglich sein, soweit die Nichtdeklaration nicht vorsätzlich (also nur fahrlässig) erfolgte.

Die Schweizerische Steuerkonferenz (SSK) hat dazu eine Mustervernehmlassung verfasst, welche der Vorlage grundsätzlich zustimmt. Wir übernehmen nachfolgend im Wesentlichen diese Vernehmlassung und stimmen der Vorlage ebenfalls zu.

1 Aktuelle Rechtslage

Nach Art. 23 des Bundesgesetzes vom 13. Oktober 1965 über die Verrechnungssteuer (Verrechnungssteuergesetz, VStG; SR 642.21) verwirkt der Anspruch auf Rückerstattung der Verrechnungssteuer, wenn der Berechtigte die mit der Verrechnungssteuer belasteten Einkünfte oder Vermögen, woraus solche Einkünfte fliessen, gegenüber der zuständigen Steuerbehörde nicht deklariert. Den Entscheid über den Rückerstattungsanspruch trifft das zuständige kantonale Verrechnungssteueramt (Art. 52 VStG). Im Kanton Nidwalden ist hierfür das Kantonale Steueramt zuständig. Die Praxis zur Anwendung von Art. 23 VStG hat die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) in verschiedenen Kreisschreiben festgehalten. Dabei ging die ESTV

ursprünglich davon aus, dass Art. 23 VStG nicht anzuwenden sei, wenn die Deklaration dieser Einkünfte „versehentlich“ unterblieben ist. Das Bundesgericht kam demgegenüber in den Urteilen vom 11. Oktober 2011 (2C_95/2011) und 16. Januar 2013 (2C_80/2012) zum Schluss, dass Art. 23 VStG für all jene Fälle eine Verwirkung des Rückerstattungsanspruchs vorsehe, in welchen der Berechtigte Vermögenserträge nicht spontan, d.h. nicht von sich aus richtig deklariert hat. Als Folge dieser beiden Entscheide erliess die ESTV mit Datum vom 11. März 2014 das Kreisschreiben Nr. 40 betreffend Verwirkung des Anspruchs von natürlichen Personen auf Rückerstattung der Verrechnungssteuer gemäss Art. 23 VStG.

Die vorliegende Gesetzesänderung beabsichtigt nun die Rückkehr zur „alten“ Praxis, wonach der Rückerstattungsanspruch nicht verwirken soll, falls die Deklaration der Vermögenserträge bloss aus Versehen bzw. infolge Fahrlässigkeit nicht erfolgt ist.

2 Fahrlässige Nichtdeklaration als (neue) Voraussetzung

Seit der Publikation des Kreisschreibens Nr. 40 durch die ESTV konnte in den Kantonen im Bereich der mit der Verrechnungssteuer belasteten Vermögenserträge ein merklich verbessertes Deklarationsverhalten festgestellt werden. Die beabsichtigte Gesetzesanpassung könnte allerdings dazu führen, dass sich dieses Verhalten wieder ändert. Wir erachten es aber dennoch als richtig, die Voraussetzungen für die Verwirkung des Rückerstattungsanspruchs auf Gesetzesstufe neu zu regeln bzw. zu präzisieren.

Auch wenn in Art. 23 Abs. 2 VStG mit dem (neuen) Begriff der Fahrlässigkeit ein eigentlich strafrechtlicher Begriff im Veranlagungsverfahren verwendet wird, erachten wir den vorgeschlagenen Gesetzeswortlaut als durchaus geeignet, um zur „alten“ Praxis bei der Rückerstattung der Verrechnungssteuer zurückzukehren. Der Rückerstattungsanspruch soll damit – wie früher – nur noch bei vorsätzlicher Nichtdeklaration verwirkt sein. Problematisch erscheinen jedoch die Ausführungen im erläuternden Bericht des Eidgenössischen Finanzdepartements (EFD) vom 28. Juni 2017 (S. 11), wonach eine Verwirkung des Rückerstattungsanspruchs nur noch dann eintreten soll, wenn ein entsprechendes Strafurteil wegen versuchter vorsätzlicher Steuerhinterziehung vorliegt. Anders ausgedrückt wäre ohne Vorliegen eines solchen Urteils immer von Fahrlässigkeit auszugehen. Eine derartige Interpretation erachten wir in sachlicher wie auch rechtlicher Hinsicht als wenig sinnvoll. Sie könnte in der Praxis zu Ergebnissen führen, die weder im Interesse der Kantone noch in demjenigen der steuerpflichtigen Personen liegen.

Für die Gewährung bzw. Verweigerung der Rückerstattung sind nämlich allein die Veranlagungsbehörden zuständig. Die Prüfungs- und Untersuchungspflicht dieser Behörden ist umfassend (Art. 52 Abs. 1 VStG). Steuerhinterziehungsverfahren dagegen fallen in die Zuständigkeit der Steuerstrafbehörden. Sollte das Vorliegen eines Strafurteils Voraussetzung für eine Verwirkung des Rückerstattungsanspruchs bilden, würde zumindest im Ergebnis nicht das gemäss Art. 52 VStG zuständige kantonale Verrechnungssteueramt über den Rückerstattungsantrag entscheiden, sondern die entsprechende Steuerstrafbehörde. Dies steht im Widerspruch zur gesetzlichen Prüfungs- und Untersuchungspflicht des kantonalen Verrechnungssteueramtes. Bis ein Strafurteil vorliegt, müsste gemäss erläuterndem Bericht des EFD (S. 11) das Rückerstattungsverfahren und damit nach allgemeiner Praxis auch das Veranlagungsverfahren aber sistiert werden, womit sich Letzteres über Jahre hinweg verzögern könnte. Noch um einiges länger würden Verfahren in Fällen von Steuerbetrug dauern, für welche die kantonalen Staatsanwaltschaften zuständig sind. Verzögerungen des Rückerstattungs- bzw. Veranlagungsverfahrens decken sich jedoch weder mit den Interessen der steuerpflichtigen Personen noch mit denjenigen der Steuerbehörden. Und wäre ein Strafurteil tatsächlich Voraussetzung für die Verwirkung eines Rückerstattungsanspruchs, würden die Veranlagungsbehörden wohl nur noch in wenigen Einzelfällen eine versuchte vorsätzliche Steuerhinterziehung zur Anzeige bringen und eine Rückerstattung somit auch in Fällen gewähren, in denen die Nichtdeklaration nicht wirklich auf Fahrlässigkeit zurückgeführt werden könnte. Zu denken wäre etwa an Fälle, in welchen eine steuerpflichtige Person für Vermögenserträge

bei der ESTV vorgängig das Meldeverfahren beansprucht, diese Erträge in der Folge aber nicht deklariert. Damit würde die Sicherungsfunktion der Verrechnungssteuer klar unterlaufen.

Leitet die für die Rückerstattung zuständige kantonale Steuerbehörde kein Strafverfahren ein, besteht für den Kanton zudem die Gefahr, die (zurückerstattete) Verrechnungssteuer letztlich selber tragen zu müssen. Kommt die ESTV im Rahmen ihrer Oberaufsicht nämlich zum Schluss, dass ein Strafverfahren hätte durchgeführt werden müssen, wird sie gegenüber dem Kanton die Rückerstattung der Verrechnungssteuer um den entsprechenden Betrag kürzen. Zwar könnte der Kanton in diesen Fällen den zu Unrecht zurückerstatteten Betrag vom Empfänger wieder zurückfordern. Der Rückleistungsanspruch erlischt jedoch gemäss Art. 58 Abs. 1 VStG nach Ablauf von sechs Monaten seit der Kürzungsverfügung der ESTV. Das würde bedeuten, dass der Kanton innerhalb von sechs Monaten ein Strafurteil erwirken müsste, um die Verrechnungssteuer seinerseits von der steuerpflichtigen Person zurückfordern zu können. Das ist für ein Steuerstrafverfahren aber unrealistisch. Faktisch würde dadurch die gesetzlich vorgesehene Möglichkeit der Rückforderung der zu Unrecht zurückerstatteten Verrechnungssteuer dem Kanton verweigert. Damit der neue Art. 23 Abs. 2 VStG nicht in diesem Sinne ausgelegt wird, ist in der Botschaft zum Bundesgesetz daher klar zum Ausdruck zu bringen, dass die Beurteilung durch das kantonale Verrechnungssteueramt ausreicht.

3 Übergangsbestimmung

In Bezug auf das Übergangsrecht (Art. 70d VStG) stimmen wir der vorgeschlagenen Regelung, wonach die Anpassung in Art. 23 VStG auf mit der Verrechnungssteuer belastete Einkünfte anwendbar ist, die im Kalenderjahr vor Inkrafttreten der Neuerung fällig werden, ebenfalls zu. Eine Anwendung auf alle noch offenen Rückerstattungsanträge würde faktisch zu einer rückwirkenden Gesetzesanpassung und damit auch zu rechtsungleichen Ergebnissen führen.

Freundliche Grüsse
NAMENS DES REGIERUNGSRATES

Yvonne von Deschwanden
Landammann

lic. iur. Hugo Murer
Landschreiber

Geht an:
- vernehmlassungen@estv.admin.ch

Glarus, 26. September 2017
Unsere Ref: 2017-118

Vernehmlassung zum Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer (Verrechnungssteuergesetz; VStG)

Hochgeachteter Herr Bundesrat
Sehr geehrte Damen und Herren

Das Eidgenössische Finanzdepartement (EFD) gab uns in eingangs genannter Angelegenheit die Möglichkeit zur Stellungnahme. Dafür danken wir und lassen uns gerne wie folgt vernehmen:

1. Grundsätzliche Einschätzung

Nach dem heute geltenden Artikel 23 VStG verwirkt der Anspruch auf Rückerstattung der Verrechnungssteuer, wenn der Berechtigte die mit der Verrechnungssteuer belasteten Einkünfte oder Vermögen, woraus solche Einkünfte fliessen, gegenüber der zuständigen Steuerbehörde nicht deklariert. Den Entscheid über den Rückerstattungsanspruch trifft gemäss Artikel 52 VStG das zuständige kantonale Verrechnungssteueramt. Die Praxis über die Anwendung von Artikel 23 VStG hat die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) in Kreisschreiben festgehalten. Dabei ging sie ursprünglich davon aus, dass Artikel 23 VStG nicht anzuwenden sei, wenn die Deklaration „versehentlich“ unterblieben ist. Das Bundesgericht kam demgegenüber in den Urteilen 2C_95/2011 vom 11. Oktober 2011 und 2C_80/2012 vom 16. Januar 2013 zum Ergebnis, dass Artikel 23 VStG für alle Fälle eine Verwirkung des Rückerstattungsanspruchs vorsehe, in welchen der Berechtigte nicht spontan, d. h. von sich aus richtig deklariert. Als Folge dieser Entscheide publizierte die ESTV am 11. März 2014 das Kreisschreiben Nr. 40. Die Gesetzesänderung beabsichtigt die Rückkehr zur „alten“ Praxis, wonach der Rückerstattungsanspruch nicht verwirken soll, falls die Nichtdeklaration bloss aus Versehen bzw. infolge Fahrlässigkeit nicht spontan deklariert wurde.

Seit der Publikation des Kreisschreibens Nr. 40 durch die ESTV konnte in den Kantonen im Bereich der mit der Verrechnungssteuer belasteten Vermögenserträge eine merklich verbesserte Deklaration festgestellt werden. Die beabsichtigte Gesetzesanpassung könnte dazu führen, dass sich die Deklaration wieder verschlechtert. Dennoch erachten wir es als richtig, die Voraussetzungen für die Verwirkung des Rückerstattungsanspruchs auf Gesetzesstufe zu regeln bzw. zu präzisieren.

Auch wenn in Artikel 23 Absatz 2 VStG mit dem Begriff der Fahrlässigkeit ein strafrechtlicher Begriff verwendet wird, erachten wir den vorgeschlagenen Gesetzeswortlaut als geeignet, um zur „alten“ Praxis zurückzukehren.

Problematisch erscheint jedoch die Aussage im erläuternden Bericht des EFD vom 28. Juni 2017, wonach eine Verwirkung des Rückerstattungsanspruchs nur noch dann eintritt, wenn ein entsprechendes Strafurteil wegen versuchter vorsätzlicher Steuerhinterziehung vorliegt. Anders ausgedrückt wäre ohne Vorliegen eines Strafurteils immer von Fahrlässigkeit auszugehen. Eine solche Interpretation erachten wir in sachlicher und rechtlicher Hinsicht als falsch bzw. führt in der Praxis zu Ergebnissen, die weder im Interesse der Kantone noch im Interesse der Steuerpflichtigen liegen.

- Für die Gewährung bzw. Verweigerung des Rückerstattungsanspruchs der Verrechnungssteuer sind die kantonalen Veranlagungsbehörden zuständig. Die diesbezügliche Prüfungs- und Untersuchungspflicht ist gemäss Artikel 52 Absatz 1 VStG umfassend. Hinterziehungsverfahren werden demgegenüber nicht von der Veranlagungsbehörde vorgenommen. Sollte das Vorliegen eines Strafurteils die Voraussetzung für eine Verwirkung des Rückerstattungsanspruchs bilden, würde letztlich nicht das gemäss Artikel 52 VStG zuständige kantonale Verrechnungssteueramt über den Rückerstattungsantrag entscheiden. Diese Interpretation des EFD steht daher im Widerspruch zur gesetzlichen Untersuchungspflicht des kantonalen Verrechnungssteueramts.
- Bis ein Strafurteil vorliegt, müsste gemäss dem erläuternden Bericht des EFD das Rückerstattungsverfahren und damit zumindest nach allgemeiner Praxis auch das Veranlagungsverfahren sistiert werden, womit sich Letzteres über Jahre verzögern kann. Dies umso mehr, als dass die für die Nachsteuer- und Bussenverfahren zuständigen kantonalen Stellen bereits heute infolge des anstehenden automatischen und spontanen Informationsaustausches in allen Kantonen überlastet sind. Noch um einiges länger würden Verfahren in Fällen von Steuerbetrug dauern, für welche die ordentlichen kantonalen Strafverfolgungsbehörden zuständig sind. Diese Verzögerungen des Rückerstattungs- und Veranlagungsverfahrens decken sich weder mit dem Interesse der Steuerpflichtigen noch mit demjenigen der Steuerbehörde.
- Wäre ein Strafurteil Voraussetzung für die Verwirkung des Rückerstattungsanspruchs, würden die kantonalen Steuerbehörden wohl nur in krassen Einzelfällen eine versuchte vorsätzliche Steuerhinterziehung zur Anzeige bringen und die Rückerstattung deshalb auch in Fällen gewähren, in denen die Nichtdeklaration nicht auf Fahrlässigkeit zurückzuführen ist. Zu denken ist dabei beispielsweise an Fälle, in welchen der Steuerpflichtige für Vermögenserträge bei der ESTV vorgängig das Meldeverfahren beansprucht, diese Erträge in der Folge in der Steuererklärung jedoch nicht deklariert. Damit wird die Sicherungsfunktion der Verrechnungssteuer beeinträchtigt.
- Leitet die für die Rückerstattung zuständige kantonale Steuerbehörde kein Strafverfahren ein, besteht für den Kanton die Gefahr, die zurückerstattete Verrechnungssteuer selber tragen zu müssen. Kommt die ESTV im Rahmen ihrer Oberaufsicht zum Ergebnis, dass gemäss ihrer Auffassung ein Strafverfahren hätte durchgeführt werden müssen, dann wird sie gegenüber dem Kanton die Verrechnungssteuerrückzahlungen um den entsprechenden Betrag kürzen. Zwar könnte der Kanton in diesen Fällen den zu Unrecht zurückerstatteten Betrag vom Empfänger zurückfordern. Dieser Rückleistungsanspruch erlischt jedoch gemäss Artikel 58 Absatz 1 VStG nach Ablauf von sechs Monaten seit der entsprechenden Kürzungsverfügung der ESTV. Das würde aber bedeuten, dass der Kanton innerhalb von sechs Monaten ein Strafurteil erwirkt haben müsste, um die Verrechnungssteuer ihrerseits vom Steuerpflichtigen zurückzufordern. Dieser Zeitrahmen ist für ein Steuerstrafverfahren unrealistisch. Faktisch würde damit die gesetzlich vorgesehene Möglichkeit der Rückforderung der zu Unrecht zurückerstatteten Verrechnungssteuer dem Kanton verweigert.

Damit der neue Artikel 23 Absatz 2 VStG nicht im Sinne des erläuternden Berichts ausgelegt wird, ist in der Botschaft zum Bundesgesetz klar zum Ausdruck zu bringen, dass die Beurteilung durch das kantonale Verrechnungssteueramt ausreicht.

In Bezug auf das Übergangsrecht gemäss Artikel 70b VStG stimmen wir der vorgeschlagenen Regelung zu. Eine Anwendung auf alle noch offenen Rückerstattungsanträge würde de facto zu einer rückwirkenden Gesetzesanpassung und damit zu rechtsungleichen Ergebnissen führen.

2. Auswirkungen der Revision auf den Kanton Glarus

Die vorgeschlagene Änderung des VStG hat keine Auswirkungen auf den Vollzugsaufwand im Kanton Glarus. Die Neuerung kann mit den vorhandenen Personal- und IT-Ressourcen vollzogen werden.

Genehmigen Sie, sehr geehrter Herr Bundesrat, sehr geehrte Damen und Herren, den Ausdruck unserer vorzüglichen Hochachtung.

Freundliche Grüsse

Für den Regierungsrat

Rolf Widmer
Landammann

Hansjörg Dürst
Ratsschreiber

E-Mail an (PDF- und Word-Version): vernehmlassungen@estv.admin.ch

versandt am: 27. September 2017

Finanzdirektion, Postfach 1547, 6301 Zug

Nur per E-Mail

Eidgenössisches Finanzdepartement (EFD)
Herr Bundesrat
Ueli Maurer
Bundesgasse 3
3003 Bern

heinz.taennler@zg.ch
Zug, 3. Oktober 2017 weit
FD FDS 6 / 134 / 94179

Vernehmlassung zum Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer (Verrechnungssteuergesetz); Mitbericht des Kantons Zug

Sehr geehrter Herr Bundesrat Maurer

Mit Schreiben vom 28. Juni 2017 haben Sie die Kantone zur Vernehmlassung zum Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer (Verrechnungssteuergesetz) eingeladen. Der Regierungsrat hat an seiner Sitzung vom 4. Juli 2017 die Finanzdirektion mit der direkten Beantwortung dieser Vernehmlassung beauftragt. Gerne nehmen wir zur Vorlage wie folgt Stellung:

Anträge:

1. Art. 23 Abs. 2 des Bundesgesetzes über die Verrechnungssteuer (VStG) sei im vorgeschlagenen Sinne zu revidieren.
2. Art. 70 d VStG sei dahingehend abzuändern, dass die neue Regelung auf alle im Zeitpunkt des Inkrafttretens des revidierten Art. 23 Abs. 2 noch nicht rechtskräftig abgeschlossenen Rückerstattungsanträge Anwendung findet.
3. In der Botschaft des Bundesrates ans Eidgenössische Parlament sei explizit festzuhalten, dass die Beurteilung der Kantonalen Steuerverwaltungen, ob die Voraussetzungen von Art. 23 Abs. 2 VStG in einem konkreten Einzelfall erfüllt sind, für die Eidgenössische Steuerverwaltung in dem Sinne verbindlich ist, dass ein Kanton nur bei offensichtlichem Ermessensmissbrauch mit einer Kürzungsverfügung rechnen muss.

Begründungen:

Zum Antrag 1:

Nach dem heute geltenden Artikel 23 VStG verwirkt der Anspruch auf Rückerstattung der Verrechnungssteuer, wenn der oder die Berechtigte die mit der Verrechnungssteuer belasteten Einkünfte oder Vermögen, woraus solche Einkünfte fliessen, gegenüber der zuständigen Steuerbehörde nicht deklariert. Den Entscheid über den Rückerstattungsanspruch trifft gemäss Artikel 52 VStG das zuständige kantonale Verrechnungssteueramt. Die Praxis über die Anwendung von Artikel 23 VStG hat die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) in Kreisschreiben festgehalten. Dabei ging sie ursprünglich davon aus, dass Artikel 23 VStG nicht anzuwenden sei, wenn die Deklaration «versehentlich» unterblieben ist. Das Bundesgericht kam demgegenüber in den Urteilen 2C_95/2011 vom 11. Oktober 2011 und 2C_80/2012 vom 16. Januar 2013 zum Ergebnis, dass Art. 23 VStG für alle Fälle eine Verwirkung des Rückerstattungsanspruchs vorsehe, in welchen die oder der Berechtigte nicht spontan, d.h. von sich aus richtig deklariert. Als Folge dieser Entscheide publizierte die ESTV am 11. März 2014 das stark kritisierte Kreisschreiben Nr. 40.

Die vorliegende Gesetzesänderung beabsichtigt die Rückkehr zur «alten» Praxis, wonach der Rückerstattungsanspruch nicht verwirken soll, falls die Nichtdeklaration bloss aus Versehen bzw. infolge Fahrlässigkeit nicht spontan deklariert wurde.

Auch wenn in Artikel 23 Absatz 2 E-VStG mit dem Begriff der Fahrlässigkeit ein strafrechtlicher Begriff verwendet wird, **erachten wir den vorgeschlagenen Gesetzeswortlaut als geeignet, um zur «alten» Praxis zurückzukehren.**

Zum Antrag 2:

Nicht zustimmen können wir der vorgeschlagenen Regelung des Übergangsrechts gemäss Artikel 70b VStG.

Wir beantragen, dass die neue Regelung auf alle im Zeitpunkt des Inkrafttretens des revidierten Art. 23 Abs. 2 VStG noch nicht rechtskräftig abgeschlossenen Rückerstattungsanträge Anwendung findet.

Es ist nicht akzeptabel, dass die in KS 40 festgehaltene bürgerunfreundliche Praxis noch für alle Fälligkeiten bis Ende 2017 angewendet werden muss. Die neue Regelung von Art. 23 E-VStG soll nach unserem Dafürhalten auf alle Fälle zur Anwendung kommen, die noch nicht rechtskräftig erledigt sind. Jede andere Regelung wäre für die Steuerpflichtigen nicht verständlich. Man kann eine als falsch erkannte Praxis nicht gesetzlich korrigieren, gleichzeitig aber laufende Fälle mit Fälligkeiten bis Ende 2017 noch nach der als unhaltbar erkannten Praxis veranlagern.

Zum Antrag 3:

Im erläuternden Bericht vom 28. Juni 2017 führt das Eidgenössische Finanzdepartement (EFD) aus, dass eine Verwirkung des Rückerstattungsanspruchs nur noch dann eintrete, wenn ein entsprechendes Strafurteil wegen versuchter vorsätzlicher Steuerhinterziehung vorliege. Anders ausgedrückt wäre ohne Vorliegen eines Strafurteils immer von Fahrlässigkeit auszugehen. **Eine solche Interpretation erachten wir in sachlicher und rechtlicher Hinsicht als falsch bzw. führt in der Praxis zu Ergebnissen, die weder im Interesse der Kantone noch im Interesse der Steuerpflichtigen liegen.**

Bis ein Strafurteil vorliegt, müsste gemäss dem erläuternden Bericht des EFD das Rückerstattungsverfahren und damit zumindest nach allgemeiner Praxis auch das Veranlagungsverfahren sistiert werden, womit sich Letzteres über Jahre verzögern kann. Noch um einiges länger würden Verfahren in Fällen von Steuerbetrug dauern, für welche die ordentlichen kantonalen Strafverfolgungsbehörden zuständig sind. Diese Verzögerungen des Rückerstattungs- und Veranlagungsverfahrens decken sich weder mit dem Interesse der Steuerpflichtigen noch mit demjenigen der Steuerbehörde.

Wäre ein Strafurteil Voraussetzung für die Verwirkung des Rückerstattungsanspruchs, würden die kantonalen Steuerbehörden wohl nur in krassen Einzelfällen eine versuchte vorsätzliche Steuerhinterziehung zur Anzeige bringen und die Rückerstattung deshalb auch in Fällen gewähren, in denen die Nichtdeklaration nicht auf Fahrlässigkeit zurückzuführen ist. Zu denken ist dabei beispielsweise an Fälle, in welchen der oder die Steuerpflichtige für Vermögenserträge bei der ESTV vorgängig das Meldeverfahren beansprucht, diese Erträge in der Folge in der Steuererklärung jedoch nicht deklariert. Damit wird die Sicherungsfunktion der Verrechnungssteuer beeinträchtigt.

Leitet die für die Rückerstattung zuständige kantonale Steuerbehörde kein Strafverfahren ein, besteht für den Kanton die Gefahr, die zurückerstattete Verrechnungssteuer selber tragen zu müssen. Kommt die ESTV im Rahmen ihrer Oberaufsicht nämlich zum Ergebnis, dass gemäss ihrer Auffassung ein Strafverfahren hätte durchgeführt werden müssen, dann wird sie gegenüber dem Kanton die Verrechnungssteuerrückzahlungen um den entsprechenden Betrag kürzen. Zwar könnte der Kanton in diesen Fällen den zu Unrecht zurückerstatteten Betrag von der Empfängerin oder vom Empfänger zurückfordern. Dieser Rückleistungsanspruch erlischt jedoch gemäss Artikel 58 Absatz 1 VStG nach Ablauf von sechs Monaten seit der entsprechenden Kürzungsverfügung der ESTV. Das würde aber bedeuten, dass der Kanton innerhalb von sechs Monaten ein Strafurteil erwirkt haben müsste, um die Verrechnungssteuer seinerseits von den Steuerpflichtigen zurückzufordern. Dieser Zeitrahmen ist für ein Steuerstrafverfahren unrealistisch. Faktisch würde damit dem Kanton die gesetzlich vorgesehene Möglichkeit der Rückforderung der zu Unrecht zurückerstatteten Verrechnungssteuer verweigert.

Seite 4/4

Damit der neue Artikel 23 Absatz 2 E-VStG nicht im Sinne des erläuternden Berichts ausgelegt wird, ist in der Botschaft zum Bundesgesetz klar zum Ausdruck zu bringen, dass die Beurteilung durch das kantonale Verrechnungssteueramt ausreicht und die Kantone nur bei offensichtlichem Ermessensmissbrauch mit einer Kürzungsverfügung rechnen müssen.

Wir danken Ihnen für die Gelegenheit zur Vernehmlassung und bitten Sie, unsere Anliegen zu berücksichtigen.

Freundliche Grüsse
Finanzdirektion

Heinz Tännler
Regierungsrat

Kopie per E-Mail an:

- vernehmlassungen@estv.admin.ch (Word- und PDF-Format)
- Eidgenössische Parlamentarier des Kantons Zug
- Staatskanzlei (Geschäftskontrolle; Aufschaltung im Internet)



ETAT DE FRIBOURG
STAAT FREIBURG

Conseil d'Etat CE
Staatsrat SR

Rue des Chanoines 17, 1701 Fribourg

T +41 26 305 10 40, F +41 26 305 10 48
www.fr.ch/ce

Conseil d'Etat
Rue des Chanoines 17, 1701 Fribourg

Monsieur
Ueli Maurer
Chef du Département fédéral des finances
Bernerhof
3003 Berne

Document PDF et Word à :
vernehmlassungen@estv.admin.ch

Fribourg, le 9 octobre 2017

2017-1049

Loi fédérale sur l'impôt anticipé, procédure de consultation

Monsieur le Conseiller fédéral,

Nous nous référons à la consultation mentionnée sous rubrique et avons l'avantage de vous communiquer notre prise de position.

Sur le principe, nous saluons expressément la volonté d'assouplir les conditions de remboursement de l'impôt anticipé. Conformément aux jurisprudences des dernières années, il paraît notamment normal de procéder au remboursement de l'impôt anticipé dans les cas dans lesquels le ou la contribuable annonce des revenus soumis à l'impôt anticipé de manière spontanée avant la fin du délai de réclamation, raison pour laquelle nous pouvons souscrire à la codification de cet état de fait (art. 23 al. 2 let. a de l'avant-projet).

La question est plus délicate lorsque les revenus déterminants sont identifiés et rajoutés aux autres revenus par l'autorité fiscale ou annoncés par le ou la contribuable suite à une interpellation de l'autorité fiscale (art. 23 al. 2 let. b de l'avant-projet). Pour ces cas de figure, le rapport explicatif indique que le ou la contribuable sera déchu-e du droit au remboursement de l'impôt anticipé si il ou elle n'a pas déclaré le revenu pertinent de manière intentionnelle, une telle intention étant reconnue uniquement en cas de condamnation pour « tentative de soustraction d'impôt ». Une telle interprétation est problématique à plusieurs égards et nous ne pouvons que nous rallier aux critiques formulées par la Conférence des directrices et directeurs cantonaux des finances (CDF) et la Conférence suisse des impôts (CSI) à ce propos.

Enfin, comme la CDF et la CSI, nous saluons expressément la réglementation transitoire retenue.

Nous vous remercions de nous avoir consultés et vous prions de croire, Monsieur le Conseiller fédéral, à l'expression de notre considération distinguée.

Au nom du Conseil d'Etat :

Maurice Ropraz
Président

Danielle Gagnaux-Morel
Chancelière d'Etat

Communication :

- a) à la Direction des finances, pour elle et le Service des contributions ;
- b) aux autres Directions ;
- c) à la Chancellerie d'Etat.

Danielle Gagnaux-Morel
Chancelière d'Etat

Extrait de procès-verbal non signé, l'acte signé peut être consulté à la Chancellerie d'Etat

Monsieur le Conseiller fédéral
Ueli Maurer
Chef du Département fédéral des finances
Bundesgasse 3
3003 Berne

Réf. : MFP/15022618

Lausanne, le 27 septembre 2017

Révision de l'article 23 de la loi fédérale sur l'impôt anticipé - Procédure de consultation

Monsieur le Conseiller fédéral,

Le Conseil d'Etat a pris connaissance du présent projet auquel il adhère, dans ses grandes lignes.

1. La révision de l'article 23 de la loi fédérale sur l'impôt anticipé adoptée le 28 juin 2017 par les Chambres fédérales représente quant à son principe une amélioration dans la mesure où elle remédie à la sévérité formaliste de l'application de l'article 23 antérieur de la loi sur l'impôt anticipé, ressentie comme injuste par les contribuables qui ont été déchus de leur droit sans avoir commis de faute, tandis que la déchéance du droit au remboursement peut représenter une sanction économique très sévère et ainsi, parfois aveuglément disproportionnée.
2. Le Conseil d'Etat n'est cependant pas convaincu par les considérations formulées sous le chiffre 4 « Aspects juridiques ». En effet, ces arguments opposent la fonction de garantie de l'impôt anticipé à sa fonction d'impôt définitif pour les fraudeurs, comme s'il s'agissait de fonctions séparées indépendantes l'une de l'autre. Pourtant, avec l'impôt anticipé, les contribuables doivent être encouragés à déclarer leurs prestations imposables (fonction de garantie) parce qu'ils paient une facture fiscale en principe moins élevée que celle à laquelle ils s'exposent s'ils ne déclarent rien (impôt définitif des fraudeurs de 35%). Ainsi, la fonction de garantie de l'impôt anticipé est seulement la résultante de la fonction d'impôt définitif pour les fraudeurs.

Il est vrai que les contribuables doivent être dissuadés de soustraire des éléments par l'idée de subir une répression particulièrement sévère s'ils sont rattrapés. Il est vrai également que l'impôt anticipé perçu définitivement n'a pas les caractéristiques d'une peine : il ne répond à aucune règle du droit pénal et tombe ainsi sans égard à la gravité de la faute, ni aux circonstances personnelles, juste parce qu'une soustraction a été constatée. Pourtant, avec une peine concomitante, sur la base des mêmes faits, allant jusqu'au triple de l'impôt soustrait, cet effet dissuasif a déjà été recherché par le législateur de l'impôt fédéral direct d'une part, celui du législateur cantonal d'autre part, sans égard à l'impôt anticipé en tant qu'impôt définitif.

On constate donc ici que, si l'impôt anticipé doit représenter une charge définitive pour les fraudeurs, il est le plus souvent susceptible, dans sa conception actuelle d'empêcher la perception des impôts directs lorsque les fraudeurs sont pris. L'impôt anticipé, additionné des rappels d'impôts et des amendes, lesquels sont infligés à un moment où l'intéressé ne dispose souvent plus de la quasi-totalité des revenus (soumis) non déclarés, aboutissent à une charge totale exorbitante. Le canton de Vaud a été confronté à des cas dans lesquels de gros revenus (p. ex. gains de loterie) n'ont pas été déclarés. A juste titre, s'agissant de cas de soustraction avérée, l'impôt anticipé n'a pas été remboursé et la facture des rappels d'impôts (représentant jusqu'à environ 40% de la somme brute) additionnée à celle de l'amende (allant du tiers au triple du montant soustrait) a valu à l'administration des actes de défaut de biens contre les contribuables. L'effet de garantie des impôts directs n'est donc certainement pas assuré dans tous les cas où le montant résiduel de la prestation ne permet pas au contribuable de s'acquitter de ses rappels d'impôts et amendes (représentant environ la totalité de la prestation brute obtenue, voire plus encore), tandis que l'AFC a bel et bien perçu le 35% d'IA dont seul le dixième sera redistribué entre tous les cantons au prorata de la population résidante, en quelque sorte au détriment des impôts directs du canton de domicile du bénéficiaire de la prestation imposable.

Ainsi on peut se demander si le résultat trop souvent réalisé par l'impôt définitif des fraudeurs (fonction anti-fraude) de priver les cantons de leurs recettes fiscales justifie encore cet impôt des fraudeurs lorsqu'ils sont rattrapés, sanctionnés en vertu des dispositions pénales et que les impôts directs sont taxés après coup. Car dans ces hypothèses, l'impôt anticipé ne remplit plus sa fonction première de garantie, bien au contraire.

3. C'est pourquoi, à notre avis, il serait l'occasion aujourd'hui d'entendre enfin les critiques doctrinales et de résoudre par la même occasion ce désavantage financier du canton par une limitation du remboursement, en cas de soustraction, à la part d'impôt relative au revenu en question : cette part serait ainsi à juste titre acquise au canton sous la forme de l'imputation. L'impôt anticipé ne resterait ainsi une charge définitive que pour les fraudeurs qui ne sont pas appréhendés tandis qu'il assurerait aussi, en cas de procédure de soustraction, la perception effective des impôts directs cantonaux et communaux. Nous proposons par conséquent de compléter ainsi (caractères en italique) la formulation de la première phrase de l'article 23, alinéa 1:

« Celui qui, contrairement aux prescriptions légales, n'indique pas aux autorités fiscales compétentes un revenu grevé de l'impôt anticipé ou la fortune d'où provient ce revenu perd le droit au remboursement de l'impôt anticipé déduit de ce revenu *dans la mesure où cet impôt excède le montant dû au titre des impôts directs correspondants.* »

De la sorte, le montant de l'impôt anticipé assurerait plus équitablement les recettes fiscales en lien avec les rappels d'impôts. Il est vrai que l'impôt anticipé sert à garantir la taxation et non à proprement parler, la perception. Toutefois, si la perception est rendue hasardeuse en grande partie du fait que l'impôt anticipé

représente une charge définitive, il n'y a, en toute logique, pas de réel intérêt à garantir la taxation. Dans un souci de cohérence, l'imputation peut ainsi ne pas concerner d'autres impôts que les rappels d'impôts directs relatifs au revenu soumis à l'impôt anticipé.

4. S'agissant de la rédaction de l'alinéa 2, l'expiration du délai de réclamation a été retenu parce que les instances de recours ne peuvent pas prendre en compte de nouveaux états de fait et qu'ainsi, le moment de l'entrée en force de la décision de taxation comme moment le plus tardif envisageable a dû être écarté (rapport chiffre 1.4). La solution du Conseil fédéral n'est toutefois à notre avis pas plus correcte sous l'angle procédural. La réclamation ouvre en effet un réexamen complet de la décision et la loi elle-même prévoit la prise en compte de faits nouveaux (art. 134 LIFD, art. 188 LI). En cas de réclamation formée dans le délai prescrit, le contribuable peut ainsi apporter également après le délai de réclamation des éléments que l'autorité doit prendre en considération, en matière d'impôt anticipé, en particulier, des éléments soumis à l'IA et non encore déclarés, sans perdre son droit au remboursement. La déclaration des rendements soumis à l'impôt anticipé ne devrait donc pas seulement être possible pendant le délai de réclamation, mais aussi longtemps que la décision sur réclamation n'est pas notifiée.

A cela s'ajoute que la distinction entre les lettres a et b se justifie par une exigence de provenance de l'information qui disparaît avec la circulaire 40 et qui n'existait pas avant. Il n'y a donc aucune raison de distinguer encore entre les informations fournies par le contribuable lui-même ou provenant d'autres sources : en d'autres termes, les lettres a et b n'induisent pas de conséquences juridiques distinctes justifiant cette subdivision.

En conclusion de ces réflexions, l'alinéa 2 de l'art. 23 pourrait être formulé de la manière suivante :

« Il n'y a pas de déchéance du droit si les revenus ou la fortune n'ont pas été déclarés par négligence *et qu'ils sont annoncés à l'autorité fiscale ou découverts par celle-ci au cours de la procédure de taxation ordinaire ou de réclamation, mais avant la notification de la décision sur réclamation.* »

5. Le canton de Vaud regrette enfin l'absence d'explications relatives aux effets de la modification de l'article 23 dans les cas de taxation d'office. Ainsi, le Tribunal fédéral avait permis sous l'empire de l'ancien article 23, qu'un contribuable taxé d'office obtienne le remboursement d'un impôt anticipé demandé près de trois mois après l'entrée en force de la taxation qui englobait les revenus soumis à l'impôt anticipé (ATF 113 Ib 128). Cette solution paraît devoir s'imposer si la volonté du législateur est bien aujourd'hui, d'inscrire dans la loi sur l'impôt anticipé la notion de déclaration correcte telle que définie jusqu'en 2014. Dans ce contexte, la crainte de tomber dans un système où le remboursement de l'impôt anticipé surviendrait « automatiquement » n'a d'ailleurs pas lieu d'être avec une application rigoureuse de l'article 29 LIA, au sens duquel le contribuable doit demander le remboursement par écrit. Cette condition n'est manifestement pas remplie en cas de taxation d'office et lorsque l'autorité découvre par elle-même des rendements soumis à l'impôt anticipé.

6. En conclusion, le Conseil d'Etat approuve dans le principe la modification de l'article 23 LIA, tant l'application de la circulaire 40 de l'Administration fédérale des contributions a été ressentie comme excessivement formelle et sévère par les contribuables. Toutefois il propose une nouvelle rédaction de l'article 23, alinéa 1 (selon le chiffre 3 ci-dessus) et alinéa 2 (selon le chiffre 4 ci-dessus), considérant que la formulation proposée par la Confédération ne permet pas à l'impôt anticipé de remplir pleinement sa fonction de garantie pour les impôts directs cantonaux.

Nous vous remercions d'avoir consulté le Canton de Vaud sur ce projet et vous prions d'agréer, Monsieur le Conseiller fédéral, l'expression de notre haute considération.

AU NOM DU CONSEIL D'ETAT

LA PRESIDENTE

LE CHANCELIER

Nuria Gorrite

Vincent Grandjean

Copies

- OAE
- ACI

Rathaus, Marktplatz 9
CH-4001 Basel

Tel.: +41 61 267 85 16
Fax: +41 61 267 85 72
E-Mail: staatskanzlei@bs.ch
www.regierungsrat.bs.ch

Basel, 18. Oktober 2017

Regierungsratsbeschluss vom 17. Oktober 2017

Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer (Verrechnungssteuergesetz; VStG)

Sehr geehrte Damen und Herren

Mit Schreiben vom 28. Juni 2017 an die Kantonsregierungen hat der Vorsteher des Eidgenössischen Finanzdepartements, Herr Bundesrat Ueli Maurer, den Kantonen mit Frist bis 19. Oktober 2017 Gelegenheit zur Vernehmlassung betreffend Revision des Bundesgesetzes über die Verrechnungssteuer (Verrechnungssteuergesetz; VStG) gegeben. Für die Gelegenheit zur Vernehmlassung danken wir bestens. Wir machen davon gerne Gebrauch und lassen Ihnen nachstehend unsere Stellungnahme zukommen.

Der Bundesrat schlägt eine Änderung des Verrechnungssteuergesetzes vor, gemäss welcher der Anspruch auf Rückerstattung der Verrechnungssteuer nicht verwirkt, wenn die Einkünfte oder Vermögen in der Steuererklärung fahrlässig nicht angegeben wurden und nachträglich, aber vor Ablauf der Einsprachefrist vom Steuerpflichtigen nachdeklariert oder von der Steuerbehörde hinzugerechnet werden. Umgekehrt bedeutet das, dass der Anspruch auf Rückerstattung der Verrechnungssteuer verwirkt wird, wenn die Vermögenseinkünfte mit Absicht nicht deklariert wurden.

Der Regierungsrat begrüsst die vorgeschlagene Gesetzesänderung. Tatsächlich sehen sich die Steuerbehörden infolge der aktuellen Gesetzespraxis immer wieder mit Fällen konfrontiert, in denen die Steuerpflichtigen ohne böse Absicht ihre Vermögenseinkünfte aus Unvorsicht oder aus Versehen nicht ordnungsgemäss deklariert haben und denen deswegen die Rückerstattung der Verrechnungssteuer verweigert werden muss, was für die Betroffenen zu massiven Steuerermehrbelastungen führt und von ihnen meist als höchst unbillig empfunden wird. Dem vorgeschlagenen Gesetzestext kann deshalb zugestimmt werden.

Verfehlt ist hingegen der im Summary des erläuternden Berichts des Eidgenössischen Finanzdepartements auf S. 3 enthaltene Passus, wonach der Vorbehalt der Hinterziehungsabsicht nur dann zum Tragen komme, „wenn ein entsprechendes Strafurteil vorliegt“. Die Verknüpfung der Frage der Rückerstattung der Verrechnungssteuer mit einem Strafverfahren wegen versuchter Steuerhinterziehung oder wegen Steuerbetrugs sollte vermieden werden. Vielmehr muss die für die Rückerstattung der Verrechnungssteuer zuständige Amtsstelle autonom und unabhängig von einem allfälligen Strafverfahren darüber entscheiden können, ob die unterbliebene oder unvollständige Deklaration des Vermögensertrags nur fahrlässig oder in Hinterziehungsabsicht erfolgte. Daher sollte in der Botschaft des Bundesrats zum Ausdruck gebracht werden, dass die Prüfung

der Voraussetzungen für die Rückerstattung der Verrechnungssteuer einschliesslich der Verschuldensfrage durch die dafür zuständige Amtsstelle erfolgt.

Wir danken Ihnen für die Berücksichtigung unserer Stellungnahme.

Mit freundlichen Grüssen

Im Namen des Regierungsrates des Kantons Basel-Stadt



Elisabeth Ackermann
Präsidentin



Barbara Schüpbach-Guggenbühl
Staatschreiberin

Regierungsrat, Rathausstrasse 2, 4410 Liestal

Eidgenössisches Finanzdepartement
Bundesgasse 3
3003 Bern

Liestal, 19. September 2017
SC

Vernehmlassung zur Änderung des Bundesgesetzes über die Verrechnungssteuer (VStG)

Sehr geehrter Herr Bundesrat Maurer

Wir beziehen uns auf Ihr Schreiben vom 28. Juni 2017 zum oben erwähnten Geschäft und nehmen dazu gerne Stellung.

Der Regierungsrat des Kantons Basel-Landschaft ist mit den vorgeschlagenen Änderungen des Bundesgesetzes über die Verrechnungssteuer einverstanden.

Mit der zu begrüssenden Neuregelung soll die als sehr streng empfundene Rechtsprechung des Bundesgerichts und des darauf ergangenen Kreisschreibens Nr. 40 der ESTV wieder gelockert werden. Diese Rechtsprechung hat dazu geführt, dass in der Vergangenheit bereits mehrere Fälle aufgetreten sind, bei denen verrechnungssteuerbelastete Vermögenserträge aus einem offensichtlichen Versehen nicht deklariert wurden und damit der Rückerstattungsanspruch verwirkt wurde. Neu soll dies vermieden werden, indem die Rückerstattung der Verrechnungssteuer auch noch möglich ist:

- bei einer Nachdeklaration des Empfängers oder der Empfängerin der verrechnungssteuerbelasteten Leistung nach einer Nachfrage der Steuerbehörde, oder
- bei einer Aufrechnung der nichtdeklarierten Einkünfte oder Vermögen aus eigenen Erkenntnissen der Steuerbehörde.

Die ordnungsgemässe Deklaration muss jedoch, mit Ausnahme von rein rechnerischen Korrekturen, stets vor Ablauf der Einsprache-Frist gegen die Steuerveranlagungs-Verfügung erfolgen. Vorbehalten bleiben aber immer noch jene Fälle, in denen der Empfänger oder die Empfängerin der verrechnungssteuerbelasteten Einkünfte diese vorsätzlich nicht in der Steuererklärung offengelegt hat.

Der Regierungsrat des Kantons Basel-Landschaft begrüsst diese Präzisierung bzw. Neuregelung, welche den früher gegoltenen Zustand wieder herbeiführt.

Als nicht glücklich geraten erachtet der Regierungsrat den erläuternden Bericht des EFD dazu, indem gefolgert wird, dass nur bei einem Strafurteil wegen vorsätzlich versuchter Steuerhinterziehung (oder gar Steuerbetrug) der Rückerstattungsanspruch verwirkt sei. Deswegen sei der Entscheid über die Rückerstattung solange aufzuschieben, bis ein rechtskräftiges (Straf-)Urteil bestehe. Nach Ansicht des Regierungsrates muss es jedoch genügen, dass die Qualifikation der Fahrlässigkeit zu einer Nichtverwirkung des Rückerstattungsanspruchs führt. Die Vornahme einer solchen Qualifikation muss dabei der zuständigen Veranlagungsbehörde offenstehen. Dies soll in der Botschaft zur Gesetzesänderung deutlich hervorgehoben werden.

Was die Inkraftsetzung und die erstmalige Anwendung der Neuregelung betrifft, so ist der Regierungsrat mit der vorgeschlagenen Übergangsbestimmung einverstanden, da diese eine einheitliche, voraussehbare und rechtsgleiche Anwendung gewährleistet.

Für die Möglichkeit zur Teilnahme am Vernehmlassungsverfahren bedanken wir uns.

Hochachtungsvoll

Dr. Sabine Pegoraro
Regierungspräsidentin

Dr. Peter Vetter
Landschreiber

**Kanton Schaffhausen
Regierungsrat**

Beckenstube 7
CH-8200 Schaffhausen
www.sh.ch

T +41 52 632 71 11
F +41 52 632 72 00
staatskanzlei@ktsh.ch

Regierungsrat _____

Herr
Bundesrat
Ueli Maurer
Vorsteher EFD

vernehmlassungen@estv.admin.ch

Schaffhausen, 12. Sept. 2017

Entwurf Änderung Bundesgesetz über die die Verrechnungssteuer; Vernehmlassung

Sehr geehrter Herr Bundesrat

Sehr geehrte Damen und Herren

Mit Schreiben vom 28. Juni 2017 hat das Eidgenössische Finanzdepartement eingeladen, zum vorerwähnten Gesetzesentwurf Stellung zu nehmen. Gerne nehmen wir diese Gelegenheit wahr.

Mit der Gesetzesänderung soll der Rechtszustand wiederhergestellt werden, der vor einem Urteil des Bundesgerichts aus dem Jahr 2011 zur Verwirkung des Rückerstattungsanspruchs auf die Verrechnungssteuer gegolten hatte. Wir unterstützen diese Zielsetzung, auch wenn dies zu einem gewissen Rückgang der Erträge aus der Verrechnungssteuer führen dürfte. Dem wird aber eine geringere Zahl von Rechtsmittelverfahren gegenüberstehen. Auswirkungen auf den Personalbestand oder im Bereich der Informatik erwarten wir keine.

Den vorgeschlagenen Gesetzestext erachten wir als zielführend. Danach tritt die Verwirkung nicht ein in Fällen fahrlässiger Nichtdeklaration, und bei denen die betreffenden Einkünfte und Vermögenswerte noch vor Ablauf der Einsprachefrist gegen die Veranlagung nachträglich angegeben oder von der Steuerbehörde von sich aus aufgerechnet werden. Im erläuternden Bericht zum Vernehmlassungsentwurf wird hierbei allerdings davon ausgegangen, dass die Frage, ob die Nichtdeklaration vorsätzlich erfolgt ist, vorab in einem Steuerstrafverfahren geklärt wird. Dem können wir in dieser Absolutheit nicht zustimmen. Es muss möglich sein, dass die für die Rückerstattung zuständige Steuerbehörde sich selbst ein Urteil darüber bilden kann, ob von einem vorsätzlichen Handeln auszugehen ist. Andernfalls würde es zu unnötigen Verzögerungen des Rückerstattungsverfahrens kommen. Zudem gilt es die Verhältnis-

mässigkeit im Auge zu behalten. Bei Bagatellfällen erscheint ein Steuerstrafverfahren gegebenenfalls nicht als angezeigt. Sofern die Ausführungen im erläuternden Bericht nicht in der Botschaft zuhanden des Parlaments präzisiert werden, ist der Gesetzestext entsprechend zu ergänzen.

Schliesslich können wir auch der vorgeschlagenen Übergangsbestimmung zustimmen. Die Inkraftsetzung der neuen Bestimmungen kann zeitnah nach der Verabschiedung durch das Parlament erfolgen.

Wir danken Ihnen für die Kenntnisnahme und Berücksichtigung unserer Stellungnahme.

Freundliche Grüsse
Im Namen des Regierungsrates
Die Präsidentin:

Rosmarie Widmer Gysel

Der Staatsschreiber:

Dr. Stefan Bilger



Regierungsrat, 9102 Herisau

Eidg. Finanzdepartement
3003 Bern

Dr. iur. Roger Nobs
Ratschreiber
Tel. +41 71 353 63 51
roger.nobs@ar.ch

Herisau, 25. Oktober 2017

Eidg. Vernehmlassung; Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer (Verrechnungssteuergesetz; VStG); Stellungnahme des Regierungsrates von Appenzell Ausserrhoden

Sehr geehrte Damen und Herren

Mit Schreiben vom 28. Juni 2017 lädt das Eidg. Finanzdepartement (EFD) die Kantone ein, zur eingangs genannten Vernehmlassung Stellung zu nehmen.

Der Regierungsrat von Appenzell Ausserrhoden nimmt dazu wie folgt Stellung:

Auch wenn in Art. 23 Abs. 2 VStG mit dem Begriff der Fahrlässigkeit ein strafrechtlicher Begriff verwendet wird, erachtet der Regierungsrat den vorgeschlagenen Gesetzeswortlaut als geeignet, um zur „alten“ Praxis zurückzukehren.

Problematisch erscheint jedoch die Aussage im erläuternden Bericht des Eidgenössischen Finanzdepartements (EFD) vom 28. Juni 2017, wonach eine Verwirkung des Rückerstattungsanspruchs nur noch dann eintritt, wenn ein entsprechendes Strafurteil wegen versuchter vorsätzlicher Steuerhinterziehung vorliegt. Anders ausgedrückt wäre ohne Vorliegen eines Strafurteils immer von Fahrlässigkeit auszugehen. Eine solche Interpretation ist in sachlicher und rechtlicher Hinsicht falsch bzw. führt in der Praxis zu Ergebnissen, die weder im Interesse der Kantone noch im Interesse der steuerpflichtigen Personen liegen. Dies aus folgenden Gründen:

- Für die Gewährung bzw. Verweigerung des Rückerstattungsanspruchs der Verrechnungssteuer sind die kantonalen Veranlagungsbehörden zuständig. Die diesbezügliche Prüfungs- und Untersuchungspflicht ist gemäss Art. 52 Abs. 1 VStG umfassend. Hinterziehungsverfahren werden demgegenüber nicht von der Veranlagungsbehörde vorgenommen. Sollte das Vorliegen eines Strafurteils die Voraussetzung für eine Verwirkung des Rückerstattungsanspruchs bilden, würde letztlich nicht das zuständige kantonale Verrechnungssteueramt über den Rückerstattungsantrag entscheiden. Diese Interpretation des EFD steht daher im Widerspruch zur gesetzlichen Untersuchungspflicht des kantonalen Verrechnungssteueramts.



- Bis ein Strafurteil vorliegt, müsste gemäss dem erläuternden Bericht des EFD das Rückerstattungsverfahren und damit zumindest nach allgemeiner Praxis auch das Veranlagungsverfahren sistiert werden, womit sich Veranlagungsverfahren über Jahre verzögern können. Dies umso mehr, als die für die Nachsteuer- und Bussenverfahren zuständigen kantonalen Stellen bereits heute infolge des anstehenden automatischen und spontanen Informationsaustausches in allen Kantonen überlastet sind. Noch um einiges länger würden Verfahren in Fällen von Steuerbetrug dauern, für welche die ordentlichen kantonalen Strafverfolgungsbehörden zuständig sind. Diese Verzögerungen des Rückerstattungs- und Veranlagungsverfahrens decken sich weder mit dem Interesse der steuerpflichtigen Personen noch mit demjenigen der Steuerbehörde.
- Wäre ein Strafurteil Voraussetzung für die Verwirkung des Rückerstattungsanspruchs, würden die kantonalen Steuerbehörden wohl nur in krassen Einzelfällen eine versuchte vorsätzliche Steuerhinterziehung zur Anzeige bringen und die Rückerstattung deshalb auch in Fällen gewähren, in denen die Nichtdeklaration nicht auf Fahrlässigkeit zurückzuführen ist. Zu denken ist dabei beispielsweise an Fälle, in welchen die steuerpflichtige Person für Vermögenserträge bei der ESTV vorgängig das Meldeverfahren beansprucht, diese Erträge in der Folge in der Steuererklärung jedoch nicht deklariert. Damit wird die Sicherungsfunktion der Verrechnungssteuer beeinträchtigt.
- Leitet die für die Rückerstattung zuständige kantonale Steuerbehörde kein Strafverfahren ein, besteht für den Kanton die Gefahr, die zurückerstattete Verrechnungssteuer selber tragen zu müssen. Kommt die ESTV im Rahmen ihrer Oberaufsicht zum Ergebnis, dass gemäss ihrer Auffassung ein Strafverfahren hätte durchgeführt werden müssen, dann wird sie gegenüber dem Kanton die Verrechnungssteuer-rückzahlungen um den entsprechenden Betrag kürzen. Zwar könnte der Kanton in diesen Fällen den zu Unrecht zurückerstatteten Betrag vom Empfänger zurückfordern. Dieser Rückleistungsanspruch erlischt jedoch gemäss Art. 58 Abs. 1 VStG nach Ablauf von sechs Monaten seit der entsprechenden Kürzungsverfügung der ESTV. Das würde aber bedeuten, dass der Kanton innerhalb von sechs Monaten ein Strafurteil erwirkt haben müsste, um die Verrechnungssteuer vom Steuerpflichtigen zurückzufordern. Dieser Zeitrahmen ist für ein Steuerstrafverfahren unrealistisch. Faktisch würde dem Kanton damit die gesetzlich vorgesehene Möglichkeit der Rückforderung der zu Unrecht zurückerstatteten Verrechnungssteuer verweigert.

Damit der neue Art. 23 Abs. 2 VStG nicht im Sinne des erläuternden Berichts ausgelegt wird, ist in der Botschaft zum Bundesgesetz klar zum Ausdruck zu bringen, dass die Beurteilung durch das kantonale Verrechnungssteueramt ausreicht.

Gemäss der Übergangsbestimmung von Art. 70d VStG ist die Anpassung in Art. 23 VStG auf mit der Verrechnungssteuer belastete Einkünfte anwendbar, die im Kalenderjahr vor Inkrafttreten der Neuerung fällig werden. Tritt Art. 23 Abs. 2 VStG z.B. per 1. Januar 2019 in Kraft, gilt er für ab 1. Januar 2018 fällige, der Verrechnungssteuer unterliegende Leistungen. Dieser Übergangsregelung in Art. 70d VStG stimmt der Regierungsrat zu. Eine Anwendung auf alle noch offenen Rückerstattungsanträge würde de facto zu einer rückwirkenden Gesetzesanpassung und damit zu rechtsungleichen Ergebnissen führen.



Wir danken Ihnen für die Möglichkeit zur Stellungnahme.

Freundliche Grüsse

Im Auftrag des Regierungsrates

Roger Nobs, Ratschreiber



Landammann und Standeskommission

Sekretariat Ratskanzlei
Marktgasse 2
9050 Appenzell
Telefon +41 71 788 93 25
Telefax +41 71 788 93 39
regina.doerig@rk.ai.ch
www.ai.ch

Ratskanzlei, Marktgasse 2, 9050 Appenzell

Eidg. Finanzdepartement
3003 Bern

Appenzell, 4. Oktober 2017

Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer (Verrechnungssteuergesetz, VStG) Stellungnahme Kanton Appenzell I.Rh.

Sehr geehrte Damen und Herren

Mit Schreiben vom 28. Juni 2017 haben Sie uns die Vernehmlassungsunterlagen zum Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer zukommen lassen.

Die Standeskommission erachtet trotz des Umstands, dass in Art. 23 Abs. 2 VStG mit dem Begriff der Fahrlässigkeit ein strafrechtlicher Begriff verwendet wird, die vorgeschlagene Gesetzesänderung als geeignet, um zur alten Praxis zurückzukehren.

Problematisch erscheint der Standeskommission jedoch die Aussage im erläuternden Bericht des Eidg. Finanzdepartements vom 28. Juni 2017, wonach eine Verwirkung des Rückerstattungsanspruchs nur noch dann eintritt, wenn ein entsprechendes Strafurteil wegen versuchter vorsätzlicher Steuerhinterziehung vorliegt. Anders ausgedrückt wäre ohne Vorliegen eines Strafurteils immer von Fahrlässigkeit auszugehen. Eine solche Interpretation erachtet die Standeskommission in sachlicher und rechtlicher Hinsicht als falsch. Sie führt in der Praxis zu Ergebnissen, die weder im Interesse der Kantone noch im Interesse der Steuerpflichtigen liegen.

Für die Gewährung oder Verweigerung des Rückerstattungsanspruchs der Verrechnungssteuer sind die kantonalen Veranlagungsbehörden zuständig. Die diesbezügliche Prüfungs- und Untersuchungspflicht ist gemäss Art. 52 Abs. 1 VStG umfassend. Hinterziehungsverfahren werden demgegenüber nicht von der Veranlagungsbehörde vorgenommen. Sollte das Vorliegen eines Strafurteils die Voraussetzung für eine Verwirkung des Rückerstattungsanspruchs bilden, würde letztlich nicht das gemäss Art. 52 VStG zuständige kantonale Verrechnungssteueramt über den Rückerstattungsantrag entscheiden. Diese Interpretation des Eidg. Finanzdepartements steht daher im Widerspruch zur gesetzlichen Untersuchungspflicht des kantonalen Verrechnungssteueramts.

Damit der neue Art. 23 Abs. 2 VStG nicht im Sinne des erläuternden Berichts ausgelegt wird, ist in der Botschaft zum Bundesgesetz klar zum Ausdruck zu bringen, dass die Beurteilung durch das kantonale Verrechnungssteueramt ausreicht.

In Bezug auf das Übergangsrecht gemäss Art. 70b VStG stimmt die Standeskommission der vorgeschlagenen Regelung zu. Eine Anwendung auf alle noch offenen Rückerstattungsan-

träge würde faktisch zu einer rückwirkenden Gesetzesanpassung und damit zu rechtsungleichen Ergebnissen führen.

Wir danken Ihnen für die Möglichkeit zur Stellungnahme, bitten um Berücksichtigung unserer Anliegen und grüssen Sie freundlich.

Im Auftrage von Landammann und Standeskommission

Der Ratschreiber:

Markus Dörig

Zur Kenntnis an:

- vernehmlassungen@estv.admin.ch
- Finanzdepartement Appenzell I.Rh., Sekretariat, Marktgasse 2, 9050 Appenzell
- Ständerat Ivo Bischofberger, Ackerweg 4, 9413 Oberegg
- Nationalrat Daniel Fässler, Weissbadstrasse 3a, 9050 Appenzell



Regierung des Kantons St.Gallen, Regierungsgebäude, 9001 St.Gallen

Eidgenössisches Finanzdepartement
Bundesgasse 3
3003 Bern

Regierung des Kantons St.Gallen
Regierungsgebäude
9001 St.Gallen
T +41 58 229 32 60
F +41 58 229 38 96

St.Gallen, 19. Oktober 2017

Änderung des Bundesgesetzes über die Verrechnungssteuer; Vernehmlassungsantwort

Sehr geehrter Herr Bundesrat

Wir danken für Ihr Schreiben vom 28. Juni 2017 und die Gelegenheit, uns zur vorgeschlagenen Änderung des Bundesgesetzes über die Verrechnungssteuer (Verrechnungssteuergesetz [SR 642.21; abgekürzt VStG]) äussern zu können. Die Konferenz der kantonalen Finanzdirektorinnen und Finanzdirektoren (FDK) hat dazu mit Schreiben vom 29. September 2017 Stellung genommen. Den darin gemachten Ausführungen stimmen wir vorbehaltlos zu; weiterführende Bemerkungen haben wir nicht. Deshalb lassen wir es dabei bewenden, für Antrag und Begründung auf die Stellungnahme der FDK vom 29. September 2017 zu verweisen.

Wir danken Ihnen für die Berücksichtigung unserer Anliegen.

Im Namen der Regierung

Fredy Fässler
Präsident

Canisius Braun
Staatssekretär



Zustellung auch per E-Mail (pdf- und Word-Version) an:
vernehmlassungen@estv.admin.ch



Sitzung vom

16. Oktober 2017

Mitgeteilt den

16. Oktober 2017

Protokoll Nr.

865

Eidg. Steuerverwaltung
per Mail an
vernehmlassungen@estv.admin.ch

Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer (VStG) - Vernehmlassung

Sehr geehrte Damen und Herren

Sie haben uns mit Schreiben vom 28. Juni 2017 eingeladen, zu den vorgeschlagenen Änderungen des Verrechnungssteuergesetzes Stellung zu beziehen. Wir benützen diese Gelegenheit gerne und teilen Ihnen mit, dass wir die geplante Gesetzesänderung vollumfänglich unterstützen.

Nach dem heute geltenden Recht verwirkt der Anspruch auf Rückerstattung der Verrechnungssteuer, wenn der Berechtigte die mit der Verrechnungssteuer belasteten Einkünfte in der Steuererklärung nicht deklariert. Wird diese mangelhafte Deklaration im Veranlagungsverfahren erkannt, besteht die Rechtsfolge darin, dass die Verrechnungssteuer von 35 Prozent nicht erstattet wird, dass die Einkommenssteuer von beispielsweise 30 Prozent erhoben wird und dass allenfalls auch noch ein Hinterziehungsversuch mit einer Busse von 20 Prozent geahndet wird. Die resultierende Steuerbelastung beläuft sich dann auf 85 Prozent der erhaltenen Dividende.

Die geschilderte Rechtsfolge mag in Fällen richtig erscheinen, in denen die Nichtdeklaration mit einer Hinterziehungsabsicht erfolgt ist. Nach den heutigen Weisungen der Eidg. Steuerverwaltung tritt diese Rechtsfolge – allenfalls ohne Hinterziehungsbusse – aber auch ein, wenn die Nichtdeklaration auf einem Versehen beruht und

beispielsweise der Vermögenswert, nicht aber die dazugehörigen Erträge deklariert werden. Diese stossenden und für die Steuerpflichtigen vollkommen unverständlichen Rechtsfolgen müssen korrigiert werden. Das System der Selbstdeklaration muss auch Lösungen für irrtümlich oder fahrlässig begangene Fehler vorsehen. In diesem Sinne begrüssen wir die vorgeschlagene Regelung, mit welcher zur früheren Praxis zurückgekehrt werden kann.

Problematisch erscheint jedoch die Aussage im erläuternden Bericht des Eidgenössischen Finanzdepartements (EFD) vom 28. Juni 2017, wonach eine Verwirkung des Rückerstattungsanspruchs nur noch dann eintritt, wenn ein entsprechendes Strafurteil wegen versuchter vorsätzlicher Steuerhinterziehung vorliegt. Anders ausgedrückt wäre ohne Vorliegen eines Strafurteils immer von Fahrlässigkeit auszugehen. Eine solche Interpretation erachten wir in sachlicher und rechtlicher Hinsicht als falsch und sie führt in der Praxis zu Ergebnissen, die weder im Interesse der Kantone noch im Interesse der Steuerpflichtigen liegen. Die Gewährung bzw. Verweigerung der Rückerstattung der Verrechnungssteuer an die natürlichen Personen liegt im Zuständigkeitsbereich der kantonalen Steuerverwaltungen. Diese sollen im konkreten Fall entscheiden können, ob eine Fahrlässigkeit noch bejaht werden kann oder ob auf eine absichtliche Nichtdeklaration geschlossen werden muss. Das Vorliegen eines Urteils wegen versuchter Steuerhinterziehung würde die administrativen Abläufe massiv verzögern und zu Veranlagungspendenzen und Rechtsunsicherheiten führen, die weder von den Steuerpflichtigen noch von den Steuerbehörden als sinnvoll qualifiziert werden. Hinzu kommt, dass das Steuerstrafverfahren in der Regel nicht dem Veranlagungsverfahren vorangestellt wird, so dass ein Entscheid über die versuchte Steuerhinterziehung im Zeitpunkt, in dem über die Rückerstattung der Verrechnungssteuer entschieden werden muss, noch gar nicht vorliegt.

In Bezug auf das Übergangsrecht gemäss Artikel 70b VStG stimmen wir der vorgeschlagenen Rückwirkung auf die Steuerperiode, die nach dem Inkrafttreten veranlagt wird, zu. Eine Anwendung der Neuerung auf alle noch offenen Rückerstattungsanträge würde zu Rechtsungleichheiten führen, die laufenden Veranlagungsverfahren behindern und Rechtsmittelverfahren bewirken, die lediglich dem Ziel dienen, sich in die neue Rechtslage zu retten.

Zusammenfassend unterstützen wir die vorgeschlagene Gesetzesänderung, erwarten aber mit aller Deutlichkeit, dass der Entscheidungsspielraum der anwendenden Vollzugsbehörden in der bundesrätlichen Botschaft nicht eingeschränkt und in die heute funktionierende Veranlagungspraxis nicht unnötig eingegriffen wird.

Eidgenössisches Finanzdepartement
Herr Ueli Maurer
Bundesrat
Bundesgasse 3
3003 Bern

Referenzen BA
Datum 4. Oktober 2017

Vernehmlassungsverfahren zum Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer (Verrechnungssteuergesetz, VStG)

Sehr geehrter Herr Bundesrat

Wir beziehen uns auf die am 28. Juni 2017 eröffnete Vernehmlassung zu randvermerktem Geschäft und danken Ihnen für die Gelegenheit zur Stellungnahme. Der Walliser Staatsrat hat sich mit der Vorlage befasst und nimmt dazu wie folgt Stellung.

1. Ausgangslage und Problematik

Personen mit Wohnsitz im Inland haben grundsätzlich Anspruch auf Rückerstattung der Verrechnungssteuer. Sie verwirken diesen Anspruch aber, wenn sie die betreffenden Einkünfte nicht ordnungsgemäss gegenüber den Steuerbehörden deklarieren. Bis 2014 konnte die Verrechnungssteuer auch dann erfolgreich zurückgefordert werden, wenn die Deklaration erst nachträglich aufgrund einer Intervention der Steuerbehörde erfolgte. Dasselbe galt für den Fall, dass die Steuerbehörde nicht deklarierte Einkünfte von sich aus aufrechnete. Die Rückerstattung der Verrechnungssteuer war aber immer dann ausgeschlossen, wenn die ursprüngliche Nichtdeklaration in Hinterziehungsabsicht erfolgt war. Das Bundesgericht hat die Anforderungen an die ordnungsgemässe Deklaration in verschiedenen Urteilen präzisiert, was dazu führte, dass in den beiden genannten Situationen der Anspruch auf Rückerstattung der Verrechnungssteuer verwirkt ist. Als Folge dieser Entscheide publizierte die ESTV am 11. März 2014 das Kreisschreiben Nr. 40. Die Verrechnungssteuer wird seither nur noch zurückerstattet, wenn die nachträgliche Deklaration spontan erfolgt, d. h. bevor die Steuerbehörde die Nichtdeklaration entdeckt hat.

Die nicht gewährte Rückerstattung der Verrechnungssteuer und die gleichzeitige Erfassung mit der Einkommenssteuer führen zu einer sehr hohen Belastung der betroffenen Einkünfte, was teilweise als Strafe empfunden wird. Die Durchsetzung des geltenden Rechts durch die Steuerbehörden stösst daher zunehmend auf Kritik und hat auch zu mehreren parlamentarischen Vorstössen geführt, die von der Stossrichtung her eine Wiederherstellung der früheren Praxis fordern.

2. Inhalt der Vorlage

Die vorliegende Gesetzesänderung beabsichtigt nun die Rückkehr zur „alten“ Praxis, wonach der Rückerstattungsanspruch nicht verwirken soll, falls die Nichtdeklaration bloss aus Versehen bzw. infolge Fahrlässigkeit nicht spontan deklariert wurde. Der Bundesrat ist bereit, das Gesetz entsprechend der in den parlamentarischen Vorstössen geforderten Richtung anzupassen.



Die Neuerung sieht vor, dass eine ordnungsgemässe Deklaration nicht nur **wie bisher** vorliegt:

- bei einer Deklaration in der Steuererklärung,
- einer rechnerischen Korrektur, oder
- einer spontanen Nachdeklaration durch den Empfänger oder die Empfängerin der verrechnungssteuerbelasteten Leistung, d. h. bevor die Steuerbehörde die Nichtdeklaration entdeckt hat,

sondern **neu** auch möglich ist:

- bei einer Nachdeklaration des Empfängers oder der Empfängerin der verrechnungssteuerbelasteten Leistung nach einer Nachfrage der Steuerbehörde, oder
- bei einer Aufrechnung der nichtdeklarierten Einkünfte oder Vermögen durch die Steuerbehörde aufgrund eigener Kenntnis.

Die ordnungsgemässe Deklaration muss jedoch vor Ablauf der Einsprachefrist betreffend die Einkommens- und Vermögenssteuerveranlagung erfolgen. Bei Nachdeklaration bzw. Aufrechnung nach Ablauf der Einsprachefrist ist der Anspruch auf Rückerstattung der Verrechnungssteuer – mit Ausnahme der rechnerischen Korrektur – verwirkt, wie dies bereits im geltenden Recht der Fall ist.

Potenziell Steuerunehrliche sollen weiterhin durch die drohende Verwirkung des Rückerstattungsanspruchs von einer Hinterziehung abgehalten werden. Steuerpflichtige ohne Absicht der Steuerhinterziehung können hingegen ihre Fahrlässigkeit vor der Steuerbehörde wettmachen, ohne den Rückerstattungsanspruch zu verlieren. Damit ist auch der Zweck der Verrechnungssteuer, eine korrekte Besteuerung auf Grundlage einer korrekten Deklaration sicherzustellen, weiterhin erfüllt. Der Vorbehalt der Hinterziehungsabsicht und die damit verbundene Verwirkung des Anspruchs auf Rückerstattung der Verrechnungssteuer kommen nur dann zum Tragen, wenn ein entsprechendes Strafurteil vorliegt. Alle übrigen Voraussetzungen zur Rückerstattung der Verrechnungssteuer sollen unverändert bleiben. Die Neuerung führt zu Mindereinnahmen bei der Verrechnungssteuer, da diese künftig vermehrt zurückerstattet wird.

3. Beurteilung

Auch wenn in Artikel 23 Absatz 2 VStG mit dem Begriff der Fahrlässigkeit ein strafrechtlicher Begriff verwendet wird, erachten wir den vorgeschlagenen Gesetzeswortlaut als geeignet, um zur „alten“ Praxis zurückzukehren.

Analog der SSK erscheint uns jedoch die Aussage im erläuternden Bericht des Eidgenössischen Finanzdepartements (EFD) vom 28. Juni 2017 als problematisch, da eine Verwirkung des Rückerstattungsanspruchs nur noch dann eintreten soll, wenn ein entsprechendes Strafurteil wegen versuchter vorsätzlicher Steuerhinterziehung vorliegt. Anders ausgedrückt wäre ohne Vorliegen eines Strafurteils immer von Fahrlässigkeit auszugehen. Eine solche Interpretation erachten wir in sachlicher und rechtlicher Hinsicht als fragwürdig bzw. würde in der Praxis zu Ergebnissen führen, die weder im Interesse der Kantone noch im Interesse der Steuerpflichtigen liegen.

Für die Gewährung bzw. Verweigerung des Rückerstattungsanspruchs der Verrechnungssteuer sind die kantonalen Veranlagungsbehörden zuständig. Die diesbezügliche Prüfungs- und Untersuchungspflicht ist gemäss Artikel 52 Absatz 1 VStG umfassend. Hinterziehungsverfahren werden demgegenüber nicht von der Veranlagungsbehörde vorgenommen. Sollte das Vorliegen eines Strafurteils die Voraussetzung für eine Verwirkung des Rückerstattungsanspruchs bilden, würde letztlich nicht das gemäss Artikel 52 VStG zuständige kantonale Verrechnungssteueramt über den Rückerstattungsantrag entscheiden. Diese Interpretation des EFD steht daher im Widerspruch zur gesetzlichen Untersuchungspflicht des kantonalen Verrechnungssteueramts.

Bis ein Strafurteil vorliegt, müsste gemäss dem erläuternden Bericht das Rückerstattungsverfahren und damit zumindest nach allgemeiner Praxis auch das Veranlagungsverfahren sistiert werden, womit sich Letzteres über Jahre verzögern kann. Noch um einiges länger würden Verfahren in Fällen von Steuerbetrug dauern, für welche die ordentlichen kantonalen Strafverfolgungsbehörden zuständig sind. Diese Verzögerungen des Rückerstattungs- und Veranlagungsverfahrens decken sich weder mit dem Interesse der Steuerpflichtigen noch mit demjenigen der Steuerbehörde.

Wäre ein Strafurteil Voraussetzung für die Verwirkung des Rückerstattungsanspruchs, würden die kantonalen Steuerbehörden wohl nur in krassen Einzelfällen eine versuchte vorsätzliche Steuerhinterziehung zur Anzeige bringen und die Rückerstattung deshalb auch in Fällen gewähren, in denen die Nichtdeklaration nicht auf Fahrlässigkeit zurückzuführen ist. Zu erwähnen wären dabei beispielsweise Fälle, in welchen der Steuerpflichtige für Vermögenserträge bei der ESTV vorgängig das Meldeverfahren beansprucht, diese Erträge in der Folge in der Steuererklärung jedoch nicht deklariert. Damit wird die Sicherungsfunktion der Verrechnungssteuer beeinträchtigt.

Leitet die für die Rückerstattung zuständige kantonale Steuerbehörde kein Strafverfahren ein, besteht für den Kanton die Gefahr, die zurückerstattete Verrechnungssteuer selber tragen zu müssen. Kommt die ESTV im Rahmen ihrer Oberaufsicht zum Ergebnis, dass gemäss ihrer Auffassung ein Strafverfahren hätte durchgeführt werden müssen, dann wird sie gegenüber dem Kanton die Verrechnungssteuerrückzahlungen um den entsprechenden Betrag kürzen. Zwar könnte der Kanton in diesen Fällen den zu Unrecht zurückerstatteten Betrag vom Empfänger zurückfordern. Dieser Rückleistungsanspruch erlischt jedoch gemäss Artikel 58 Absatz 1 VStG nach Ablauf von sechs Monaten seit der entsprechenden Kürzungsverfügung der ESTV. Das würde aber bedeuten, dass der Kanton innerhalb von sechs Monaten ein Strafurteil erwirkt haben müsste, um die Verrechnungssteuer ihrerseits vom Steuerpflichtigen zurückzufordern. Dieser Zeitrahmen ist für ein Steuerstrafverfahren unrealistisch. Faktisch würde damit die gesetzlich vorgesehene Möglichkeit der Rückforderung der zu Unrecht zurückerstatteten Verrechnungssteuer dem Kanton verweigert.

Damit der neue Artikel 23 Absatz 2 VStG nicht im Sinne des erläuternden Berichts ausgelegt wird, würden wir es daher begrüssen, in der Botschaft zum Bundesgesetz klar zum Ausdruck zu bringen, dass die Beurteilung durch das kantonale Verrechnungssteueramt ausreicht.

In diesem Sinne stimmt unser Kanton der geplanten Anpassung des Bundesgesetzes zu.

In Bezug auf das Übergangsrecht gemäss Artikel 70d VStG wird entgegen Ihrem Vorschlag der Meinung, ***dass die Gesetzesanpassung auf alle noch offenen Rückerstattungsanträge angewendet werden kann.***

Die Walliser Regierung dankt Ihnen für die Möglichkeit der Einbindung unserer Bemerkungen in die Vernehmlassung. Genehmigen Sie, sehr geehrter Herr Bundesrat, den Ausdruck unserer vorzüglichen Hochachtung.

Im Namen des Staatsrates

Der Präsident

Der Staatskanzler

Jacques Melly

Philipp Spörri

Kopie an vernehmlassungen@astv.admin.ch

Par courrier électronique
Département fédéral des finances
Palais fédéral
3003 Berne

Loi fédérale sur l'impôt anticipé (LIA)

Monsieur le conseiller fédéral,

Votre correspondance du 28 juin 2017 relative à la procédure de consultation susmentionnée nous est bien parvenue et a retenu notre meilleure attention.

Conformément à votre demande, nous vous adressons ci-dessous la prise de position du canton de Neuchâtel sur ce sujet.

Suite au durcissement de la pratique en matière de remboursement d'impôt anticipé (circulaire no 40 de l'AFC suite aux arrêts du Tribunal fédéral), les autorités fiscales sont confrontées en pratique à une incompréhension des contribuables qui, par négligence, n'ont pas correctement déclaré leurs revenus et fortune soumis à l'impôt anticipé. La déchéance de leur droit au remboursement est perçue comme une punition de leur négligence.

La modification proposée permet de distinguer les situations de négligence dans lesquelles les contribuables pourront remédier, à des conditions strictes, à un défaut de déclaration, des autres situations (cas de soustraction). Dans ces derniers cas, la déchéance du droit au remboursement est maintenue.

Vu ce qui précède, le gouvernement neuchâtelois adhère à cette modification dans la mesure où elle ne met pas en péril la fonction de garantie de l'impôt anticipé.

En vous remerciant de nous avoir donné la possibilité de prendre position sur cet objet, nous vous prions d'agréer, Monsieur le conseiller fédéral, l'expression de notre haute considération.

Neuchâtel, le 18 octobre 2017

Au nom du Conseil d'État :

Le président,
L. FAVRE

La chancelière,
S. DESPLAND



REPUBLIQUE
ET CANTON
DE GENEVE

PROJET DE LETTRE

Projet présenté par le DF

Contact suivi du dossier : Christophe Bopp Tél. 022 327 98 08

Contact secrétariat : Florence Klay Tél. 022 327 98 05

Version : DF-SG-cb - consultation lia_plce.docx

Diffusion :

PRE	DSE	DEAS
DF 1 ex.	DALE	
DIP	DETA	CHA 1 ex.

Autres

Députés GC NON	Presse NON	Députés Ch. féd. NON
----------------	------------	----------------------

visa du Conseil d'Etat

Département fédéral des finances
Monsieur Ueli Maurer
Conseiller fédéral
Bundesgasse 3
3003 Berne

Concerne : consultation relative à la loi fédérale sur l'impôt anticipé (LIA)

Monsieur le Conseiller fédéral,

Nous vous remercions d'avoir sollicité l'avis de notre Conseil sur l'objet mentionné sous rubrique et vous faisons volontiers part de notre détermination à son propos.

Notre Conseil soutient cette modification de la loi fédérale sur l'impôt anticipé qui fait suite à des interventions au niveau du parlement fédéral¹.

En vous réitérant nos remerciements de nous avoir offert la possibilité de prendre position sur cet avant-projet de loi, nous vous prions de croire, Monsieur le Conseiller fédéral, à l'assurance de notre considération distinguée.

AU NOM DU CONSEIL D'ÉTAT

La chancelière :

Le président :

Anja Wyden Guelpa

François Longchamp

¹ Cf. Motion 16.3797 et initiative parlementaire 16.474.

Par courriel en version PDF et Word

Monsieur le Conseiller fédéral
Ueli Maurer
Chef du Département fédéral des finances
Bernerhof
3003 Bern
vernehmlassungen@estv.admin.ch

Delémont, le 3 octobre 2017

Prise de position relative à la loi fédérale sur l'impôt anticipé

Monsieur le Conseiller fédéral,

Le Gouvernement jurassien a été invité par votre Département à se prononcer au sujet de la procédure de consultation mentionnée en objet et il vous en remercie.

En vertu de l'article 23 LIA en vigueur, l'ayant droit est déchu du droit au remboursement de l'impôt anticipé lorsqu'il n'indique pas aux autorités fiscales compétentes un revenu grevé de l'impôt anticipé ou de la fortune d'où provient ce revenu. Conformément à l'article 52 LIA, la décision sur le droit au remboursement est rendue par l'office cantonal de l'impôt anticipé. La pratique relative à l'application de l'article 23 LIA a fait l'objet de plusieurs circulaires de l'Administration fédérale des contributions (AFC). Selon l'interprétation initiale, l'article 23 LIA ne s'appliquait pas lorsque la déclaration avait été omise «par erreur». Dans ses arrêts 2C_95/2011 du 11 octobre 2011 et 2C_80/2012 du 16 janvier 2013, le Tribunal fédéral a cependant conclu que l'article 23 LIA prévoit une déchéance du droit au remboursement dans tous les cas où l'ayant droit ne remplit pas spontanément, c'est-à-dire de son propre chef, sa déclaration correctement. Suite à ces arrêts, l'AFC a publié le 11 mars 2014 la circulaire n° 40.

La version amendée de la loi vise à revenir à l'« ancienne » pratique, selon laquelle le droit au remboursement ne doit pas s'éteindre lorsque l'absence de déclaration spontanée résulte d'une erreur ou d'une négligence.

Depuis la publication de la circulaire n° 40 par l'AFC, les cantons ont constaté une nette amélioration de la déclaration du revenu de la fortune grevée de l'impôt anticipé. La modification de loi prévue risque d'entraîner une nouvelle détérioration de la déclaration. Pourtant, nous estimons qu'il est juste de réglementer ou de préciser dans la loi les conditions de déchéance du droit au remboursement.

Grâce à la nouvelle réglementation proposée, la déclaration d'impôt sera jugée correcte, comme jusqu'à présent, en cas d'indication de la prestation dans la déclaration d'impôt, de corrections d'ordre arithmétiques ou de déclaration ultérieure spontanée par le bénéficiaire, mais également lorsque le bénéficiaire déclare la prestation ultérieurement suite à une intervention de l'autorité ou lorsque l'autorité prend en compte de son propre chef les éléments de revenu ou de fortune qui n'ont pas été déclarés. Demeurent réservés les cas dans lesquels le bénéficiaire a volontairement omis de mentionner les revenus ou la fortune concernés dans sa déclaration d'impôt.

Généralement, la nouvelle réglementation nous semble opportune afin de revenir à l'« ancienne » pratique en matière de remboursement de l'impôt anticipé.

L'affirmation figurant dans le rapport explicatif du Département fédéral des finances (DFF) du 28 juin 2017 selon laquelle une déchéance du droit au remboursement ne s'applique plus qu'en présence d'une condamnation pénale pour tentative délibérée de soustraction d'impôt semble néanmoins poser problème, car elle part du principe qu'en l'absence d'un jugement pénal, la non-déclaration est toujours due à une négligence. Nous sommes d'avis que cette interprétation est erronée tant sur le plan technique que juridique et débouche dans la pratique sur des résultats qui ne desservent ni l'intérêt des cantons ni celui des contribuables.

- L'octroi ou le refus du droit au remboursement de l'impôt anticipé relève de la compétence des autorités cantonales de taxation. Aux termes de l'article 52, alinéa 1, LIA, l'obligation d'examen et de détermination des faits est étendue à cet égard. Les autorités de taxation ne sont par contre pas compétentes pour appliquer des procédures en soustraction. Si la perte du droit au remboursement devait dépendre de l'existence d'un jugement pénal, la décision finale concernant la demande en remboursement ne serait donc pas rendue par l'office cantonal de l'impôt anticipé conformément à l'article 52 LIA. L'interprétation du DFF va ainsi à l'encontre de l'obligation légale d'examen incombant à l'office cantonal de l'impôt anticipé.
- Selon le rapport explicatif du DFF, la procédure de remboursement et par conséquent, tout du moins au vu de la pratique générale, la procédure de taxation devraient être interrompues dans l'attente du jugement pénal, ce qui pourrait retarder la procédure en taxation de plusieurs années. Le risque est d'autant plus grand que les services cantonaux compétents en matière de procédures en rappel d'impôt ou d'amendes sont déjà débordés dans tous les cantons en raison de l'échange automatique et spontané de renseignements à venir. Les procédures ouvertes au motif de fraude fiscale, qui relèvent de la responsabilité des autorités cantonales de poursuites pénales ordinaires, dureraient encore plus longtemps. Ces retards dans les procédures de remboursement et de taxation ne sont dans l'intérêt ni des contribuables ni des autorités fiscales.
- Dans l'hypothèse où un jugement pénal deviendrait une condition de déchéance du droit au remboursement, les autorités fiscales cantonales ne dénonceraient une tentative délibérée de soustraction d'impôt que dans quelques cas particulièrement choquants et accorderaient donc aussi le remboursement dans des cas où la non-déclaration ne découlerait pas d'une négligence. On peut par exemple imaginer des situations où le contribuable appliquerait au préalable une procédure de déclaration du revenu de la fortune auprès de l'AFC mais omettrait ensuite d'inscrire ce revenu dans sa déclaration d'impôt, nuisant ainsi à la fonction de garantie de l'impôt anticipé.
- Si l'autorité fiscale cantonale compétente pour le remboursement n'ouvre pas de procédure pénale, le canton risque de devoir payer lui-même l'impôt anticipé remboursé. En effet, si dans l'exercice de sa haute surveillance, l'AFC parvient à la conclusion qu'à ses yeux une procédure pénale aurait dû être menée, elle déduira le montant correspondant de la somme des impôts anticipés remboursés au canton. Certes le canton pourrait alors exiger la

restitution du montant du remboursement à celui qui en a indûment bénéficié, mais, en vertu de l'article 58, alinéa 1, LIA, ce droit à la restitution s'éteint s'il n'est pas exercé dans les six mois suivant la notification de la réduction par l'AFC. Le canton aurait ainsi six mois pour émettre un jugement pénal lui permettant d'exiger du contribuable la restitution de l'impôt anticipé. Dans le cas d'une procédure pénale en matière fiscale, ce délai est irréaliste. Concrètement, cette pratique reviendrait à refuser au canton la possibilité prévue par la loi de demander la restitution de l'impôt anticipé remboursé à tort.

Pour que le nouvel article 23, alinéa 2, LIA ne soit pas interprété dans le sens du rapport explicatif, il convient de préciser clairement dans le message concernant la loi fédérale que l'appréciation émise par l'office cantonal de l'impôt anticipé suffit.

S'agissant du droit transitoire au sens de l'article 70b LIA, nous approuvons la disposition proposée. Une application à toutes les demandes de remboursement encore en suspens se traduirait de facto par une modification rétroactive de la loi et entraînerait par là même des situations inéquitables.

Nous vous remercions de nous avoir donné la possibilité de prendre position à ce sujet et vous prions de croire, Monsieur le Conseiller fédéral, à l'assurance de notre haute considération.

AU NOM DU GOUVERNEMENT DE LA
RÉPUBLIQUE ET CANTON DU JURA

Nathalie Barthoulot
Présidente

Gladys Winkler Docourt
Chancelière d'État

Egregio Signor Consigliere federale
Ueli Maurer
Direttore del Dipartimento federale
delle finanze
Bundesgasse 3
3003 Berna

*Invio per posta elettronica:
vernehmlassungen@estv.admin.ch*

Procedura di consultazione inerente la legge federale sull'imposta preventiva (LIP)

Egregio signor Consigliere federale,

abbiamo preso atto del contenuto del rapporto esplicativo del Dipartimento federale delle finanze (DFF) del 28 giugno 2017 concernente la legge federale sull'imposta preventiva (LIP) e delle proposte ivi contenute.

In riferimento alla consultazione indicata a margine, le porgiamo i nostri ringraziamenti per aver gentilmente chiesto la nostra opinione e, con la presente, le comunichiamo le nostre considerazioni in merito.

I. INTRODUZIONE

Secondo lo scrivente le proposte di modifica della Legge sull'imposta preventiva (LIP) sono da valutare in maniera positiva. Il cambiamento di prassi, operato con la Circolare no. 40 pubblicata dall'Amministrazione federale delle contribuzioni (AFC) a seguito della sentenza del Tribunale federale dell'11 ottobre 2011, ha sollevato dalla sua introduzione parecchie critiche sia da parte del mondo accademico che da parte dei professionisti che operano nell'ambito della consulenza fiscale. La pubblicazione e l'applicazione rigorosa della Circolare no. 40, ancorché comprensibile alla luce delle conclusioni addotte dal Tribunale federale, ha infatti comportato delle conseguenze particolarmente rilevanti ed in parte discutibili.

La nuova prassi, che sostituisce quella delle circolari del 1978 e del 1988, prevede che, ai fini del diritto al rimborso dell'imposta, il contribuente deve dichiarare spontaneamente i redditi che soggiacciono all'imposta preventiva (o la sostanza da cui questi redditi provengono), nella prima dichiarazione d'imposta presentata all'autorità fiscale competente dopo la scadenza della prestazione imponibile. Il rimborso, secondo questa prassi, è quindi precluso a tutti coloro che per negligenza omettono di dichiarare il reddito e la sostanza soggetta al prelievo dell'imposta preventiva.

Questo cambiamento di principio si è rilevato troppo incisivo nella sua applicazione corrente. Inoltre, l'accresciuto formalismo nella sua applicazione da parte delle autorità fiscali cantonali - conseguenza anche della mutata attitudine di controllo da parte dell'AFC in quest'ambito - ha ulteriormente acuito il problema.

La nuova formulazione dell'art. 23 cpv. 1 LIP, oggetto della presente consultazione, ha quale obiettivo di riproporre a livello legislativo la prassi in vigore prima del 2014.

Secondo questa proposta di emendamento, la dichiarazione dei redditi e della sostanza sarà da ritenersi corretta ai fini del rimborso dell'imposta preventiva qualora:

- 1) Il beneficiario della prestazione gravata dall'imposta preventiva dichiara i redditi e la sostanza nella dichiarazione d'imposta.
- 2) L'autorità fiscale corregge eventuali errori di calcolo.
- 3) Prima della scadenza del termine di opposizione, e prima che intervenga l'autorità fiscale, il beneficiario della prestazione imponibile dichiara successivamente i redditi o sostanza non dichiarati nella dichiarazione d'imposta.
- 4) Prima della scadenza del termine di opposizione, e dopo che è intervenuta l'autorità fiscale, il beneficiario della prestazione imponibile dichiara successivamente i redditi o sostanza non dichiarati nella dichiarazione d'imposta. L'omessa dichiarazione originaria è imputabile a negligenza.
- 5) L'autorità fiscale definisce di propria iniziativa il reddito o la sostanza non dichiarati nel quadro della tassazione in funzione alle proprie conoscenze e agli elementi a sua disposizione. L'omessa dichiarazione è imputabile a negligenza.

I primi tre concetti (punti 1, 2 e 3) ripropongono quanto già oggi in vigore; la principale novità è invece rilevabile negli ultimi due casi (punti 4 e 5).

Con queste due nuove casistiche il legislatore vuole concedere al contribuente la possibilità di ristabilire la corretta dichiarazione dei suoi redditi e della sua sostanza, unicamente se l'omessa dichiarazione è avvenuta per negligenza, anche quando la

mancaza è stata rilevata dall'autorità fiscale a seguito di uno specifico intervento o in funzione d'informazioni già in suo possesso.

Il progetto sottoposto a consultazione prevede inoltre una nuova disposizione transitoria che permetterebbe l'applicazione del precedente art. 23 LIP già ai redditi gravati dall'imposta preventiva esigibili nell'anno civile antecedente l'entrata in vigore dell'adeguamento normativo. Anche questa iniziativa è da sostenere positivamente; secondo la nostra opinione il diritto transitorio dovrebbe addirittura essere esteso a tutti i casi per i quali non è ancora stata emessa, per le imposte dirette, una decisione su reclamo.

II. COMMENTI SULLE SINGOLE PROPOSTE

Art. 23 cpv. 2 AP – LIP

Il Consiglio di stato ritiene che l'emendamento di legge proposto è da sostenere soprattutto per quanto riguarda i dividendi (ordinari e straordinari) che non sono stati dichiarati per negligenza. Tuttavia, secondo lo scrivente, la disposizione proposta non è abbastanza convincente nel regolare le questioni che si pongono nel contesto delle prestazioni valutabili in denaro corrisposte nel passato. L'aspetto temporale del diritto al rimborso non è influenzato unicamente dall'art. 32 cpv. 1 LIP ma deve essere analizzato anche nell'ottica dell'art. 32 cpv. 2 LIP, ciò che nell'avamprogetto in consultazione non viene adeguatamente considerato. Si pensi in particolare ai casi in cui l'ammontare della prestazione valutabile in denaro, dopo contestazione societaria, è stato determinato al termine delle vie di ricorso. Se, in quel momento, il periodo fiscale cui la prestazione si riferisce fosse già stato tassato presso l'azionista o il beneficiario della prestazione imponibile, oppure il termine di opposizione contro la decisione di tassazione fosse già trascorso, l'art. 23 cpv. 2 AP – LIP rappresenterebbe una soluzione valida unicamente se si potesse applicare anche nella procedura di recupero d'imposta.

Per questo motivo in aggiunta al previsto art 23 cpv. 2 AP - LIP vi proponiamo il seguente testo di legge:

Art. 23 cpv. 3 AP – LIP

“3La decisione di tassazione ai sensi del capoverso 2 contempla sia le decisioni di tassazione nella procedura ordinaria come quelle nella procedura di recupero d'imposta.”

Art. 70d AP – LIP

L'applicazione di questa disposizione dovrebbe essere estesa non solo alle prestazioni imponibili esigibili dall'inizio dell'anno civile antecedente l'entrata in vigore

della modifica della legge, ma a tutte le prestazioni imponibili la cui decisione di tassazione ai fini delle imposte dirette non è ancora passata in giudicato al momento dell'entrata in vigore della disposizione; premessa la non perenzione al diritto al rimborso secondo l'art. 32 cpv. 1 LIP,

Dal profilo terminologico riteniamo che l'espressione "esigibili", utilizzata nella proposta di disposizione legale, non sia coerente con le altre espressioni utilizzate dalla LIP. A nostro giudizio il termine "esigibili" dovrebbe essere sostituito dal termine "scadute".

Con riferimento a quanto precede vi proponiamo il seguente testo di legge alternativo:

"L'articolo 23 cpv. 2 è applicabile anche alle prestazioni imponibili scadute dall'inizio dell'anno civile antecedente l'entrata in vigore della modifica del ... alla data della stessa, così come alle procedure di rimborso che al momento dell'entrata in vigore della modifica del ... non sono ancora state decise definitivamente."

Per qualsiasi approfondimento o chiarimento in merito a quanto sopra rimaniamo volentieri a sua totale disposizione.

Voglia gradire, signor Consigliere federale, l'espressione della nostra massima stima.

PER IL CONSIGLIO DI STATO:

Il Presidente:

Il Cancelliere:

Manuele Bertoli

Arnoldo Coduri

Copia per conoscenza a:

Divisione delle contribuzioni (dfc-dc@ti.ch)

Deputazione ticinese alle Camere federali (can-relazioniesterne@ti.ch)

Pubblicazione in internet

Staatskanzlei, Regierungsgebäude, 8510 Frauenfeld

Eidgenössisches
Finanzdepartement
Herr Ueli Maurer
Bundesrat
3003 Bern

Frauenfeld, 19. September 2017
754

Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer (Verrechnungssteuergesetz; VStG)

Vernehmlassung

Sehr geehrter Herr Bundesrat

Wir danken Ihnen für die uns mit Einladung vom 28. Juni 2017 gewährte Möglichkeit zur Vernehmlassung in obgenannter Sache, wovon wir wie folgt Gebrauch machen:

Seit der Publikation des Kreisschreibens Nr. 40 durch die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) haben die Kantone hinsichtlich der mit der Verrechnungssteuer belasteten Vermögenserträge eine merklich verbesserte Deklaration festgestellt. Es ist daher unter diesem Aspekt wohl richtig, die Voraussetzungen für die Verwirkung des Rückerstattungsanspruchs auf Gesetzesstufe zu regeln bzw. zu präzisieren.

Auch wenn in Art. 23 Abs. 2 VStG mit dem Ausdruck „Fahrlässigkeit“ ein strafrechtlicher Begriff verwendet wird, erachten wir den vorgeschlagenen Gesetzeswortlaut als geeignet, um zur „alten“ Praxis zurückzukehren.

Problematisch erscheint jedoch die Aussage im Erläuternden Bericht des Eidgenössischen Finanzdepartementes (EFD) vom 28. Juni 2017, wonach eine Verwirkung des Rückerstattungsanspruchs nur noch dann eintritt, wenn ein entsprechendes Strafurteil wegen versuchter vorsätzlicher Steuerhinterziehung vorliegt. Anders ausgedrückt, wäre ohne Vorliegen eines Strafurteils immer von Fahrlässigkeit auszugehen. Eine solche Interpretation ist aber in sachlicher und rechtlicher Hinsicht falsch und führt in der Praxis zu Ergebnissen, die weder im Interesse der Kantone noch im Interesse der Steuerpflichtigen liegen. Dies aus folgenden Überlegungen:

2/3

- Für die Gewährung bzw. Verweigerung des Rückerstattungsanspruchs der Verrechnungssteuer sind die kantonalen Veranlagungsbehörden zuständig. Die diesbezügliche Prüfungs- und Untersuchungspflicht ist gemäss Art. 52 Abs. 1 VStG umfassend. Hinterziehungsverfahren werden demgegenüber nicht von der Veranlagungsbehörde vorgenommen. Sollte das Vorliegen eines Strafurteils die Voraussetzung für eine Verwirkung des Rückerstattungsanspruchs bilden, würde letztlich nicht das gemäss Art. 52 VStG zuständige kantonale Verrechnungssteueramt, sondern die Veranlagungsbehörde über den Rückerstattungsantrag entscheiden. Diese Interpretation des EFD steht somit im Widerspruch zur gesetzlichen Untersuchungspflicht des kantonalen Verrechnungssteueramts.
- Bis ein Strafurteil vorliegt, müsste gemäss dem Erläuternden Bericht das Rückerstattungsverfahren und damit - zumindest nach allgemeiner Praxis - auch das Veranlagungsverfahren sistiert werden, womit sich letzteres über Jahre verzögern könnte. Dies umso mehr, als dass die für die Nachsteuer- und Bussenverfahren zuständigen kantonalen Stellen bereits heute infolge des anstehenden automatischen und spontanen Informationsaustausches in allen Kantonen überlastet sind. Noch um einiges länger würden Verfahren in Fällen von Steuerbetrug dauern, für welche die ordentlichen kantonalen Strafverfolgungsbehörden zuständig sind. Diese Verzögerungen des Rückerstattungs- und Veranlagungsverfahrens decken sich weder mit dem Interesse der Steuerpflichtigen noch mit demjenigen der Steuerbehörde.
- Wäre ein Strafurteil Voraussetzung für die Verwirkung des Rückerstattungsanspruchs, würden die kantonalen Steuerbehörden wohl nur in krassen Einzelfällen eine versuchte vorsätzliche Steuerhinterziehung zur Anzeige bringen und die Rückerstattung deshalb auch in Fällen gewähren, in denen die Nichtdeklaration nicht auf Fahrlässigkeit zurückzuführen ist. Zu denken ist dabei beispielsweise an Fälle, in welchen der Steuerpflichtige für Vermögenserträge bei der ESTV vorgängig das Meldeverfahren beansprucht, diese Erträge in der Folge in der Steuererklärung jedoch nicht deklariert. Damit wird die Sicherungsfunktion der Verrechnungssteuer beeinträchtigt.
- Leitet die für die Rückerstattung zuständige kantonale Steuerbehörde kein Strafverfahren ein, besteht für den Kanton die Gefahr, die zurückerstattete Verrechnungssteuer selber tragen zu müssen. Kommt die ESTV im Rahmen ihrer Oberaufsicht zum Ergebnis, dass gemäss ihrer Auffassung ein Strafverfahren hätte durchgeführt werden müssen, dann wird sie gegenüber dem Kanton die Verrechnungssteuerrückzahlungen um den entsprechenden Betrag kürzen. Zwar könnte der Kanton in diesen Fällen den zu Unrecht zurückerstatteten Betrag vom Empfänger zurückfordern. Dieser Rückleistungsanspruch erlischt jedoch gemäss Art. 58 Abs. 1 VStG nach Ablauf von sechs Monaten seit der entsprechenden Kürzungsverfügung

3/3

der ESTV. Das würde aber bedeuten, dass der Kanton innerhalb von sechs Monaten ein Strafurteil erwirkt haben müsste, um die Verrechnungssteuer ihrerseits vom Steuerpflichtigen zurückzufordern. Dieser Zeitrahmen ist für ein Steuerstrafverfahren unrealistisch. Faktisch würde damit die gesetzlich vorgesehene Möglichkeit der Rückforderung der zu Unrecht zurückerstatteten Verrechnungssteuer dem Kanton verweigert.

Damit der neue Art. 23 Abs. 2 VStG nicht im Sinne des Erläuternden Berichts ausgelegt wird, ist in der Botschaft zum Bundesgesetz klar zum Ausdruck zu bringen, dass die Beurteilung durch das kantonale Verrechnungssteueramt ausreicht.

In Bezug auf das Übergangsrecht gemäss Art. 70b VStG stimmen wir der vorgeschlagenen Regelung zu. Eine Anwendung auf alle noch offenen Rückerstattungsanträge würde de facto zu einer rückwirkenden Gesetzesanpassung und damit zu rechtungleichen Ergebnissen führen.

Wir danken Ihnen für die Berücksichtigung unserer Vernehmlassung.

Mit freundlichen Grüssen

Die Präsidentin des Regierungsrates

Der Staatsschreiber



KANTON AARGAU

REGIERUNGSRAT

Regierungsgebäude, 5001 Aarau
Telefon 062 835 12 40, Fax 062 835 12 50
regierungsrat@ag.ch
www.ag.ch/regierungsrat

A-Post Plus

Eidgenössische Steuerverwaltung
Eigerstrasse 65
3003 Bern

18. Oktober 2017

Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer (Verrechnungssteuergesetz; VStG); Vernehmlassung

Sehr geehrte Damen und Herren

Die Kantonsregierungen sind mit Schreiben vom 28. Juni 2017 zur Vernehmlassung zur Änderung des Bundesgesetzes über die Verrechnungssteuer (Verrechnungssteuergesetz, VStG) eingeladen worden. Wir danken Ihnen dafür und nehmen diese Möglichkeit gerne wahr.

Wir stimmen der Gesetzesrevision zu. Beim erläuternden Bericht beantragen wir folgende Änderungen respektive Präzisierungen:

Die Aussage im erläuternden Bericht des Eidgenössischen Finanzdepartements (EFD) vom 28. Juni 2017, wonach eine Verwirkung des Rückerstattungsanspruchs nur noch dann eintritt, wenn ein entsprechendes Strafurteil wegen versuchter vorsätzlicher Steuerhinterziehung vorliegt, erachten wir als problematisch. Anders ausgedrückt wäre ohne Vorliegen eines Strafurteils immer von Fahrlässigkeit auszugehen. Eine solche Interpretation erachten wir in sachlicher und rechtlicher Hinsicht als falsch beziehungsweise sie führt in der Praxis zu Ergebnissen, die weder im Interesse der Kantone noch im Interesse der Steuerpflichtigen liegen.

Für die Gewährung beziehungsweise Verweigerung des Rückerstattungsanspruchs der Verrechnungssteuer sind die kantonalen Veranlagungsbehörden zuständig. Die diesbezügliche Prüfungs- und Untersuchungspflicht ist gemäss Art. 52 Abs. 1 VStG umfassend. Hinterziehungsverfahren werden demgegenüber nicht von der Veranlagungsbehörde vorgenommen. Sollte das Vorliegen eines Strafurteils die Voraussetzung für eine Verwirkung des Rückerstattungsanspruchs bilden, würde letztlich nicht das gemäss Art. 52 VStG zuständige kantonale Verrechnungssteueramt über den Rückerstattungsantrag entscheiden. Diese Interpretation des EFD steht daher im Widerspruch zur gesetzlichen Untersuchungspflicht des kantonalen Verrechnungssteueramts.

Bis ein Strafurteil vorliegt, müsste gemäss dem erläuternden Bericht des EFD das Rückerstattungsverfahren und damit zumindest nach allgemeiner Praxis auch das Veranlagungsverfahren sistiert werden, womit sich Letzteres über Jahre verzögern kann. Dies umso mehr, als dass die für die Nachsteuer- und Bussenverfahren zuständigen kantonalen Stellen bereits heute infolge des anstehenden automatischen und spontanen Informationsaustauschs in allen Kantonen überlastet sind. Noch um einiges länger würden Verfahren in Fällen von Steuerbetrug dauern, für welche die ordentlichen kantonalen Strafverfolgungsbehörden zuständig sind. Diese Verzögerungen des Rücker-

stattungs- und Veranlagungsverfahrens decken sich weder mit dem Interesse der Steuerpflichtigen noch mit demjenigen der Steuerbehörde.

Wäre ein Strafurteil Voraussetzung für die Verwirkung des Rückerstattungsanspruchs, würden die kantonalen Steuerbehörden wohl nur in krassen Einzelfällen eine versuchte vorsätzliche Steuerhinterziehung zur Anzeige bringen und die Rückerstattung deshalb auch in Fällen gewähren, in denen die Nichtdeklaration nicht auf Fahrlässigkeit zurückzuführen ist. Zu denken ist dabei beispielsweise an Fälle, in welchen der Steuerpflichtige für Vermögenserträge bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) vorgängig das Meldeverfahren beansprucht, diese Erträge in der Folge in der Steuererklärung jedoch nicht deklariert. Damit wird die Sicherungsfunktion der Verrechnungssteuer beeinträchtigt.

Leitet die für die Rückerstattung zuständige kantonale Steuerbehörde kein Strafverfahren ein, besteht für den Kanton die Gefahr, die zurückerstattete Verrechnungssteuer selber tragen zu müssen. Kommt die ESTV im Rahmen ihrer Oberaufsicht zum Ergebnis, dass gemäss ihrer Auffassung ein Strafverfahren hätte durchgeführt werden müssen, dann wird sie gegenüber dem Kanton die Verrechnungssteuerrückzahlungen um den entsprechenden Betrag kürzen. Zwar könnte der Kanton in diesen Fällen den zu Unrecht zurückerstatteten Betrag vom Empfänger zurückfordern. Dieser Rückleistungsanspruch erlischt jedoch gemäss Art. 58 Abs. 1 VStG nach Ablauf von sechs Monaten seit der entsprechenden Kürzungsverfügung der ESTV. Das würde aber bedeuten, dass der Kanton innerhalb von sechs Monaten ein Strafurteil erwirkt haben müsste, um die Verrechnungssteuer ihrerseits vom Steuerpflichtigen zurückzufordern. Dieser Zeitrahmen ist für ein Steuerstrafverfahren unrealistisch. Faktisch würde damit die gesetzlich vorgesehene Möglichkeit der Rückforderung der zu Unrecht zurückerstatteten Verrechnungssteuer dem Kanton verweigert.

Damit der neue Art. 23 Abs. 2 VStG nicht im Sinne des erläuternden Berichts ausgelegt wird, ist in der Botschaft zum Bundesgesetz klar zum Ausdruck zu bringen, dass die Beurteilung durch das kantonale Verrechnungssteueramt ausreicht.

Wir danken Ihnen für die Berücksichtigung unserer Vernehmlassung.

Freundliche Grüsse

Im Namen des Regierungsrats

Stephan Attiger
Landammann

Vincenza Trivigno
Staatsschreiberin

Kopie

- vernehmlassungen@estv.admin.ch

CVP Schweiz, Postfach, 3001 Bern

Per Mail: vernehmlassungen@estv.admin.ch

Bern, 3. November 2017

Vernehmlassung: Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer (VStG)

Sehr geehrte Damen und Herren

Sie haben uns eingeladen, zum Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer (VStG) Stellung zu nehmen. Für diese Gelegenheit zur Meinungsäusserung danken wir Ihnen bestens.

Allgemeine Bemerkungen

Die CVP begrüsst die vorliegende Revision und damit die Rückkehr zur „alten“ Praxis bezüglich Rückerstattungsanspruch der Verrechnungssteuer. Die Verrechnungssteuer spielt im heutigen System eine wichtige Rolle als Sicherungssteuer um Steuerhinterziehung zu verhindern. Gleichzeitig wahrt sie als Defraudantensteuer die ausfallenden Steuereinnahmen.

Die Verrechnungssteuer wird Personen mit Wohnsitz im Inland grundsätzlich zurückerstattet, wenn die Einkünfte korrekt deklariert werden. Bei einer Nichtdeklaration verwirkt die Rückerstattung. Dies führt bei einer Nachdeklaration zu einer Doppelbestrafung, weil sowohl die Einkommenssteuer bezahlt werden, wie auch auf die Rückerstattung verzichtet werden muss. Diese Doppelbestrafung ist bei einer fahrlässigen Nichtdeklaration aus Sicht der CVP unangebracht. Bis 2014 entsprach die von den Steuerbehörden angewandte Praxis der, dass die Verrechnungssteuer auch dann erfolgreich zurückgefordert werden konnte, wenn die Deklaration erst nachträglich aufgrund einer Intervention der Steuerbehörde erfolgte. Dasselbe galt für den Fall, dass die Steuerbehörde nicht deklarierte Einkünfte von sich aus aufrechnete. Das Bundesgericht hat diese Praxis jedoch in zwei Urteilen umgekehrt und den Anspruch auf Rückerstattung auf spontane nachträgliche Deklarationen beschränkt.

Um die bis 2014 geltende Praxis wieder einzuführen, befürwortet die CVP den neuen Artikel 23 Abs. 2 VStG, welcher die Verwirkung der Rückerstattung im Gesetz abschliessend regelt. Dieser ermöglicht die Rückerstattung der Verrechnungssteuer auch bei der fahrlässigen Nichtdeklaration von Erträgen und Vermögen.

Beurteilung durch das kantonale Verrechnungssteueramt

Eine Rückerstattung ist bei vorsätzlicher Steuerhinterziehung auch mit der neuen Gesetzgebung nicht möglich. Im Bericht wird jedoch festgehalten, dass eine vorsätzliche Steuerhinterziehung nur besteht wenn ein entsprechendes Strafurteil vorliegt. Dies nimmt die Beurteilung, ob eine Nichtdeklaration fahrlässig getätigt wurde oder nicht, aus den Händen der kantonalen Verrechnungssteuerämtern. Damit ist die CVP nicht Einverstanden. Aus ihrer Sicht sollte die Verwirkung der Rückerstattung auch möglich sein, wenn noch kein Strafurteil vorliegt. Die kantonalen Verrechnungssteuerämter sind in einer besseren Position die Entscheidung zur Fahrlässigkeit zu fällen.

Zeitpunkt der Nichtdeklaration

Für die CVP ist die im Bericht gegebene Erklärung, warum die Nachdeklaration „vor Ablauf der Einsprachefrist“ erfolgen muss, nicht ausreichend. Sie ist der Ansicht, dass die Rückerstattung der Verrechnungssteuer in Fällen fahrlässiger Nichtdeklaration solange möglich bzw. nicht verwirkt sein sollte, als die Nachdeklaration im entsprechenden Verwaltungs- oder Gerichtsverfahren möglich und die dreijährige Antragsfrist für die Rückerstattung noch nicht abgelaufen ist. Dies würde bedeuten, dass die Möglichkeit der Nachdeklaration einer fahrlässigen Nichtdeklaration mit der Möglichkeit der Rückerstattung der Verrechnungssteuer übereinstimmt.

Übergangsbestimmung

Die CVP stimmt der Regelung bezüglich dem Übergangsrecht gemäss Artikel 70b VStG zu. Eine rückwirkende Gesetzesanpassung auf alle noch offenen Rückerstattungsanträge ist aus Sicht der CVP nicht angebracht.

Wir danken Ihnen für die Möglichkeit zur Stellungnahme und verbleiben mit freundlichen Grüßen.

CHRISTLICHDEMOKRATISCHE VOLKSPARTEI DER SCHWEIZ

Sig. Gerhard Pfister
Präsident der CVP Schweiz

Sig. Béatrice Wertli
Generalsekretärin CVP Schweiz

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD
Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV
Eigerstrasse 65
3007 Bern

Bern, 28. September 2017 / AG
VL VST Rückerstattung

Elektronischer Versand: vernehmlassungen@estv.admin.ch

Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer (Verrechnungssteuergesetz, VStG)
Vernehmlassungsantwort der FDP.Die Liberalen

Sehr geehrte Damen und Herren

Für Ihre Einladung zur Vernehmlassung der oben genannten Vorlage danken wir Ihnen. Gerne geben wir Ihnen im Folgenden von unserer Position Kenntnis.

FDP.Die Liberalen nimmt das Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer an. Die Verrechnungssteuer erfüllt einen Sicherungszweck und sollte nicht zu einer endgültigen Steuer verkommen. Wir begrüssen daher ausdrücklich, dass der Bundesrat der Forderung von Motion [16.3797](#) Schneeberger teilweise nachkommt. Im Falle einer versehentlichen oder fahrlässigen Nichtdeklaration von Vermögenswerten muss die Rückerstattung der Verrechnungssteuer zwingend möglich sein.

35 Prozent eines Ertrages der Steuerverwaltung zu überlassen ist eine vergleichsweise hohe Steuer. Daher ist vielmehr die Komplexität der Steuererklärung Grund für versehentliche Auslassungen als die Absicht, Steuern zu umgehen. Diese Versehen sollten nicht mit einem unverhältnismässig hohen Rückbehalt der Verrechnungssteuer bestraft werden.

Darüber hinaus fordern wir, dass geprüft wird, ob auch im Falle einer rechtskräftigen Veranlagung eine Lösung gefunden werden kann. Der Steuerrückbehalt kann auch hier in versehentlichen oder fahrlässigen Fällen eine übertriebene Härte darstellen. In diesem Zusammenhang muss auch eine rechtlich zulässige Rückwirkung analog zur Revision über die Verzugszinsen beim Meldeverfahren geprüft werden. Der Sicherungszweck wird beibehalten, auch wenn die Verwirkung der Rückerstattung noch ausgeweitet wird.

Zudem sollte auch die gesetzliche Möglichkeit des Meldeverfahrens nicht verunmöglicht werden.

Schliesslich darf der Steuerrückbehalt in keinem Fall zu einer unverhältnismässigen, doppelten Bestrafung verkommen. Zur Bestrafung im tatsächlichen absichtlichen Hinterziehungs- und Betrugsfall sind verhältnismässige Bussen auszusprechen oder das Steuerstrafrecht heranzuziehen.

Zusammenfassend stellt der Rückbehalt der Verrechnungssteuer dem Staat falsche Anreize und verwandelt die Verrechnungssteuer in eine Sanktion. Die möglichen Mindereinnahmen der öffentlichen Hand dürfen dabei nicht als Argument herangezogen werden, da es sich nicht um eine Steuer handelt, welche der Staat zur Mitteleinnahme einberechnen darf, sondern um einen Sicherungsrückbehalt.

Wir danken Ihnen für die Gelegenheit zur Stellungnahme und die Berücksichtigung unserer Argumente.

Freundliche Grüsse
FDP.Die Liberalen
Die Präsidentin

Der Generalsekretär

Petra Gössi
Nationalrätin

Samuel Lanz

**Eidgenössische Steuerverwaltung
Generalsekretariat
Eigerstrasse 65
3003 Bern**

vernehmlassungen@estv.admin.ch

Bern, 19. Oktober 2017

Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer (Verrechnungssteuergesetz; VStG)

Vernehmlassungsantwort der Schweizerischen Volkspartei (SVP)

Sehr geehrte Damen und Herren

Wir danken Ihnen für die Einladung, im Rahmen der oben genannten Vernehmlassung Stellung zu nehmen. Gerne äussern wir uns dazu wie folgt:

Die SVP begrüsst, dass der Anspruch auf Rückerstattung der Verrechnungssteuer auch trotz fehlender Deklaration in der Steuererklärung nicht mehr verwirkt, wenn nachdeklariert wird oder die Steuerbehörde die Leistung anrechnet.

Die Verrechnungssteuer wurde in erster Linie als eine Sicherungssteuer und nicht als eine Strafsteuer konzipiert. Durch die rigide Praxis der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) wurde der Steuerrückbehalt jedoch sukzessive mit einem Strafzweck versehen. Mit dem Kreisschreiben 40 vom 11. März 2014 wurde durch die ESTV die Praxis dahingehend verschärft, dass der Anspruch auf Rückerstattung der Verrechnungssteuer verwirkt, wenn die Deklaration der mit der Verrechnungssteuer belasteten Einkünfte erst aufgrund einer Anfrage, Anordnung oder sonstigen Intervention der Steuerbehörde im Zusammenhang mit diesen Einkünften erfolgt. Dies stellt übertriebene Härte dar und muss wieder korrigiert werden.

Die SVP unterstützt deshalb die beantragte Änderung des Verrechnungssteuergesetzes grundsätzlich.

Die SVP empfiehlt jedoch, bei der Übergangsbestimmung Art. 70b VStG die folgende Änderung aufzunehmen:

„Art. 23 Abs. 2 ist auch auf steuerbare Leistungen anwendbar, die zwischen dem 1. Januar 2014 und dem Zeitpunkt des Inkrafttretens fällig und noch nicht rechtskräftig festgesetzt worden sind.“

SCHWEIZERISCHE VOLKSPARTEI

Der Parteipräsident

Der Generalsekretär

Albert Rösti
Nationalrat

Gabriel Lüchinger



Eidgenössisches Finanzdepartement EFD
Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV
Eigerstrasse 65
3003 Bern

vernehmlassungen@estv.admin.ch

Bern, 19. Oktober 2017

Stellungnahme zur Neuregelung im Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer (Verrechnungssteuergesetz VStG)

Sehr geehrter Herr Bundesrat
Geschätzte Damen und Herren

Wir danken Ihnen für die Zustellung der Vernehmlassungsunterlagen.
Gerne nehmen wir zur vorgeschlagenen Gesetzesanpassung Stellung.

Mit der vorgeschlagenen Gesetzesänderung weitet der Bundesrat den Begriff der ordnungsgemässen Deklaration von verrechnungssteuerbelasteten Leistungen aus. Dies hat zur Folge, dass es zu Mindereinnahmen kommen wird, da die Verrechnungssteuer künftig vermehrt zurückgefordert werden kann. Der Bundesrat kehrt damit zurück zur Praxis, wie sie vor 2014 gegolten hat, bevor das Bundesgericht diese korrigierte. Mit der vorliegenden Neuerung soll die Rückerstattung der Verrechnungssteuer auch dann möglich sein, wenn Leistungen spontan oder auf Nachfrage der Steuerbehörde nachdeklariert werden, bzw. selbst dann, wenn sie von den Steuerbehörden (aufgrund eigener Kenntnis) selbst aufgerechnet werden. Entscheidend ist, dass die Nachdeklaration bzw. die Aufrechnung vor Ablauf der Einsprachefrist betreffend die Einkommens- und Vermögenssteuerveranlagung erfolgen.

Der Bundesrat macht dabei zu Recht geltend, dass der Gesetzgeber im VStG nicht explizit geregelt hat, was als ordnungsgemässe Deklaration anzusehen ist. Das hat zu den umstrittenen Auslegungen des Bundesgerichts geführt. Mit der nun vorgeschlagene Regelung verspricht der Bundesrat, dass nur fahrlässig nicht deklarierte Einkünfte oder Vermögen (d.h. nicht bei versuchter und mit Vorsatz begangener Steuerhinter-

+Sozialdemokratische Partei
der Schweiz

Spitalgasse 34
Postfach · 3001 Bern

Telefon 031 329 69 69
Telefax 031 329 69 70

info@spschweiz.ch
www.spschweiz.ch

ziehung) künftig noch während der Einsprachefrist (30 Tage) korrigiert werden können, um die Verwirkung der Rückerstattung der Verrechnungssteuer zu verhindern. Der Sicherungszweck der Verrechnungssteuer werde damit zwar geschwächt und der Anwendungsbereich der Defraudantensteuer eingeschränkt. Der präventive Charakter der Verrechnungssteuer bleibe aber intakt und damit auch das Steuereinkommen bei der Einkommens- und Vermögenssteuer von Bund, Kantonen und Gemeinden gesichert. An diesen Aussagen und Versprechen wird die Umsetzung der Neuerung im VStG zu messen sein. Genauso wird die Aussage zu überprüfen sein, ob mit der Neuerung tatsächlich das Meldeverfahren (insbesondere bei geldwerten Leistungen) vermehrt zur Anwendung gelangt.

Die SP Schweiz kann unter den oben genannten Vorbehalten der Neuerung zustimmen. Die vorgeschlagene Lösung einer Nachdeklaration bis zum Ablauf der Einsprachefrist ist massvoll. Steuerzahlerinnen und Steuerzahler, die aus Fahrlässigkeit einen Fehler bei der Deklaration begehen, sollen eine zweite Chance zur ordnungsgemässen Deklaration erhalten, was der Praxis vor 2014 entspricht und bei enger Auslegung grundsätzlich unterstützt werden kann.

Wir danken Ihnen, geschätzte Damen und Herren, für die Berücksichtigung unserer Anliegen und verbleiben
mit freundlichen Grüssen.

Sozialdemokratische Partei
der Schweiz



Christian Levrat
Präsident



Luciano Ferrari
Leiter Politische Abteilung



Eidgenössisches Finanzdepartement EFD
Bundesgasse 3
3003 Bern

vernehmlassungen@estv.admin.ch

Bern, 18. Oktober 2017

Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer

Sehr geehrter Herr Bundesrat,
sehr geehrte Damen und Herren

Wir danken Ihnen bestens für die Gelegenheit, zum Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer Stellung nehmen zu können. Der Schweizerische Städteverband vertritt die Städte, städtischen Gemeinden und Agglomerationen in der Schweiz und damit gut drei Viertel der Schweizer Bevölkerung.

Die Gesetzesänderung sieht vor, Artikel 23 des Verrechnungssteuergesetzes dahingehend zu präzisieren, dass versehentlich nicht deklarierte verrechnungssteuerbelastete Leistungen von steuerpflichtigen Personen ohne Verwirkung des Rückerstattungsanspruchs nachdeklariert werden können. Wir befürworten die Zielsetzung der vorgesehenen Änderung, weil die heutige rigide Praxis zu stossenden Fällen führt.

Gleichzeitig verweisen wir aber auf die Bedenken, die die Städtische Steuerkonferenz in ihrer Stellungnahme vom 6. Oktober 2017 geäussert hat. Aus ihrer Sicht führt der Umstand, dass eine Verwirkung mit einem Strafurteil wegen Steuerhinterziehung verknüpft wird, dazu, dass die Verrechnungssteuer ihre Funktion der Sicherstellung einer ordnungsgemässen Deklaration nicht mehr gewährleistet. Die städtische Steuerkonferenz fordert deshalb, dass die Verwirkung des Rückerstattungsanspruchs der Regelfall bleibt und die Behörde die Frage nach der Fahrlässigkeit eigenständig überprüfen kann.

Um Härten zu vermeiden und dennoch die Funktion der Verrechnungssteuer zu gewährleisten, schliessen wir uns der Forderung der Städtischen Steuerkonferenz an, Art. 23 Abs. 1 VStG in seiner heutigen Form bestehen zu lassen und einen Art. 23 Abs. 2 VStG einzuführen. Dieser Artikel soll sinngemäss festhalten, dass eine Nichtdeklaration dann nicht zu einem Verwirken des Rückerstattungsanspruchs führt, wenn eine spontane Nachdeklaration noch vor Ablauf der Einsprachefrist eingereicht wird oder der Pflichtige den Nachweis erbringt, dass die Nichtdeklaration durch Versehen, Unbeholfenheit oder entschuldbare, nachvollziehbare Gründe wie beispielsweise Krankheit bedingt war. Der Nachweis müsste durch den Pflichtigen erbracht werden, die Prüfungscompetenz entsprechend Art. 52 VStG hingegen beim kantonalen Verrechnungssteueramt liegen.



Eine solche Anpassung des Gesetzes würde eine unbillige Härte im Fall einer schuldlosen Nichtdeklaration verhindern. Sie würde es gleichzeitig erlauben, die Verwirkungsvorschriften nicht unnötig aufzuweichen und die Sicherungsfunktion der Verrechnungssteuer zu erhalten.

Wir danken Ihnen für die Berücksichtigung unseres Antrages.

Freundliche Grüsse

Schweizerischer Städteverband

Präsident

Direktorin

Kurt Fluri, Nationalrat
Stadtpräsident Solothurn

Renate Amstutz

Kopie Schweizerischer Gemeindeverband

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD
Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV
Eigerstrasse 65
3003 Bern

Ausschliesslich per E-mail an
vernehmlassungen@estv.admin.ch

19. Oktober 2017

Vernehmlassung zum Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer (Verrechnungssteuergesetz, VStG): Stellungnahme economiesuisse

Sehr geehrte Damen und Herren

Mit Schreiben vom 28. Juni 2017 hat uns Herr Bundesrat Maurer zur oben angeführten Stellungnahme eingeladen. Wir bedanken uns für die Gelegenheit zur Meinungsäusserung und nehmen sie gerne wahr.

1 Zusammenfassung

Die Vorlage zielt aus Sicht economiesuisse in die richtige Richtung. Es ist zu unterstützen, dass künftig bei fahrlässiger Nichtdeklaration in der Steuererklärung der Anspruch auf Rückerstattung der Verrechnungssteuer nicht mehr verwirkt, wenn der Steuerpflichtige aus eigenem Antrieb (spontan) oder auch bei Nachfragen der Steuerbehörden nachdeklariert oder die Steuerbehörde die Leistung aufrechnet.

Die vom Bundesrat vorgeschlagene Zeitspanne für die Nachdeklaration beurteilen wir jedoch als zu kurz. Davon abgesehen sollte die Rückerstattung der Verrechnungssteuer auch in Fällen der straflosen Selbstanzeige gewährt werden. Ausserdem halten wir die Einführung einer begrenzten Rückwirkung der neuen Bestimmungen für gerechtfertigt. Last but not least unterstützen wir, dass der Bundesrat am Grundsatz festhalten will, wonach der Rückerstattungsanspruch in bestimmten Fällen verwirkt. Damit wird der Sicherungszweck der Verrechnungssteuer beibehalten.

2 Die Vorlage

Personen mit Wohnsitz in der Schweiz haben grundsätzlich Anspruch auf Rückerstattung der Verrechnungssteuer. Dieser Anspruch verwirkt jedoch, wenn die Einkünfte gegenüber den Steuerbehörden

nicht ordnungsgemäss deklariert werden. Bis 2014 konnte die Verrechnungssteuer auch dann erfolgreich zurückgefordert werden, wenn die Deklaration erst nachträglich aufgrund einer Intervention (z.B. auf Nachfrage) der Steuerbehörde erfolgte. Dasselbe galt für den Fall, dass die Steuerbehörde nicht deklarierte Einkünfte von sich aus aufrechnete.

Mehrere Bundesgerichtsurteile haben eine Änderung dieser Praxis bewirkt und im März 2014 zur Veröffentlichung des «Kreisschreiben Nr. 40 der Eidgenössischen Steuerverwaltung: Verwirkung des Anspruchs von natürlichen Personen auf Rückerstattung der Verrechnungssteuer» geführt. Demgemäss wird die Verrechnungssteuer nur noch zurückerstattet, wenn die nachträgliche Deklaration spontan erfolgt – d.h. aus eigenem Antrieb der Steuerpflichtigen, bevor die Steuerbehörde die Nichtdeklaration entdeckt hat. Diese Praxisverschärfung wirkt sich sehr zum Nachteil der Steuerpflichtigen aus. Sie erhalten erstens die Verrechnungssteuer nicht zurückerstattet. Zweitens müssen sie die deklarierten Einkünfte vollumfänglich besteuern – einschliesslich der (nicht zurückerstatteten) Verrechnungssteuern. Die Gesamtbelastung dieser Einkommen fällt entsprechend hoch aus. Viele Betroffene fühlen sich dadurch bestraft – wie auch der erläuternde Bericht konstatiert.

Mit der vorliegenden Gesetzesänderung soll nun möglichst die frühere Praxis wieder hergestellt werden. Wobei der Bundesrat am Grundsatz festhält, dass der Anspruch auf Rückerstattung der Verrechnungssteuer in gewissen Fällen verwirkt. Damit soll der Sicherungszweck der Steuer erhalten bleiben: D.h. potentiell Steuerunehrliche sollen weiterhin durch die drohende Verwirkung des Rückerstattungsanspruchs von einer Steuerhinterziehung abgehalten werden.

3 economiesuisse unterstützt Vorlage, fordert jedoch Anpassungen in drei Punkten

Die Vorlage zielt aus Sicht economiesuisse in die richtige Richtung. Die Wirtschaft unterstützt, dass künftig bei fahrlässiger Nichtdeklaration in der Steuererklärung der Anspruch auf Rückerstattung der Verrechnungssteuer nicht mehr verwirkt, wenn der Steuerpflichtige aus eigenem Antrieb (spontan) oder auch bei Nachfragen der Steuerbehörden nachdeklariert oder die Steuerbehörde die Leistung aufrechnet. Damit wird der Kritik der oben beschriebenen Praxisverschärfung Rechnung getragen, dass den Steuerpflichtigen wegen eines fahrlässigen Deklarationsmangels u.a. die Rückerstattung der Verrechnungssteuer verweigert wird. Diese Kritik hat zu mehreren parlamentarischen Vorstössen geführt, die die auf dem Kreisschreiben basierende Praxis zu korrigieren verlangen. Die Wirtschaft begrüsst dieses Vorhaben. Die Vorlage sollte jedoch in folgenden drei Punkten verbessert respektive erweitert werden:

3.1 Sachgerechte Frist für Nachdeklaration nötig

Damit die Rückerstattung der Verrechnungssteuer trotz fehlender Deklaration in der Steuererklärung gewährt werden kann, muss die Nachdeklaration gemäss Vorlage unter anderem vor Ablauf der Frist zur Einsprache gegen die Veranlagung erfolgen. Aus Sicht der Wirtschaft ist diese Frist zu kurz angesetzt. Statt auf die Einsprachefrist abzustellen, ist es sachgerechter, die Frist auf den Zeitpunkt abzustimmen, bis zu welchem eine Nachdeklaration in einem Verwaltungs- oder Gerichtsverfahren noch möglich ist.

Die vom Bundesrat anvisierte Frist würde dazu führen, dass das Recht auf Rückerstattung der Verrechnungssteuer verwirkt, obschon die Nachdeklaration einer fahrlässigen Nichtdeklaration verfahrensmässig noch möglich ist – z.B. im kantonal erstinstanzlichen Gerichtsverfahren, in welchem

Noven noch zulässig sind. Das Gesagte ändert jedoch nichts daran, dass der Rückerstattungsantrag auch in diesen Fällen fristgerecht innerhalb von drei Jahren einzureichen ist.

3.2 Rückerstattung in Fällen strafloser Selbstanzeigen

In der Vorlage fehlt eine Regelung, welche die Rückerstattung der Verrechnungssteuer auch in Fällen strafloser Selbstanzeigen zulässt. Diesen Mangel gilt es zu beheben.

Steuerpflichtige, die Steuern hinterzogen haben, können sich seit 2010 beim ersten Mal straflos selbst anzeigen. Bei Vorliegen der entsprechenden Voraussetzungen – wie z.B., dass die Steuerbehörden vorher noch keine Kenntnis der Hinterziehung hatten – wird Straflosigkeit gewährt. In der Folge haben die Betroffenen sowohl eine Nachsteuer als auch einen Verzugszins zu bezahlen. Obwohl sie für die gesetzlich geschuldeten Einkommenssteuern (auch für die verrechnungssteuerbelasteten Einkünfte) vollumfänglich aufkommen, verwehrt das geltende Recht die Rückerstattung der Verrechnungssteuer. Das ist umso stossender, als die Gesamtsteuerlast in diesen Fällen progressionsbedingt und aufgrund des Verrechnungssteuersatzes von 35 Prozent bis gegen 75 Prozent betragen kann. Insofern kann in diesen Fällen nicht mehr von einer «Straflosigkeit» die Rede sein.

3.3 Übergangsrecht: begrenzte Rückwirkung zulassen

Die Gesetzesrevision sieht in der Übergangsbestimmung von Art. 70d VStG kaum ein Rückwirkung vor. So ist die Anpassung lediglich auf mit der Verrechnungssteuer belastete Einkünfte anwendbar, die im Kalenderjahr vor Inkrafttreten der Neuerung fällig werden. Tritt somit Art. 23 Abs. 2 E-VStG per 1. Januar 2019 in Kraft, würden von der Änderung lediglich ab 1. Januar 2018 fällige, der Verrechnungssteuer unterliegende, Leistungen erfasst.

Die beschränkte Anwendbarkeit lässt jedoch gerade diejenigen Fälle unberücksichtigt, welche von der Praxisverschärfung (seit 2014) betroffen sind, welche man mit dieser Vorlage wieder zu korrigieren sucht. Wir schlagen deshalb vor, diese Frist im Sinne einer begrenzten Rückwirkung zu Gunsten der Steuerpflichtigen auszudehnen – für pendente Fälle. Dabei kann man sich z.B. an der dreijährigen Frist gemäss Art. 32 VStG orientieren oder allenfalls am Zeitpunkt der Praxisänderung.

Für die Berücksichtigung unserer Anliegen danken wir Ihnen im Voraus bestens.

Freundliche Grüsse

economiesuisse

Sandra Spieser
Stv. Leiterin Finanzen & Steuern

Lea Flügel
Projektleiterin Finanzen & Steuern

Département fédéral des finances
Monsieur le Conseiller fédéral
Ueli Maurer
Bundesgasse 3
3003 Berne

Par e-mail à : vernehmlassungen@estv.admin.ch

Berne, le 19 octobre 2017 usam-Kr/nf

Réponse à la consultation Loi fédérale sur l'impôt anticipé (LIA)

Monsieur le Conseiller fédéral,

Numéro 1 des PME helvétiques, l'Union suisse des arts et métiers usam représente 250 associations et quelque 300 000 entreprises. La plus grande organisation faîtière de l'économie suisse s'engage sans répit pour l'aménagement d'un environnement économique et politique favorable au développement des petites et moyennes entreprises.

Nous avons pris connaissance avec intérêt de l'objet cité sous rubrique, qui a retenu toute notre attention, et nous nous permettons de vous faire part de notre position à ce sujet.

I. Remarques liminaires

La modification de la loi fédérale sur l'impôt anticipé (LIA) permet le rétablissement d'un régime juridique plus favorable en ce qui concerne le remboursement de l'impôt anticipé. En effet, le contribuable, qui, par omission ou négligence, n'a pas déclaré un revenu soumis à l'impôt anticipé ou la fortune d'où provient ce revenu, ne devrait plus voir son droit au remboursement de l'impôt anticipé s'éteindre s'il les déclare plus tard que dans la première déclaration fiscale consécutive à l'échéance du rendement.

Si cette modification de la LIA va dans le bon sens, du point de vue de l'usam, parce qu'elle répond aux critiques des praticiens, la proposition de modification des articles de la LIA concernés n'est pas complètement satisfaisante. L'usam demande des adaptations.

II. Remarques particulières

1. Impôt anticipé : fonction de garantie

Lors de son introduction, l'impôt anticipé a essentiellement été conçu comme un instrument permettant de garantir le prélèvement conforme des impôts directs sur les éléments de revenu et de fortune. En d'autres termes, il s'agit d'un impôt de garantie. Jusqu'à l'entrée en vigueur de la jurisprudence du Tribunal fédéral en 2014, les contribuables pouvaient également prétendre au remboursement de l'impôt anticipé dans les cas où ils avaient déclaré leurs revenus ensuite d'une intervention de l'autorité fiscale, ou encore lorsque l'autorité fiscale prenait en compte de son propre chef des revenus non déclarés, pour autant qu'il ne s'agissait pas d'une soustraction.

Deux arrêts du Tribunal fédéral rendus en 2011 et 2013 ont considérablement durci les conditions de remboursement de l'IA, donnant à cet impôt un caractère punitif totalement étranger à l'esprit de la loi. Conséquence directe de ce changement de jurisprudence, l'Administration fiscale des contributions (AFC) a adapté sa pratique en émettant la Circulaire AFC n°40 du 11 mars 2014 (« Déchéance du droit au remboursement de l'impôt anticipé des personnes physiques selon l'article 23 LIA »).

Des interventions parlementaires actuellement en traitement au Parlement (motion 16.3797 et initiative parlementaire 16.474) exigent notamment le rétablissement du régime juridique antérieur aux arrêts susmentionnés. Le projet de consultation concernant la modification de la LIA, qui court jusqu'au 19 octobre 2017, ne reprend pas complètement les demandes formulées, tant dans l'initiative parlementaire que dans la motion précitées (puisque l'art. 23 LIA contient, dans la modification proposée, toujours des conditions trop restrictives quant aux conditions de remboursement de l'impôt anticipé).

L'usam soutient le rétablissement du retour au régime juridique antérieur à la jurisprudence du Tribunal fédéral évoquée ci-dessus et rappelle ici la fonction de garantie de l'impôt anticipé. La modification de la LIA, telle que proposée dans la procédure de consultation, va dans la bonne direction mais n'est pas encore satisfaisante.

2. Article 23 al. 2 LIA – délai trop court

Le Conseil fédéral propose de modifier la LIA en ce sens que le contribuable qui a omis une déclaration conforme, par négligence, puisse corriger cette omission dans le délai de réclamation.

La modification proposée de l'art. 23 al. 2 LIA constitue une amélioration. Toutefois, nous estimons que ce délai est trop court. Du point de vue de l'usam, la déclaration des revenus en question doit **être possible, a minima, aussi longtemps qu'une décision sur réclamation n'ait pas été rendue.**

3. Article 70 d LIA – effet rétroactif

Le Conseil fédéral propose avec l'art. 70 d LIA une disposition transitoire n'indiquant pas la date d'entrée en vigueur du nouveau régime proposé.

L'usam est également favorable à ce que le nouveau régime proposé à l'art. 23 al. 2 LIA soit appliqué rétroactivement, soit dès le 1^{er} janvier 2014, afin de corriger les effets d'une jurisprudence et d'une pratique unanimement considérées comme injustement restrictives et totalement disproportionnées, compte tenu du but poursuivi par le législateur.

En conclusion, l'usam salue la décision du Conseil fédéral de vouloir rétablir un régime juridique conforme à l'esprit de la loi. Toutefois, l'usam insiste sur le fait que l'impôt anticipé n'a qu'une fonction de garantie. Compte tenu de ce qui précède, la modification de la LIA doit permettre au contribuable, respectivement à son mandataire, de pouvoir encore corriger une omission ou une négligence au stade de la décision sur réclamation. L'entrée en vigueur du nouveau droit doit par ailleurs être rétroactive au 1^{er} janvier 2014, de sorte que les excès de l'actuelle jurisprudence puissent être corrigés.

Nous vous remercions de l'attention que vous porterez à la présente et vous prions de croire, Monsieur le Conseiller fédéral, à l'assurance de notre haute considération.

Union suisse des arts et métiers usam

Hans-Ulrich Bigler
Directeur, conseiller national

Alexa Krattinger
Responsable du dossier

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD
Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV
Eigerstrasse 65
3003 Bern
per E-Mail an: vernehmlassungen@estv.admin.ch

Basel, 17. Oktober 2017
St. 01/ISP/UKA

Stellungnahme der SBVg: Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer (Verrechnungssteuergesetz)

Sehr geehrte Damen und Herren

Wir beziehen uns auf die Einladung vom 28. Juni 2017 zur Stellungnahme zum Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer.

Wir bedanken uns bestens für die Konsultation in dieser für die Bankbranche wichtigen Angelegenheit. Gerne nehmen wir die Gelegenheit zur Stellungnahme wahr und unterbreiten Ihnen nachfolgend unsere Anliegen.

Executive Summary

Die Voraussetzungen zur Rückerstattung der Verrechnungssteuer, welche im Laufe des Jahres 2014 aufgrund von Bundesgerichtsurteilen verschärft wurden, sollen angepasst werden. Im Wesentlichen soll der bis 2014 als ordnungsgemässe Deklaration verstandene Begriff im Gesetz festgeschrieben werden. Das ist für die Steuerpflichtigen von Vorteil.

Die Schweizerische Bankiervereinigung unterstützt deshalb die Vorlage. Sie geht aus der Sicht der Steuerpflichtigen in die richtige Richtung.

Die Verrechnungssteuer sollte aber auch in den Fällen von straflosen Selbstanzeigen von steuerpflichtigen Personen im Rahmen der gesetzlichen Vorschriften zurückerstattet werden.

Zudem halten wir die zeitliche Beschränkung für die Nachdeklaration auf die Einsprachefrist nicht für sachgerecht. Die Rückerstattung der Verrechnungssteuer in Fällen fahrlässiger Nichtdeklaration sollte solange nicht verwirkt sein, als die Nachdeklaration im entsprechenden Verwaltungs- oder Gerichtsverfahren möglich und die dreijährige Antragsfrist für die Rückerstattung noch nicht abgelaufen ist.

Im Weiteren halten wir eine begrenzte Rückwirkung der neuen Bestimmungen zu Gunsten der Steuerpflichtigen im vorliegenden Fall für angemessen.

1. Ausgangslage

Die Voraussetzungen zur Rückerstattung der Verrechnungssteuer an die Steuerpflichtigen ist im Verlauf der letzten Jahre durch Entscheide des Bundesgerichts zunehmend partiell erschwert worden. Strittig war vor allem die Frage, was unter dem Begriff der „ordentlichen Deklaration“ als Bedingung zur Rückerstattung zu verstehen sei. Nachdem das Bundesgericht in zwei Fällen in den Jahren 2011 und 2013 in seinen Urteilen die Verwirkung des Verrechnungssteuerrückerstattungsanspruchs von natürlichen Personen feststellte, publizierte die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) im Jahr 2014 das Kreisschreiben Nr. 40. Die Verrechnungssteuer wird seither grundsätzlich nur noch zurückerstattet, wenn eine nachträgliche Deklaration spontan erfolgt, d. h. bevor die Steuerbehörde die Nichtdeklaration entdeckt hat.

Die fehlende Rückerstattung der Verrechnungssteuer und die gleichzeitige Erfassung mit der Einkommenssteuer führen zu einer sehr hohen Belastung der betroffenen Einkünfte. Für die Steuerpflichtigen, d.h. für die Kunden, welche ihre verrechnungssteuerpflichtigen Vermögenswerte bei Banken halten, bewirkt das Kreisschreiben eine Praxisverschärfung, welche teilweise als Strafe empfunden wird. Die Durchsetzung des Kreisschreibens durch die Steuerbehörden stösst daher zunehmend auf Kritik in der Praxis und in der Literatur (vgl. u.a. Holenstein / von Ah, in ASA 85/10, S. 609 ff.). Diese Kritik hat auch zu mehreren parlamentarischen Vorstössen geführt, welche Verbesserungen in der Praxis fordern.

2. Position der SBVg

Die Schweizerische Bankiervereinigung begrüsst die Vorlage grundsätzlich. Die vorgesehenen Anpassungen im Verrechnungssteuergesetz sind ein Schritt in die richtige Richtung. Sie gehen aus der Sicht der betroffenen Steuerpflichtigen und Kunden von Banken aber eindeutig zu wenig weit.

Straflose Selbstanzeigen

Für die steuerpflichtigen Personen in der Schweiz, welche eine straflose Selbstanzeige erstatten, ist es nicht nachvollziehbar, weshalb die Rückerstattung der Verrechnungssteuer nach wie vor verweigert wird, obwohl sie im Rahmen der Selbstanzeige die gesetzlich geschuldeten Einkommenssteuern für die verrechnungssteuerbelasteten Einkünfte vollständig bezahlen.

In der Praxis kann die doppelte Belastung mit dem progressiven Satz der Einkommenssteuer und dem hohen Satz der Verrechnungssteuer von 35% zu einer Gesamtbelastung gegen 75% führen. Die nicht zurückerstattete Verrechnungssteuer wirkt sich hier de facto nicht als Sicherungssteuer, sondern als Strafe aus.

Eine straflose Selbstanzeige ist nur einmal möglich und auch nur dann, wenn sich der Steuerpflichtige spontan bzw. von sich aus bei den Behörden anzeigt. Von diesen Personen wird erwartet, dass sie alle geschuldeten direkten Steuern nachzahlen. Konsequenterweise sollte auch der Fiskus die Verrechnungssteuer zurückerstatten für Anträge, welche spätestens drei Jahre nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem die verrechnungssteuerpflichtige Leistung fällig geworden ist, gestellt werden (siehe dazu auch die Ausführungen zur Rückwirkung weiter unten).

Zeitpunkt der Nachdeklaration

3

Losgelöst von der Frage der Behandlung im Falle von straflosen Selbstanzeigen halten wir die gesetzlich vorgesehene zeitliche Beschränkung, wonach die Nachdeklaration „vor Ablauf der Einsprachefrist“ erfolgen muss, nicht für sachgerecht.

Im Einspracheverfahren sowie in der Regel im erstinstanzlichen kantonal geregelten Gerichtsverfahren sind neue Tatsachen und damit eine Nachdeklarationen durchaus möglich. In diesen Fällen würde die vom Bundesrat geplante zeitliche Beschränkung dazu führen, dass aufgrund des Ablaufs der Einsprachefrist kein Recht auf Rückerstattung der Verrechnungssteuer besteht, obschon die Nachdeklaration der (fahrlässigen) Nichtdeklaration verfahrensmässig möglich ist. Für eine solche Regelung ist kein sachlicher Grund ersichtlich.

Zum anderen stellt sich der Bundesrat im erläuternden Bericht auf den Standpunkt, dass im Fall der Nachdeklaration im Rahmen eines gerichtlichen Verfahrens „die Rückerstattung der Verrechnungssteuer (...) regelmässig bereits infolge Zeitablaufs scheitern“ dürfte, weil der Antrag auf Rückerstattung innerhalb von drei Jahren zu stellen sei.

Auch hierbei ist nicht ersichtlich, inwiefern dies zu einer zeitlichen Beschränkung der Nachdeklaration auf einen Zeitpunkt „vor Ablauf der Einsprachefrist“ führen sollte. Selbstverständlich ist der Rückerstattungsantrag fristgerecht innerhalb von drei Jahren einzureichen. Diese Möglichkeit sollte aber auch noch nach Ablauf der Einsprachefrist in einem Einsprache- oder gerichtlichen Verfahren bestehen.

Wir sind der Ansicht, dass die Rückerstattung der Verrechnungssteuer in Fällen fahrlässiger Nichtdeklaration solange möglich bzw. nicht verwirkt sein sollte, als die Nachdeklaration im entsprechenden Verwaltungs- oder Gerichtsverfahren möglich und die dreijährige Antragsfrist für die Rückerstattung noch nicht abgelaufen ist. Es wäre unserer Meinung nach sachgerecht, dass die Möglichkeit der Nachdeklaration einer fahrlässigen Nichtdeklaration mit der Möglichkeit der Rückerstattung der Verrechnungssteuer übereinstimmt.

Begrenzte Rückwirkung zugunsten der Steuerpflichtigen

Aufgrund der oben erwähnten Bundesgerichtsurteile ist es im Jahre 2014 zu einer Verschärfung der Rückerstattungspraxis der ESTV gekommen. Das soll mit der jetzt beabsichtigten Gesetzesänderung wieder korrigiert werden. Im Wesentlichen soll der bis 2014 als ordnungsgemässe Deklaration verstandene Begriff im Gesetz festgeschrieben werden. Die Vernehmlassungsvorlage sieht in der Übergangsbestimmung von Art. 70d VStG aber praktisch keine Rückwirkung vor.

Wir regen daher an, die neuen Vorschriften nicht nur auf steuerbare Leistungen anzuwenden, die zwischen dem Beginn des Kalenderjahres vor Inkrafttreten der vorgesehenen Gesetzesänderung und dem Zeitpunkt des Inkrafttretens der Gesetzesänderung fällig werden, sondern schon für frühere Jahre. Der Gesetzgeber könnte sich hier an der dreijährigen Frist gemäss Art. 32 VStG orientieren.

Eine begrenzte Rückwirkung wurde auch schon im Fall von Art. 70c VStG, welcher seit dem 15. Februar 2017 in Kraft ist, vorgesehen.

3. Fazit

Die Schweizerische Bankiervereinigung unterstützt die Vorlage, denn sie geht für die steuerpflichtigen Personen in die richtige Richtung. Aus unserer Sicht wäre aber auch unbedingt eine Möglichkeit zur Rückerstattung in Fällen von straflosen Selbstanzeigen notwendig. Zudem halten wir die zeitliche Beschränkung für die Nachdeklaration auf die Einsprachefrist nicht für sachgerecht. Sie sollte wie oben dargelegt angepasst werden. Im Weiteren halten wir eine begrenzte Rückwirkung der neuen Bestimmungen zu Gunsten der Steuerpflichtigen im vorliegenden Fall für angemessen.

Wir danken Ihnen für die Kenntnisnahme unserer Stellungnahme. Gerne stehen wir Ihnen für ergänzende Auskünfte zur Verfügung.

Freundliche Grüsse
Schweizerische Bankiervereinigung

Petrit Ismajli

Urs Kapalle

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD
Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV
Eigerstrasse 65
3003 Bern

vernehmlassungen@estv.admin.ch

Bern, 19. September 2017

n'existe qu'en allemand

Vernehmlassungsantwort zu den Änderungen im Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer (Verrechnungssteuergesetz; VStG)

Sehr geehrte Herr Bundesrat,
Geschätzte Damen und Herren

Wir danken Ihnen für die Möglichkeit, zu den Änderungen im Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer Stellung nehmen zu können.

Aus Sicht des Schweizerischen Gewerkschaftsbundes (SGB) birgt die vorgeschlagene Gesetzesanpassung der Verrechnungssteuer ein gewisses Zielkonfliktpotenzial. Zum einen sollen Steuerzahlerinnen und Steuerzahler, die fahrlässig verrechnungssteuerbelastete Leistungen nicht als Einkünfte deklariert haben, aber eine ordnungsgemässe nachträgliche Deklaration vornehmen oder wenn die Steuerbehörde die nicht deklarierten Leistungen von sich aus aufrechnet, nicht unnötigerweise bestraft werden. Auf der anderen Seite, und dies bleibt für den SGB zentral, muss die Verrechnungssteuer ihren Zweck als Sicherungssteuer auch weiterhin erfüllen. Es dürfen mit der vorliegenden Gesetzesrevision keine Anreize zur Falsch- beziehungsweise Nichtdeklaration geschaffen werden. Im erläuternden Bericht ist dazu klar festgehalten, dass Steuerunehrliche, welche Einkünfte und Vermögen mit dem Ziel der Steuerhinterziehung nicht in der Steuererklärung angeben, ihren Rückerstattungsanspruch weiterhin verwirken. Damit sei (so im Bericht weiter) der Zweck der Verrechnungssteuer, eine korrekte Besteuerung auf Grundlage einer korrekten Deklaration, weiterhin sichergestellt.

Wir sind insbesondere froh, dass die Anpassungen des Verrechnungssteuergesetzes nicht wie in der Motion von Nationalrätin Daniela Schneeberger „Keine Verwirkung der Verrechnungssteuer“ (16.3797) gefordert umgesetzt werden. Denn es ist für uns klar, dass der ordnungsgemässen Deklaration eine Frist gesetzt werden muss. Die jetzt vorliegende Lösung einer Nachdeklaration bis zum Ablauf der Einsprachefrist ist aus Sicht des SGB massvoll, aber sicherlich grosszügig genug. Insgesamt ist der SGB, da der Grundzweck der Verrechnungssteuer mit dieser Gesetzesrevision nicht angetastet wird und sich für die Steuerzahlerinnen und Steuerzahler, die aus Fahrlässigkeit einen Fehler bei der Deklaration begehen, sozusagen eine zweite Chance zur ordnungsgemässen Deklaration ergibt, mit der vorgeschlagenen Revision, trotz einiger Vorbehalte, einverstanden.

Obschon dies nur am Rande mit der hier vorliegenden Revision zu tun hat, ist der SGB der Überzeugung, dass eine Anpassung des Verrechnungssteuersatzes von 35 auf 40 Prozent für Inländerinnen und Inländer angezeigt ist. Dies würde den Sicherungszweck der Verrechnungssteuer stärken, da für gewisse Personen mit einer hohen Steuerbelastung nach wie vor der Anreiz zur Nicht- bzw. Falschdeklaration besteht. Auf der anderen Seite entsteht für steuerehrliche Personen kein Nachteil, da die Verrechnungssteuer bei ordnungsgemässer Deklaration zurückgefordert werden kann.

Wir danken Ihnen für die Berücksichtigung unserer Stellungnahme.

Freundliche Grüsse

SCHWEIZERISCHER GEWERKSCHAFTSBUND

Paul Rechsteiner
Präsident

Daniel Lampart
Leiter SGB-Sekretariat

Herr Bundesrat
Ueli Maurer
Vorsteher EFD
Bernerhof
3003 Bern

Bern, 29. September 2017

Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer (Verrechnungssteuergesetz; VStG). Vernehmlassungsstellungnahme

Sehr geehrter Herr Bundesrat

Wir danken Ihnen für die Zustellung der Unterlagen vom 28. Juni 2017 zu randvermerkter Vernehmlassungsvorlage. Die FDK-Plenarversammlung befasste sich am 29. September 2017 mit dem Geschäft und nimmt dazu wie folgt Stellung:

Die FDK stimmt der vorgeschlagenen Revision des VStG zu. Wir beantragen jedoch, in der Botschaft klar zum Ausdruck zu bringen, dass die Beurteilung des Rückerstattungsanspruchs durch das kantonale Verrechnungssteueramt ausreicht.

Nach dem heute geltenden **Artikel 23 VStG** verwirkt der Anspruch auf Rückerstattung der Verrechnungssteuer, wenn der Berechtigte die mit der Verrechnungssteuer belasteten Einkünfte oder Vermögen, woraus solche Einkünfte fliessen, gegenüber der zuständigen Steuerbehörde nicht deklariert. Den Entscheid über den Rückerstattungsanspruch trifft gemäss Artikel 52 VStG das zuständige kantonale Verrechnungssteueramt. Die Praxis über die Anwendung von Artikel 23 VStG hat die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) in Kreisschreiben festgehalten. Dabei ging sie ursprünglich davon aus, dass Artikel 23 VStG nicht anzuwenden sei, wenn die Deklaration „versehentlich“ unterblieben ist. Das Bundesgericht kam demgegenüber in den Urteilen 2C_95/2011 vom 11. Oktober 2011 und 2C_80/2012 vom 16. Januar 2013 zum Ergebnis, dass Art. 23 VStG für alle Fälle eine Verwirkung des Rückerstattungsanspruchs vorsehe, in welchen der Berechtigte nicht spontan, d.h. von sich aus richtig deklariert. Als Folge dieser Entscheide publizierte die ESTV am 11. März 2014 das Kreisschreiben Nr. 40. Die Gesetzesänderung beabsichtigt die Rückkehr zur „alten“ Praxis, wonach der Rückerstattungsanspruch nicht verwirken soll, falls die Nichtdeklaration bloss aus Versehen bzw. infolge Fahrlässigkeit nicht spontan deklariert wurde.

Seit der Publikation des Kreisschreibens Nr. 40 durch die ESTV konnte in den Kantonen im Bereich der mit der Verrechnungssteuer belasteten Vermögenserträge eine merklich verbesserte Deklaration festgestellt werden. Die beabsichtigte Gesetzesanpassung könnte dazu führen, dass sich die Deklaration wieder verschlechtert. Dennoch erachten wir es als richtig,

die Voraussetzungen für die Verwirkung des Rückerstattungsanspruchs auf Gesetzesstufe zu regeln bzw. zu präzisieren.

Auch wenn in Artikel 23 Absatz 2 VStG mit dem Begriff der Fahrlässigkeit ein strafrechtlicher Begriff verwendet wird, erachten wir den vorgeschlagenen Gesetzeswortlaut als geeignet, um zur „alten“ Praxis zurückzukehren.

Problematisch erscheint jedoch die Aussage im erläuternden Bericht des Eidgenössischen Finanzdepartements (EFD) vom 28. Juni 2017, wonach eine Verwirkung des Rückerstattungsanspruchs nur noch dann eintritt, wenn ein entsprechendes Strafurteil wegen versuchter vorsätzlicher Steuerhinterziehung vorliegt. Anders ausgedrückt wäre ohne Vorliegen eines Strafurteils immer von Fahrlässigkeit auszugehen. Eine solche Interpretation erachten wir in sachlicher und rechtlicher Hinsicht als falsch bzw. führt in der Praxis zu Ergebnissen, die weder im Interesse der Kantone noch im Interesse der Steuerpflichtigen liegen.

- Für die Gewährung bzw. Verweigerung des Rückerstattungsanspruchs der Verrechnungssteuer sind die kantonalen Veranlagungsbehörden zuständig. Die diesbezügliche Prüfungs- und Untersuchungspflicht ist gemäss Artikel 52 Absatz 1 VStG umfassend. Hinterziehungsverfahren werden demgegenüber nicht von der Veranlagungsbehörde vorgenommen. Sollte das Vorliegen eines Strafurteils die Voraussetzung für eine Verwirkung des Rückerstattungsanspruchs bilden, würde letztlich nicht das gemäss Artikel 52 VStG zuständige kantonale Verrechnungssteueramt über den Rückerstattungsantrag entscheiden. Diese Interpretation des EFD steht daher im Widerspruch zur gesetzlichen Untersuchungspflicht des kantonalen Verrechnungssteueramts.
- Bis ein Strafurteil vorliegt, müsste gemäss dem erläuternden Bericht des EFD das Rückerstattungsverfahren und damit zumindest nach allgemeiner Praxis auch das Veranlagungsverfahren sistiert werden, womit sich Letzteres über Jahre verzögern kann. Dies umso mehr, als dass die für die Nachsteuer- und Bussenverfahren zuständigen kantonalen Stellen bereits heute infolge des anstehenden automatischen und spontanen Informationsaustausches in allen Kantonen überlastet sind. Noch um einiges länger würden Verfahren in Fällen von Steuerbetrug dauern, für welche die ordentlichen kantonalen Strafverfolgungsbehörden zuständig sind. Diese Verzögerungen des Rückerstattungs- und Veranlagungsverfahrens decken sich weder mit dem Interesse der Steuerpflichtigen noch mit demjenigen der Steuerbehörde.
- Wäre ein Strafurteil Voraussetzung für die Verwirkung des Rückerstattungsanspruchs, würden die kantonalen Steuerbehörden wohl nur in krassen Einzelfällen eine versuchte vorsätzliche Steuerhinterziehung zur Anzeige bringen und die Rückerstattung deshalb auch in Fällen gewähren, in denen die Nichtdeklaration nicht auf Fahrlässigkeit zurückzuführen ist. Zu denken ist dabei beispielsweise an Fälle, in welchen der Steuerpflichtige für Vermögenserträge bei der ESTV vorgängig das Meldeverfahren beansprucht, diese Erträge in der Folge in der Steuererklärung jedoch nicht deklariert. Damit wird die Sicherungsfunktion der Verrechnungssteuer beeinträchtigt.
- Leitet die für die Rückerstattung zuständige kantonale Steuerbehörde kein Strafverfahren ein, besteht für den Kanton die Gefahr, die zurückerstattete Verrechnungssteuer selber tragen zu müssen. Kommt die ESTV im Rahmen ihrer Oberaufsicht zum Ergebnis, dass gemäss ihrer Auffassung ein Strafverfahren hätte durchgeführt werden müssen, dann wird sie gegenüber dem Kanton die Verrechnungssteuerrückzahlungen um den entsprechenden Betrag kürzen. Zwar könnte der Kanton in diesen Fällen den zu Unrecht zurückerstatteten Betrag vom Empfänger zurückfordern. Dieser Rückleistungsanspruch erlischt jedoch gemäss Artikel 58 Absatz 1 VStG nach Ablauf von sechs Monaten seit der entsprechenden Kürzungsverfügung der ESTV. Das würde aber bedeuten, dass der Kanton innerhalb von sechs Monaten ein Strafurteil erwirkt haben müsste, um die Verrechnungssteuer ihrerseits vom Steuerpflichtigen zurückzufordern. Dieser Zeitrahmen ist für ein Steuerstrafverfahren unrealistisch. Faktisch würde damit die gesetzlich vorgesehene Möglichkeit der Rückforderung der zu Unrecht zurückerstatteten Verrechnungssteuer dem Kanton verweigert.

Damit der neue Artikel 23 Absatz 2 VStG nicht im Sinne des erläuternden Berichts ausgelegt wird, ist in der Botschaft zum Bundesgesetz klar zum Ausdruck zu bringen, dass die Beurteilung durch das kantonale Verrechnungssteueramt ausreicht.

In Bezug auf das **Übergangsrecht gemäss Artikel 70b VStG** stimmen wir der vorgeschlagenen Regelung zu. Eine Anwendung auf alle noch offenen Rückerstattungsanträge würde de facto zu einer rückwirkenden Gesetzesanpassung und damit zu rechtsungleichen Ergebnissen führen.

Wir danken Ihnen für die Berücksichtigung unserer Stellungnahme.

Freundliche Grüsse

**KONFERENZ DER KANTONALEN
FINANZDIREKTORINNEN UND FINANZDIREKTOREN**

Der Präsident:

Der Sekretär:

Charles Juillard

Dr. Andreas Huber-Schlatter

Kopie (Mail)

- Vernehmlassungen@estv.admin.ch
- Mitglieder FDK
- Mitglieder SSK

Eidg. Finanzdepartement
Herr Bundesrat Ueli Maurer
Bundesgasse 3
3003 Bern

per Mail an vernehmlassungen@estv.admin.ch

Frauenfeld, 11. September 2017

Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer - Vernehmlassung

Sehr geehrter Herr Bundesrat

Wir beziehen uns auf Ihr Schreiben vom 28. Juni 2017, mit dem Sie uns den Entwurf zu einer Änderung des Bundesgesetzes über die Verrechnungssteuer (Verrechnungssteuergesetz; VStG; SR 642.21) einschliesslich des erläuternden Berichts zur Stellungnahme unterbreitet haben und äussern uns wie folgt:

Nach dem heute geltenden **Artikel 23 VStG** verwirkt der Anspruch auf Rückerstattung der Verrechnungssteuer, wenn der Berechtigte die mit der Verrechnungssteuer belasteten Einkünfte oder Vermögen, woraus solche Einkünfte fliessen, gegenüber der zuständigen Steuerbehörde nicht deklariert. Den Entscheid über den Rückerstattungsanspruch trifft gemäss Artikel 52 VStG das zuständige kantonale Verrechnungssteueramt. Die Praxis über die Anwendung von Artikel 23 VStG hat die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) in Kreisschreiben festgehalten. Dabei ging sie ursprünglich davon aus, dass Artikel 23 VStG nicht anzuwenden sei, wenn die Deklaration „versehentlich“ unterblieben ist. Das Bundesgericht kam demgegenüber in den Urteilen 2C_95/2011 vom 11. Oktober 2011 und 2C_80/2012 vom 16. Januar 2013 zum Ergebnis, dass Art. 23 VStG für alle Fälle eine Verwirkung des Rückerstattungsanspruchs vorsehe, in welchen der Berechtigte nicht spontan, d.h. von sich aus richtig deklariert. Als Folge dieser Entscheide publizierte die ESTV am 11. März 2014 das Kreisschreiben Nr. 40. Die Gesetzesänderung beabsichtigt die Rückkehr zur „alten“ Praxis, wonach der Rückerstattungsanspruch nicht verwirken soll, falls die Nichtdeklaration bloss aus Versehen bzw. infolge Fahrlässigkeit nicht spontan deklariert wurde.

Seit der Publikation des Kreisschreibens Nr. 40 durch die ESTV konnte in den Kantonen im Bereich der mit der Verrechnungssteuer belasteten Vermögenserträge eine merklich verbesserte Deklaration festgestellt werden. Die beabsichtigte Gesetzesanpassung könnte dazu führen, dass sich die Deklaration wieder verschlechtert. Dennoch erachten wir es als richtig, die Voraussetzungen für die Verwirkung des Rückerstattungsanspruchs auf Gesetzesstufe zu regeln bzw. zu präzisieren.

Auch wenn in Artikel 23 Absatz 2 VStG mit dem Begriff der Fahrlässigkeit ein strafrechtlicher Begriff verwendet wird, erachten wir den vorgeschlagenen Gesetzeswortlaut als geeignet, um zur „alten“ Praxis zurückzukehren.

Problematisch erscheint jedoch die Aussage im erläuternden Bericht des Eidgenössischen Finanzdepartements (EFD) vom 28. Juni 2017, wonach eine Verwirkung des Rückerstattungsanspruchs nur noch dann eintritt, wenn ein entsprechendes Strafurteil wegen versuchter vorsätzlicher Steuerhinterziehung vorliegt. Anders ausgedrückt wäre ohne Vorliegen eines Strafurteils immer von Fahrlässigkeit auszugehen. Eine solche Interpretation erachten wir in sachlicher und rechtlicher Hinsicht als falsch bzw. führt in der Praxis zu Ergebnissen, die weder im Interesse der Kantone noch im Interesse der Steuerpflichtigen liegen.

- Für die Gewährung bzw. Verweigerung des Rückerstattungsanspruchs der Verrechnungssteuer sind die kantonalen Veranlagungsbehörden zuständig. Die diesbezügliche Prüfungs- und Untersuchungspflicht ist gemäss Artikel 52 Absatz 1 VStG umfassend. Hinterziehungsverfahren werden demgegenüber nicht von der Veranlagungsbehörde vorgenommen. Sollte das Vorliegen eines Strafurteils die Voraussetzung für eine Verwirkung des Rückerstattungsanspruchs bilden, würde letztlich nicht das gemäss Artikel 52 VStG zuständige kantonale Verrechnungssteueramt über den Rückerstattungsantrag entscheiden. Diese Interpretation des EFD steht daher im Widerspruch zur gesetzlichen Untersuchungspflicht des kantonalen Verrechnungssteueramts.
- Bis ein Strafurteil vorliegt, müsste gemäss dem erläuternden Bericht des EFD das Rückerstattungsverfahren und damit zumindest nach allgemeiner Praxis auch das Veranlagungsverfahren sistiert werden, womit sich Letzteres über Jahre verzögern kann. Dies umso mehr, als dass die für die Nachsteuer- und Bussenverfahren zuständigen kantonalen Stellen bereits heute infolge des anstehenden automatischen und spontanen Informationsaustausches in allen Kantonen überlastet sind. Noch um einiges länger würden Verfahren in Fällen von Steuerbetrug dauern, für welche die ordentlichen kantonalen Strafverfolgungsbehörden zuständig sind. Diese Verzögerungen des Rückerstattungs- und Veranlagungsverfahrens decken sich weder mit dem Interesse der Steuerpflichtigen noch mit demjenigen der Steuerbehörde.
- Wäre ein Strafurteil Voraussetzung für die Verwirkung des Rückerstattungsanspruchs, würden die kantonalen Steuerbehörden wohl nur in krassen Einzelfällen eine versuchte vorsätzliche Steuerhinterziehung zur Anzeige bringen und die Rückerstattung deshalb auch in Fällen gewähren, in denen die Nichtdeklaration nicht auf Fahrlässigkeit zurückzuführen ist. Zu denken ist dabei beispielsweise an Fälle, in welchen der Steuerpflichtige für Vermögenserträge bei der ESTV vorgängig das Meldeverfahren beansprucht, diese Erträge in der Folge in der Steuererklärung jedoch nicht deklariert. Damit wird die Sicherungsfunktion der Verrechnungssteuer beeinträchtigt.
- Leitet die für die Rückerstattung zuständige kantonale Steuerbehörde kein Strafverfahren ein, besteht für den Kanton die Gefahr, die zurückerstattete Verrechnungssteuer selber tragen zu müssen. Kommt die ESTV im Rahmen ihrer Oberaufsicht zum Ergebnis, dass gemäss ihrer Auffassung ein Strafverfahren hätte durchgeführt werden müssen, dann wird sie gegenüber dem Kanton die Verrechnungssteuerrückzahlungen um den entsprechenden Betrag kürzen. Zwar könnte der Kanton in diesen Fällen den zu Unrecht zurückerstatteten Betrag vom Empfänger zurückfordern. Dieser Rückleistungsanspruch erlischt jedoch gemäss Artikel 58 Absatz 1 VStG nach Ablauf von sechs Mo-

naten seit der entsprechenden Kürzungsverfügung der ESTV. Das würde aber bedeuten, dass der Kanton innerhalb von sechs Monaten ein Strafurteil erwirkt haben müsste, um die Verrechnungssteuer ihrerseits vom Steuerpflichtigen zurückzufordern. Dieser Zeitrahmen ist für ein Steuerstrafverfahren unrealistisch. Faktisch würde damit die gesetzlich vorgesehene Möglichkeit der Rückforderung der zu Unrecht zurückerstatteten Verrechnungssteuer dem Kanton verweigert.

Damit der neue Artikel 23 Absatz 2 VStG nicht im Sinne des erläuternden Berichts ausgelegt wird, ist in der Botschaft zum Bundesgesetz klar zum Ausdruck zu bringen, dass die Beurteilung durch das kantonale Verrechnungssteueramt ausreicht.

In Bezug auf das **Übergangsrecht gemäss Artikel 70b VStG** stimmen wir der vorgeschlagenen Regelung zu. Eine Anwendung auf alle noch offenen Rückerstattungsanträge würde de facto zu einer rückwirkenden Gesetzesanpassung und damit zu rechtsungleichen Ergebnissen führen.

Freundliche Grüsse

Schweizerische Steuerkonferenz
Der Präsident

J. Rütsche

Eidg. Finanzdepartement

Werdstrasse 75
8010 Zürich
Direktwahl: 044 412 33 00
Fax: 044 412 37 96
bruno.faessler@zuerich.ch
steuerkonferenz-staedte.ch

Zürich, 3. November 2017

Vernehmlassung zum Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer (Verrechnungssteuergesetz)

Sehr geehrter Herr Bundesrat
Sehr geehrte Damen und Herren

Mit Schreiben vom 28. Juni 2017 hat der Vorsteher des Eidgenössischen Finanzdepartements die Entwürfe zu einer Anpassung im Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer (VSTG) eröffnet. Wir danken Ihnen für die Gelegenheit zur Stellungnahme und äussern uns zum vorgelegten Entwurf wie folgt:

I. Allgemein

Gemäss Art. 23 des Verrechnungssteuergesetzes verwirkt den Anspruch auf Rückerstattung der von den betreffenden Einkünften abgezogenen Verrechnungssteuer, wer mit der Verrechnungssteuer belastete Einkünfte oder Vermögen, woraus solche Einkünfte fliessen, entgegen gesetzlicher Vorschrift der zuständigen Steuerbehörde nicht angibt. Die vorgesehene Revision sieht nun eine Anpassung von Art. 23 VStG vor. Künftig soll eine Verwirkung des Rückerstattungsanspruchs dann nicht eintreten, wenn die Einkünfte oder das Vermögen in der Steuererklärung fahrlässig nicht angegeben wurden und vor Ablauf der Frist für die Einsprache gegen die Veranlagung nachträglich angegeben oder von der Steuerbehörde von sich aus zu den Einkünften oder Vermögen hinzugerechnet werden. Mit der vorgesehenen Revision werden die wiederholten Bestrebungen der letzten Jahre aufgegriffen, nach denen eine weniger strenge Verwirkungspraxis gefordert wurde.

II. „Alte“ Praxis

In der Vorvergangenheit galten Erträge auch dann als ordnungsgemäss deklariert, wenn der Steuerpflichtige sie vor Rechtskraft der ordentlichen Veranlagung beispielsweise aufgrund einer Nachfrage oder Intervention durch die Steuerbehörde (nach-)deklarierte und die Nichtdeklaration nicht offensichtlich vorsätzlich oder gar in Betrugsabsicht erfolgt war. Eine offensichtlich vorsätzliche oder gar betrügerische Nichtdeklaration wurde insbesondere dann angenommen, wenn der Steuerpflichtige die Einkünfte oder das Vermögen durch Vorlegung falscher Belege oder durch Nichtverbuchung zu verheimlichen versuchte oder wenn er als Aktionär oder dergleichen von seiner Gesellschaft nicht verbuchte Einnahmen in die eigene Tasche steckte und die Einnahmen seinerseits ebenfalls nicht deklarierte. Eine offensichtlich

vorsätzliche Falschdeklaration konnte lediglich durch eine Selbstanzeige im noch offenen Veranlagungsverfahren vor Entdecken der Falschdeklaration durch die Steuerbehörde geheilt werden. Bis in das Jahr 1978 bestand selbst nach Eintritt der Rechtskraft der Veranlagung dann noch ein Anspruch auf Rückerstattung der Verrechnungssteuer, wenn die Einkünfte oder das Vermögen der Steuerbehörde bereits bekannt waren und in der Veranlagung berücksichtigt wurden. In den Folgejahren wurde die Frage nach der Rückerstattung der Verrechnungssteuer immer wieder neu beurteilt und angepasst, wobei im Grundsatz Einigkeit darüber herrschte, dass Deklarationsfehler aus Unachtsamkeit oder Unbeholfenheit nicht zu einer Verwirkung des Rückerstattungsanspruchs führten. Die Rückerstattung der Verrechnungssteuer hing nicht allein von der ordnungsgemässen Deklaration, sondern vielmehr von der tatsächlichen Auswirkung der Deklarationspflichtverletzung ab.

III. Aktuelle Situation

In den vergangenen rund 40 Jahren beschäftigte sich das Bundesgericht in zahlreichen Fällen mit der Frage nach der Verwirkung des Rückerstattungsanspruchs und liess in der Beurteilung dieser Frage schon bald eine massive Verschärfungstendenz erkennen. So wurde die Möglichkeit der spontanen Nachdeklaration, die bislang bis zum Einsetzen der Rechtskraft der Veranlagung bestanden hatte, zeitlich eingegrenzt und nur noch bis zur Eröffnung der Veranlagungsverfügung zugelassen. Das Bundesgericht verschärfte die Praxis zudem dahingehend, dass ein Rückerstattungsanspruch auch dann als verwirkt gilt, wenn die Deklarationspflicht zwar aus Unbeholfenheit oder Versehen verletzt wurde, der Fehler jedoch von Seiten der Steuerbehörde entdeckt wurde. Auch wurde die Praxis hinsichtlich der Nachdeklaration bei Ermessenseinschätzungen, welche zuvor auch nach Eintritt der Rechtskraft möglich gewesen war, aufgegeben. Das heute geltende ESTV-Kreissschreiben Nr. 40 (KS 40) präziserte in der Folge die Rechtsanwendung von Art. 23 VStG im Sinne der Praxis des Bundesgerichts. Aktuell verwirkt der Anspruch auf Rückerstattung der Verrechnungssteuer dann, wenn die mit der Verrechnungssteuer belasteten Einkünfte entgegen der gesetzlichen Vorschriften nicht deklariert werden. Als ordnungsgemässe Deklaration gelten hierbei die Deklaration im Rahmen der jeweiligen Steuererklärung sowie die spontane Nachdeklaration vor Eintritt der Rechtskraft. Als nicht ordnungsgemäss gilt eine Nachdeklaration insbesondere dann, wenn sie aufgrund einer Anfrage, Anordnung oder sonstigen Intervention in Zusammenhang mit den entsprechenden Einkünften erfolgt. Die Gründe für die vorangegangene Nicht- oder Falschdeklaration spielen für die Beurteilung der Verwirkung in der Regel keine Rolle.

IV. Kritik an der aktuellen Praxis

Die heute geltende restriktive Praxis hat in der Vergangenheit immer wieder zu Kritik geführt. Insbesondere wurde beanstandet, dass sie zu ungerechten und unbilligen Ergebnissen führe und für die betroffenen Steuerpflichtigen eine unangemessene Härte bedeute, welche mit dem eigentlichen Sicherungszweck der Verrechnungssteuer nicht vereinbar sei. Vielmehr führe die aufgrund der Verwirkung eintretende Belastung der Verrechnungssteuer, kombiniert mit der Einkommenssteuer, zu einem sanktionsähnlichen Charakter der Verrechnungssteuer und bewirke, dass die Verrechnungssteuer zu einer Art Strafsteuer mutiere.

Die zur Vernehmlassung stehende Revision der Verrechnungssteuer soll eine Abkehr von der bisherigen restriktiven Praxis bewirken. So soll der Anspruch auf Rückerstattung der Verrechnungssteuer im Falle einer fahrlässigen Nicht- oder Falschdeklaration dann nicht mehr

verwirken, wenn eine Nachdeklaration vor Ablauf der Einsprachefrist erfolgt oder die Steuerbehörde die Leistung aufrechnet. Hierbei soll es insbesondere keine Rolle spielen, ob die Nachdeklaration spontan oder aufgrund einer Nachfrage durch die Steuerbehörde erfolgt. Der Rückerstattungsanspruch soll nur dann verwirkt sein, wenn die Falsch- oder Nichtdeklaration eine versuchte Steuerhinterziehung im Sinne des Art. 176 DBG darstellt.

V. Beurteilung der vorgeschlagenen Lösung

Die Städtische Steuerkonferenz begrüsst grundsätzlich die vorgesehene Abkehr von der restriktiven Praxis, welche in der Vergangenheit in zahlreichen Fällen zu unbilligen Ergebnissen geführt hat. Es erscheint durchaus zielführend und gerecht, eine Rückerstattung der Verrechnungssteuer in solchen Fällen, in denen eine Nichtdeklaration versehentlich erfolgte, zuzulassen. Die folgenden Punkte werden jedoch durch die Städtische Steuerkonferenz beanstandet:

Gemäss dem Erläuternden Bericht gilt eine Nicht- oder Falschdeklaration nur dann nicht als fahrlässig bzw. führt nur dann zu einem Verwirken des Rückerstattungsanspruchs, wenn die Nachdeklaration nicht innerhalb der Einsprachefrist vorgenommen wird oder wenn die Nichtdeklaration eine versuchte Steuerhinterziehung im Sinne von Art. 176 DBG darstellt. Das Vorliegen eines Strafurteils wegen (versuchter) Steuerhinterziehung als alleiniger Anknüpfungspunkt für die Beurteilung der Fahrlässigkeit wird durch die Städtische Steuerkonferenz kritisiert. Die Folge einer derartigen Praxisänderung wäre, dass künftig in sämtlichen Fällen, in denen kein Strafurteil vorliegt, die Nichtdeklaration als fahrlässig gelten und zu keinem Verwirken des Rückerstattungsanspruchs führen würde. Dies steht in einem klaren Widerspruch zum Sinn und Zweck der Verrechnungssteuer, die gemäss Art. 23 Abs. 1 VStG eine ordnungsgemässe Veranlagung sicherstellen soll und insbesondere keine Strafsteuer darstellt. Eine Reduzierung der Verwirkung auf solche Konstellationen, in denen eine versuchte Steuerhinterziehung vorliegt, verknüpft mit der Verrechnungssteuer ein klares pönales Element, was steuersystematisch problematisch erscheint.

Neben der Tatsache, dass die vorgesehene Anpassung zu einer zumindest partiellen Verschiebung der Verrechnungssteuer von einer Sicherungs- hin zu einer Strafsteuer bewirkt, wird die Verknüpfung der Verwirkung mit einer versuchten Steuerhinterziehung auch aus verwaltungstechnischen Gründen kritisiert. Es steht ausser Frage, dass die Einleitung eines Verfahrens wegen (versuchter) Steuerhinterziehung einen massiven Verwaltungsaufwand darstellt und die Behörde insbesondere in kleineren und unbedeutenderen Fällen auf die Einleitung eines derartigen Verfahrens verzichtet. Der Verzicht auf die Einleitung eines Verfahrens wegen Steuerhinterziehung würde im Geltungsbereich der vorgesehenen Regelung bedeuten, dass der Steuerbehörde die Möglichkeit, die Rückerstattung der Verrechnungssteuer zu verweigern, entzogen ist. Mit der Reduzierung der Verwirkung des Rückerstattungsanspruchs auf solche Fälle, in denen ein Strafurteil wegen vorsätzlich versuchter Steuerhinterziehung vorliegt, wäre der zuständigen Behörde ihre Prüfungs- und Entscheidungskompetenz betreffend die Rückerstattung der Verrechnungssteuer de facto entzogen. In sämtlichen Fällen, in denen die Steuerbehörde auch nur Zweifel daran hegen würden, dass eine Nichtdeklaration nicht lediglich versehentlich erfolgt sei, müssten sie eine Anzeige wegen versuchter Steuerhinterziehung einleiten, um die Rückerstattung der Verrechnungssteuer zu vermeiden, oder trotz Zweifel an der schuldlosen Nichtdeklaration eine Rückerstattung der Verrechnungssteuer vornehmen.

Dies würde künftig dazu führen, dass insbesondere kleinere und unbedeutendere Fälle, in denen die Steuerbehörde aus verwaltungspraktischen Gründen auf die Einleitung eines Verfahrens wegen Steuerhinterziehung verzichtet, künftig „unter den Tisch fallen“ würden und so eine potentielle Verwirkung der Rückerstattung der Verrechnungssteuer zumindest mittelbar an Bedeutung und Umfang des jeweiligen Falls geknüpft wäre. Die Verrechnungssteuer würde somit klar von ihrer Funktion als wertneutrale Sicherungssteuer abrücken. Als Alternative bliebe der Steuerbehörde allenfalls die Implementierung eines deutlich verschärften Anzeigeverhaltens, was jedoch mit einer massiven Zunahme des Verwaltungsaufwands einhergehen dürfte.

Die Städtische Steuerkonferenz spricht sich aus den vorgenannten Gründen klar gegen eine Verknüpfung der Verwirkung der Rückerstattung der Verrechnungssteuer mit dem Vorliegen eines Strafurteils wegen versuchter Steuerhinterziehung aus.

VI. Fazit

Die Städtische Steuerkonferenz begrüsst grundsätzlich eine Abkehr von der heutigen rigiden und verschärften Praxis hin zu einer differenzierteren Betrachtung der Verwirkung des Rückerstattungsanspruchs. Es erscheint ausser Frage, dass die Verwirkung der Rückerstattung in solchen Fällen, in denen die Nichtdeklaration aus nachvollziehbaren und entschuldbaren Gründen erfolgte und noch vor Ablauf der Einsprachefrist aufgedeckt werden konnte, zu einer unbilligen Härte führt. Die vorgesehene Anpassung schiesst jedoch über das Ziel hinaus, da künftig die Nichtdeklaration nur dann noch zu einer Verwirkung des Rückerstattungsanspruchs führt, wenn sie mit einem Strafurteil wegen Steuerhinterziehung verknüpft ist. Die Städtische Steuerkonferenz kritisiert diese Verknüpfung und appelliert insbesondere daran, dass auch künftig der Hauptzweck der Verrechnungssteuer, nämlich jener der Sicherstellung einer ordnungsgemässen Deklaration, aufrecht erhalten bleibt. Hierbei muss gewährleistet sein, dass die Behörde die Frage nach der Fahrlässigkeit eigenständig überprüfen kann. Um die Funktion der Verrechnungssteuer als Sicherungselement für eine ordnungsgemässe Deklaration auch künftig gewährleisten zu können, muss im Falle der Nichtdeklaration die in Art. 23 VStG verankerte Verwirkung des Rückerstattungsanspruchs der Regelfall bleiben. Unbillige und stossende Ergebnisse, zu welcher die heutige rigide Praxis zweifelsohne führt, können künftig ganz einfach vermieden werden, indem das Gesetz dem Steuerpflichtigen eine Exkulpationsmöglichkeit einräumt.

Die Städtische Steuerkonferenz schlägt eine Modifizierung der heute geltenden Regelung im folgenden Sinne aus:

Art. 23 Abs. 1 VStG bleibt in seiner heutigen Form bestehen. Es wird ein Art. 23 Abs. 2 VStG eingeführt, welcher sinngemäss festhält, dass eine Nichtdeklaration dann nicht zu einem Verwirken des Rückerstattungsanspruchs führt, wenn noch vor Ablauf der Einsprachefrist eine spontane Nachdeklaration folgt oder der Pflichtige den Nachweis erbringt, dass die Nichtdeklaration aus Versehen, aus Unbeholfenheit oder aus entschuldbaren nachvollziehbaren Gründen wie beispielsweise Krankheit erfolgt war. Eine diesbezügliche Substantiierungspflicht müsste hierbei klar beim Pflichtigen, die diesbezügliche Prüfungskompetenz entsprechend Art. 52 VStG klar im Bereich des kantonalen Verrechnungssteueramts liegen. Mit einer derartigen Anpassung würde vermieden, dass es auch in Fällen, in denen die Nichtdeklaration schuldlos erfolgt, zu einer unbilligen Härte führt. Gleichzeitig würde aber ein gänzlich

Aufweichen der Verwirkungsvorschriften und eine damit einhergehende unakzeptable Einschränkung der Sicherungsfunktion der Verrechnungssteuer verhindert werden.

Vorzügliche Hochachtung



Dr. Bruno Fässler
Präsident Städtische Steuerkonferenz

Monsieur le Conseiller fédéral
Ueli Maurer
Chef du Département fédéral
des finances DFF
Bundesgasse 3
3003 Berne

Paudex, le 4 octobre 2017
CES/dma

Déchéance du droit au remboursement de l'impôt anticipé des personnes physiques selon l'art. 23 LIA
Procédure de consultation

Monsieur le Conseiller fédéral,

Votre récent courrier a retenu notre meilleure attention et, après avoir pris connaissance des documents relatifs à la consultation fédérale citée sous rubrique, nous pouvons prendre position comme suit.

1. Résumé du problème

En vertu des art. 21 al. 1 litt. a et de l'art. 22 al.1 de la loi fédérale du 13 octobre 1965 sur l'impôt anticipé (LIA), le bénéficiaire domicilié en Suisse de la prestation imposable a en principe droit au remboursement de l'impôt anticipé que le débiteur a retenu à la source. La condition est que l'ayant droit, au moment de l'échéance de la prestation soumise à l'impôt anticipé, avait le droit de jouissance sur les valeurs qui ont produit le rendement imposable, d'une part, et était domicilié en Suisse, d'autre part. En vertu de l'art. 23 LIA, le droit au remboursement de l'impôt anticipé présuppose en outre que le revenu grevé de l'impôt anticipé ou la fortune d'où provient ce revenu aient été dûment déclarés (obligation de déclarer). A contrario, celui qui, contrairement aux prescriptions légales n'indique pas aux autorités fiscales compétentes un revenu grevé de l'impôt anticipé ou la fortune d'où provient ce revenu perd le droit au remboursement de l'impôt anticipé, qui devient alors pour le contribuable une charge définitive (35% pour les revenus de capitaux mobiliers et les gains réalisés dans les loteries, 15% pour les rentes viagères et les pensions et 8% pour les autres prestations d'assurances, art. 13 LIA).

Le Tribunal fédéral a, par une jurisprudence extrêmement restrictive (arrêts 2C_95/2011 du 11 octobre 2011 et 2C_80/2012 du 16 janvier 2013), précisé les conditions du droit au remboursement des personnes physiques au sens de l'art. 23 LIA : les revenus et la fortune considérés sont considérés comme régulièrement déclarés lorsque le contribuable les a indiqués aux autorités fiscales compétentes dans la première déclaration fiscale consécutive à l'échéance du rendement. En d'autres termes, le contribuable (ou son mandataire) qui, par erreur ou par négligence, a omis une telle déclaration, se voit privé du droit au remboursement, au même titre que le contribuable qui commet volontairement une soustraction d'impôt. Ainsi, l'impôt anticipé représente une charge définitive qui, additionné des rappels d'impôts directs, des intérêts et des amendes, aboutit à une charge totale exorbitante pour le contribuable.

2. Considérations générales

Le Conseil fédéral reprend en substance l'objectif de la motion Schneeberger (16.3797) « Non à la déchéance du droit au remboursement de l'impôt anticipé », qu'il avait rejeté parce que le texte de celle-ci ne limitait pas expressément le droit au remboursement aux cas dans lesquels la taxation n'était pas encore entrée en force. Aujourd'hui, il propose que la loi fédérale sur l'impôt anticipé (LIA) soit modifiée en ce sens qu'une omission de déclaration commise par négligence puisse être rattrapée, tant que le délai de réclamation n'a pas expiré. Il n'y aurait donc plus de déchéance du droit au remboursement lorsque le contribuable procède de sa propre initiative à une déclaration ultérieure, lorsque l'autorité fiscale découvre l'omission et attire l'attention du contribuable sur celle-ci ou enfin lorsque l'autorité fiscale prend en compte de sa propre initiative le montant non déclaré.

Nous observons que ces possibilités existaient déjà jusqu'au durcissement de la jurisprudence du Tribunal fédéral évoquée ci-dessus, de sorte que les mesures proposées par le Conseil fédéral n'auraient pour effet qu'un retour au régime antérieur.

Il convient de rappeler ici que, de par son mécanisme propre de prélèvement, l'impôt anticipé poursuit deux fonctions principales. Il a d'abord une fonction de garantie, sa perception poursuivant un objectif de lutte contre la fraude fiscale puisqu'il tend à décourager les contribuables résidents en Suisse de soustraire les montants frappés de l'impôt anticipé de l'impôt ordinaire sur le revenu. Il poursuit ensuite un but fiscal à l'égard de tous les bénéficiaires des rendements concernés qui résident à l'étranger, qui n'ont a priori pas droit au remboursement de l'impôt anticipé (sous réserve d'un remboursement conventionnel partiel ou total).

La révision de l'art. 23 LIA proposée constitue dans son principe une amélioration nécessaire et bienvenue puisqu'elle corrige un régime excessivement formaliste et injuste, en particulier si l'on considère la fonction de garantie de l'impôt anticipé. En effet, la déchéance du droit au remboursement représente une sanction particulièrement sévère, en l'état actuel du droit, pour une simple omission - souvent le fait d'une négligence - de déclaration dans le délai extrêmement court fixé par le Tribunal fédéral.

Nous regrettons toutefois que le délai pour corriger une déclaration incomplète soit limité à l'expiration du délai de réclamation. La déclaration devrait à notre avis être possible aussi longtemps que la décision sur réclamation n'est pas notifiée.

Nous regrettons aussi que la révision proposée du droit au remboursement de l'impôt anticipé de l'art. 23 al. 2 LIA ne permette pas le remboursement de l'impôt anticipé prélevé sur les éléments de revenu et de fortune ayant fait l'objet d'une déclaration spontanée non punissable des art. 175 al. 3 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct (LIFD) et 56 al. 1bis de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID), qui est en l'état du droit prohibé. A cet égard, le droit fiscal suisse est unique en son genre, puisqu'à l'étranger, en cas d'auto-dénonciation, il est en général tenu compte de l'impôt à la source qui est en principe déduit du revenu brut. La situation est même totalement discriminatoire pour les contribuables résidents suisses, puisque les contribuables résidant à l'étranger qui régularisent leur situation dans leur pays de domicile peuvent demander le remboursement - à tout le moins partiel - de l'impôt anticipé suisse prélevé durant les trois dernières périodes fiscales, dès lors qu'ils résident dans un pays ayant conclu avec la Suisse une convention en vue d'éviter les doubles impositions selon le modèle OCDE.

L'art. 23 al. 2 LIA devrait être ainsi rédigé :

« Il n'y a pas de déchéance du droit si les revenus ou la fortune n'ont pas été déclarés par négligence et qu'ils sont annoncés à l'autorité fiscale ou découverts par celle-ci au cours de la procédure de taxation ordinaire ou de réclamation, mais avant la notification de la décision sur réclamation. De même en est-il ultérieurement pour les éléments de revenus et de fortune ayant fait l'objet d'une déclaration spontanée non punissable si les conditions sont remplies ».

Nous sommes d'avis par ailleurs que le nouveau régime de l'art. 23 al. 2 LIA doit être appliqué rétroactivement à l'entrée en vigueur de cette disposition, afin de corriger les excès d'une jurisprudence unanimement reconnue comme injuste et disproportionnée, soit dès la période fiscale 2014. Un effet rétroactif est en effet juridiquement possible, par analogie avec l'entrée en vigueur le 30 septembre 2016 de la récente révision des art. 16 al. 2bis et art. 20 LIA et de la disposition transitoire de l'art. 70c LIA qui autorise un effet rétroactif au 1^{er} janvier 2011.

Ainsi l'art. 70d LIA devrait être ainsi rédigé :

« En vertu de cette disposition transitoire, l'art. 23 LIA modifié s'applique aux revenus grevés de l'impôt anticipé qui sont échus depuis le 1^{er} janvier 2014 et qui ne sont toujours pas taxés de manière définitive à la date de l'entrée en vigueur de la présente modification ».

3. Conclusions

Nous considérons que la solution proposée par le projet mis en consultation est adéquate et nous acceptons le principe de la modification de l'art. 23 LIA. Nous proposons toutefois une nouvelle rédaction des art. 23 al. 2 et 70d LIA, considérant que le régime proposé doit être appliqué dès la période fiscale 2014 et jusqu'à la notification d'une décision sur réclamation, et bénéficier aussi aux contribuables qui régularisent leur situation fiscale.

Nous vous remercions de l'attention que vous prêterez à notre prise de position et vous prions de croire, Monsieur le Conseiller fédéral, à l'assurance de notre très haute considération.

Centre Patronal



Cyril Schaer

vernehmlassungen@estv.admin.ch

Monsieur le Conseiller fédéral Ueli Maurer
Département fédéral des finances
Palais fédéral
3003 Bern

Genève, le 19 octobre 2017
FER No 37-2017

Loi fédérale sur l'impôt anticipé (LIA)

Monsieur le Conseiller fédéral,
Cher Monsieur,

En date du 28 juin 2017, le Conseil fédéral, par l'intermédiaire du Département fédéral des finances, a ouvert une procédure de consultation sur la révision de la loi sur l'impôt anticipé (LIA), en particulier de son article 23 alinéas 1 et 2.

But et contexte de cette modification législative

Conformément au droit en vigueur, les personnes domiciliées en Suisse ont en principe droit au remboursement de l'impôt anticipé. Ce droit au remboursement s'éteint cependant lorsque le bénéficiaire ne déclare pas les revenus concernés de façon appropriée et dans le délai imposé.

L'article 23 LIA prévoit en effet que le droit au remboursement de l'impôt anticipé impose, comme condition préalable, que le revenu grevé de l'impôt anticipé ou la fortune d'où provient ce revenu aient été dûment déclarés (obligation de déclarer). A l'inverse, le contribuable qui ne déclare pas aux autorités fiscales un revenu grevé de l'impôt anticipé ou la fortune d'où provient ce revenu perd le droit au remboursement de l'impôt anticipé, qui devient alors une charge fiscale définitive.

Jusqu'en 2014, le contribuable pouvait également prétendre au remboursement de l'impôt anticipé dans les cas où il avait déclaré les revenus après coup, suite à une intervention de l'autorité fiscale. Il en allait de même lorsque l'autorité fiscale prenait en compte, de sa propre initiative, des revenus non déclarés. Toutefois, suite à des jurisprudences du Tribunal fédéral (notamment les arrêts 2C_95/2011 du 11 octobre 2011 et 2C_80/2012 du 16 janvier 2013) précisant les exigences en matière de déclaration, les contribuables n'ont, depuis 2014, plus droit au remboursement de l'impôt anticipé dans les deux situations décrites ci-dessus.

Depuis lors, l'impôt anticipé n'est en effet plus remboursé que lorsque la déclaration ultérieure est spontanée, c'est-à-dire avant que l'autorité fiscale n'ait pu constater l'absence de déclaration. Ainsi, le contribuable qui, par erreur ou par négligence, a omis une telle déclaration, n'a plus droit au remboursement de l'impôt anticipé, au même titre que celui qui commet volontairement une soustraction d'impôt. Conjuguée avec l'impôt sur le revenu, les intérêts de retard et l'amende, l'absence de remboursement de l'impôt anticipé entraîne une charge fiscale très élevée sur les revenus concernés, charge qui peut être considérée comme punitive.

Contenu de la modification législative

Afin de préserver les buts de l'impôt anticipé qui a pour vocation de garantir une créance fiscale future pour les personnes domiciliées en Suisse et un objectif fiscal pour les contribuables domiciliés à l'étranger et qui n'ont pas droit au remboursement de l'impôt anticipé, la modification proposée de la LIA vise à revenir au régime antérieur aux jurisprudences précitées du Tribunal fédéral.

En application du présent projet, le droit au remboursement de l'impôt anticipé ne s'éteindra plus dans les cas où le contribuable déclare ultérieurement les prestations concernées, soit spontanément, soit en réponse à une intervention de l'autorité fiscale. Il en irait de même dans les cas où l'autorité fiscale prendrait en compte les prestations non déclarées de son propre chef. La déclaration ultérieure devant cependant intervenir avant l'expiration du délai de réclamation relatif à la taxation des impôts sur le revenu et la fortune. De plus, le contribuable ne pourra pas prétendre au remboursement de l'impôt anticipé lorsqu'il a omis volontairement de déclarer les revenus et le patrimoine concernés dans l'intention de les soustraire aux autorités fiscales.

Bien que la modification proposée de la LIA entraîne une baisse du produit de l'impôt anticipé, elle constitue une amélioration absolument nécessaire afin de corriger un régime trop formaliste pouvant engendrer une charge financière extrêmement importante, pour une simple omission de déclarer dans le délai extrêmement court fixé par le Tribunal fédéral.

Conclusion

La Fédération des Entreprises Romandes soutient la modification de l'impôt anticipé telle que proposée par le Conseil fédéral.

Nous vous prions de recevoir, Monsieur le Conseiller fédéral, cher Monsieur, l'expression de notre parfaite considération.

Blaise Matthey
Secrétaire général

Arnaud Bürgin
Secrétaire patronal, FER Genève

Per E-Mail an:

Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV
Hauptabteilung Direkte Bundessteuer,
Verrechnungssteuer, Stempelabgaben
zHd. von Frau Nicole Krenger
Eigerstrasse 65
3003 Bern

E-Mail Adresse: vernehmlassungen@estv.admin.ch

Zürich, 17. Oktober 2017

Vernehmlassungsverfahren über die Verrechnungssteuer zur Erweiterung des Anspruchs auf Verrechnungssteuer-Rückerstattung (Frist: 19.10.2017): Stellungnahme von EXPERTsuisse

Sehr geehrte Frau Krenger

Wir beziehen uns auf das Schreiben von Herrn Bundesrat Ueli Maurer betreffend das am 28. Juni 2017 eröffnete Vernehmlassungsverfahren zum Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer (VStG) und der Erweiterung des Anspruchs auf Verrechnungssteuer-Rückerstattung und bedanken uns für die Möglichkeit, zur Vorlage Stellung nehmen zu können.

1 Grundsätzliches

Im Grundsatz begrüssen wir die geplanten Änderungen des Verrechnungssteuergesetzes zur Einschränkung der Verwirkung des Verrechnungssteuerrückerstattungs-Anspruchs für natürliche Personen. Die vorgeschlagenen Änderungen gehen in die richtige Richtung. Wie nachfolgend erläutert wird, sollten die geplanten Änderungen/Erleichterungen aus unserer Sicht mit Blick auf steuersystematische Überlegungen aber noch weiter gehen.

2 Mindestanpassung von Art. 23 Abs. 2 und Art. 70d neu-VStG

Wie in der Einladung zur Vernehmlassung vom 28. Juni 2017 ausgeführt, soll der bis 2014 als ordnungsgemässe Deklaration verstandene Begriff im VStG festgeschrieben werden. Entsprechend sieht die Neuerung vor, dass eine ordnungsgemässe Deklaration nicht nur wie bisher vorliege:

- (i) bei einer Deklaration in der Steuererklärung,
- (ii) bei einer rechnerischen Korrektur, oder
- (iii) bei einer spontanen Nachdeklaration durch den Empfänger oder die Empfängerin der verrechnungssteuerbelasteten Leistung (d.h. bevor die Steuerbehörde die Nichtdeklaration entdeckt hat),

sondern gemäss dem geplanten Art. 23 Abs. 2 neu-VStG auch möglich sein soll

- (iv) bei einer Nachdeklaration des Empfängers oder der Empfängerin der verrechnungssteuerbelasteten Leistung nach einer Nachfrage der Steuerbehörde, oder
- (v) bei einer Aufrechnung der nichtdeklarierten Einkünfte oder Vermögen aus eigenen Kenntnissen der Steuerbehörde.

Dies gemäss dem vorgeschlagenen Gesetzeswortlaut und dem erläuternden Bericht jedenfalls solange die Einsprachefrist betreffend der Einkommens- bzw. Vermögenssteuerveranlagung nicht abgelaufen ist (mit Ausnahme der rechnerischen Korrektur) – und kein Vorsatz besteht.

Es ist grundsätzlich sehr begrüssenswert, dass mit dieser Vorlage die enge Auslegung der „ordnungsgemässen Deklaration“, wie sie insbesondere von der jüngeren Rechtsprechung des Bundesgerichts definiert worden ist, gesetzlich korrigiert wird. Der Vorschlag sollte aus unserer Sicht aber mindestens in zwei Punkten ergänzt bzw. abgeändert werden:

- (1) Mit Blick auf den oben erwähnten „Vorsatz“ sollte bezüglich des Wortlauts von Art. 23 Abs. 2 neu-VStG *„Die Verwirkung tritt nicht ein, wenn die Einkünfte oder Vermögen in der Steuererklärung fahrlässig nicht angegeben wurden (...)“* in der bundesrätlichen Botschaft klar festgehalten werden, dass es an der Voraussetzung der „Fahrlässigkeit“ (immer) nur dann fehlt, wenn rechtskräftig eine vorsätzliche Steuerhinterziehung festgestellt worden ist. Zu begrüssen ist, dass auch der Erläuternde Bericht zur Vernehm-

lasung grundsätzlich von diesem Verständnis ausgeht (z.B. S. 3, Ende 1. Absatz; S. 12, zweitletzter Absatz).

Zur Präzisierung beantragen wir diesbezüglich einen zusätzlichen Absatz 3 von Art. 23 neu-VStG:

³ Von fehlender Fahrlässigkeit im Sinne des Abs. 2 ist nur dann auszugehen, wenn bezüglich der verrechnungssteuerbelasteten Einkünfte rechtskräftig eine vorsätzliche Steuerhinterziehung festgestellt wurde.

Nachdem gemäss dem geplanten Art. 23 Abs. 2 neu-VStG die ordentliche Deklaration nur vor Eintritt der Rechtskraft der betreffenden Veranlagung möglich ist, kann als Hinderungsgrund für das Erfüllen der Voraussetzung der „Fahrlässigkeit“ lediglich eine vorsätzlich versuchte Steuerhinterziehung (kaum aber eine vorsätzliche vollendete Steuerhinterziehung, die nur nach Eintritt der Rechtskraft denkbar ist) in Betracht kommen.

- (2) Entscheide des Bundesgerichts sind regelmässig auf alle nicht rechtskräftigen Fälle (somit mit nahezu unlimitierter Rückwirkung) anwendbar. Soll die Praxis/Gesetzgebung zu einer entsprechenden Rechtsprechung angepasst werden, muss dies folglich ebenfalls mit Blick auf alle offenen (nicht-veranlagten) Fälle gelten („Prinzip der gleichlangen Spiesse“). Dieses Prinzip wurde zu Recht auch mit der letzten Verrechnungssteuerrevision zum Meldeverfahren erfolgreich umgesetzt (AS 2017 497; BBI 2015 5331 5365).

Nach dem aktuellen Wortlaut von Art. 70d neu-VStG ist nur eine leichte Rückwirkung vorgesehen. Wir verstehen die aktuelle Übergangsbestimmung so, dass die neue Regelung bei einer Inkraftsetzung auf 1. Januar 2019 lediglich ab 1. Januar 2018 anwendbar wäre. Im vorliegenden Bereich hat das Bundesgericht seine Praxis aber bereits ab dem Jahr 2014 verschärft. Es liegt auf der Hand, dass der vorliegende Entwurf von Art. 70d neu-VStG diese Praxisänderung des Bundesgerichts nicht vollumfänglich auffangen könnte.

Entsprechend beantragen wir, dass Art. 70d neu-VStG wie folgt angepasst wird:

Art. 70d B. Übergangsrecht / VI. Übergangsbestimmung zur Änderung ... Artikel 23 Absatz 2 ist auch auf steuerbare Leistungen anwendbar, die ~~zwischen dem Beginn des Kalenderjahres vor Inkrafttreten der Änderung vom ... und dem Zeitpunkt des Inkrafttretens~~ fällig wurden.

Die geplanten Änderungen des Verrechnungssteuergesetzes sollten dringend um diese Punkte ergänzt werden. Aus steuersystematischen Überlegungen greift aber der Vorschlag, selbst unter Berücksichtigung der obiger Anpassungen, zu kurz. Wie nachfolgend festgehalten, ist das Konzept der Verrechnungssteuerrückerstattung bzw. der Verwirkung des Rückerstattungsanspruchs bei inländischen natürlichen Personen grundsätzlich zu korrigieren, um der Problematik der „doppelten Bestrafung“ Abhilfe zu schaffen.

3 Aktuelle Gesetzesvorlage greift zu kurz – Aspekt der „doppelten Bestrafung“ ist unvereinbar mit dem Sicherungszweck der Verrechnungssteuer

Es ist wichtig und richtig, dass die verschiedenen Einkünfte ordnungsgemäss bei der Einkommenssteuer deklariert werden. Für die Ahndung allfälliger Verstösse stehen Instrumente des Einkommens-/Vermögenssteuerrechts (z.B. Nachsteuerverfahren, allfälliges Hinterziehungsverfahren, etc.) zur Verfügung. Aus unserer Sicht ist es deshalb schon im Grundsatz systemwidrig, allfällige Verstösse bei der Einkommens-/Vermögenssteuerdeklaration zusätzlich über den Weg der Verrechnungssteuer (Verwirkung des Rückerstattungsanspruches) zu ahnden. Eine solche „Zusatzstrafe“ in Form der Verrechnungssteuer führt zu einer rechtswidrigen doppelten Bestrafung auf Ebene der natürlichen Person. Zudem vereitelt eine solche „Zusatzstrafe“ den gesetzgeberischen Zweck der (einmaligen) straflosen Selbstanzeige (z.B. gemäss Art. 56 des Steuerharmonisierungsgesetzes), womit ja gerade Straffreiheit (erstmalige einmalige Selbstanzeige) bzw. Strafmilderung bezweckt wird. Eine „Zusatzstrafe“ in Form der Verrechnungssteuer steht zudem in diametralem Gegensatz zum Konzept der Sicherungssteuer.

Insgesamt greift deshalb die aktuelle Gesetzesvorlage, welche nur bis zum Eintritt der Rechtskraft der Einkommens-/Vermögenssteuer-Veranlagung eine „ordnungsgemässe Deklaration“ zulässt, zu kurz. Aus steuersystematischer Sicht ist die Rückerstattung der Verrechnungssteuer im Sinne des jetzt vorgeschlagenen Absatzes 2 selbst nach Rechtskraft der Einkom-

mens- bzw. Vermögenssteuerveranlagung zu gewähren, sofern (sei es im ordentlichen Verfahren oder im Nachsteuerverfahren) die Einkommens- bzw. Vermögenssteuer, inkl. allfällige Busse, vollumfänglich bezahlt worden ist – somit also auch bei vorsätzlicher (versuchter oder vollendeter) Steuerhinterziehung. Eine Verwirkung des Verrechnungssteuerrückforderungs-Anspruchs gemäss Art. 23 Abs. 1 würde somit nur noch in Einzelfällen, d.h. wenn die Nachsteuer/Busse nicht bezahlt wird, eintreten.

Diese neue Regelung sollte sodann auf sämtliche steuerbaren Leistungen anwendbar sein, welche im Zeitpunkt des Inkrafttretens der Änderung bei der Einkommens-/Vermögenssteuer noch nicht rechtskräftig veranlagt sind.

Wir ersuchen Sie bzw. empfehlen dem Bundesrat, die geplanten Änderungen des Verrechnungssteuergesetzes in diesem Sinne anzupassen bzw. die Artikel 23 und 70d entsprechend neu zu formulieren. Eine solche, steuersystematisch korrekte Abänderung ist umso dringlicher, als dass zur Zeit nicht zu erwarten ist, dass die Revision des gesamten Steuerstrafrechts zeitnah vorangetrieben wird.

* * *

Wir bedanken uns nochmals für die Möglichkeit der Stellungnahme zur vorliegenden Vernehmlassung sowie für die Kenntnisnahme bzw. Berücksichtigung unserer Anregungen.

Mit freundlichen Grüssen
EXPERTsuisse

Dr. Markus R. Neuhaus
Präsident Kommission Steuern

Zentralsekretariat
Monbijoustrasse 20
Postfach
3001 Bern
Tel. 031 380 64 30
Fax. 031 380 64 31

TREUHAND|SUISSE, Postfach, 3001 Bern
Eidgenössisches Finanzdepartement
Bundesgasse 3
3003 Bern

Bern, 12.10.2017

Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer Vernehmlassung

Sehr geehrte Damen und Herren

Mit dem Schreiben vom 28.06.2017 hat der Vorsteher des Eidg. Finanzdepartements das Vernehmlassungsverfahren zum Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer eröffnet. Wir erlauben uns, im Namen von TREUHAND|SUISSE zur Vernehmlassungsvorlage wie folgt Stellung zu nehmen:

1. Einleitende Bemerkungen

Die Grundidee der Verrechnungssteuer bestand darin, als Sicherungssteuer zu wirken. Werden die mit der Verrechnungssteuer belasteten Einkünfte mit den direkten Steuern abgerechnet, so wird die Verrechnungssteuer zurückerstattet. Sie hat damit ihre Sicherungsfunktion erfüllt. Werden hingegen die verrechnungssteuerbelasteten Einkünfte nicht mit den direkten Steuern erfasst, so unterbleibt die Rückerstattung der Verrechnungssteuer und diese wird zur definitiven Belastung. Soweit das System, welches leider mit der Zeit immer mehr ausgehöhlt wurde – so wie dies bei anderen Steuern auch der Fall ist.

2. Zu Art. 23 VStG

Die vorliegende Revision hat eine Anpassung von Art. 23 VStG zum Gegenstand. Bevor zur Revisionsvorlage Stellung bezogen wird, lohnt sich ein Rückblick zur Entstehungsgeschichte und zur Auslegung von Art. 23 VStG.

Art. 23 VStG ist mit dem heutigen Wortlaut am 01.01.1967 in Kraft getreten.

Was hingegen die Auslegung und damit die Rückerstattungspraxis der Eidg. Steuerverwaltung anbelangt, so haben sich in den letzten 50 Jahren erhebliche Entwicklungen ergeben – obwohl sich am Wortlaut dieser Bestimmung in den letzten 50 Jahren nichts geändert hat.

Die Eidg. Steuerverwaltung verschärfte die Rückerstattungspraxis zunächst mit dem Kreisschreiben Nr. 8 vom 08.12.1978, indem eine Rückerstattung der Verrechnungssteuer bei Hinterziehungsfällen nicht mehr möglich war. Vorher wurde die Verrechnungssteuer, ganz im Sinne des Charakters als Sicherungssteuer, selbst in Hinterziehungsfällen zurückerstattet. Schliesslich wurden die entsprechenden Einkünfte mit den direkten Steuern abgerechnet. Bei einem schuldhaften Verhalten konnte zudem eine Busse ausgesprochen werden. Durch die mit dem Kreisschreiben Nr. 8 vom 08.12.1978 verschärfte Praxis führte die Eidg. Steuerverwaltung in Hinterziehungsfällen eine neue Sanktion nebst der Hinterziehungsbusse ein, nämlich die Verweigerung der Verrechnungssteuerrückerstattung. Dies war der erste erhebliche Einbruch in das System der Verrechnungssteuer als Sicherungssteuer. Das Bundesgericht hat mit Entscheid vom 04.12.1996 (ASA 66, 166 ff.) die Praxis geschützt, wonach eine Rückerstattung der Verrechnungssteuer bei Hinterziehungsfällen nicht möglich ist. Immerhin führte damals eine Nachlässigkeit oder Unbeholfenheit bei der Deklaration der verrechnungssteuerbelasteten Einkünfte damals noch nicht zur Verweigerung der Verrechnungssteuerrückerstattung.

Eine weitere Verschärfung der Rückerstattungspraxis strebte die Eidg. Steuerverwaltung sowie eine kantonale Steuerverwaltung vor rund 10 Jahren an, welche letztlich in den Urteilen des Bundesgerichtes 2C_95/2011 vom 11.10.2011 sowie 2C_80/2012 vom 16.01.2013 mündeten. Im Wesentlichen hat das Bundesgericht in diesen beiden Entscheiden die Ansicht vertreten, dass eine steuerpflichtige Person nur in den Genuss der Rückerstattung der Verrechnungssteuer kommen soll, wenn sie die entsprechenden Einkünfte ordnungsgemäss deklariert hat, unabhängig davon, ob ein Hinterziehungsfall vorliegt oder nicht. Die Eidg. Steuerverwaltung hat die beiden Bundesgerichtsentscheide zum Anlass genommen, die nochmalige Verschärfung der Rückerstattungspraxis im Kreisschreiben Nr. 40 vom 11.03.2014 zu statuieren.

Die vorstehenden Ausführungen belegen, wie die Verwaltung mit ihrer Praxis den ursprünglichen Charakter der Verrechnungssteuer als Sicherungssteuer ausgehöhlt und zunehmend zu einer weiteren Sanktion ausgebaut hat. Bei einer eigentlichen Steuerbusse muss wenigstens ein Verschulden vorliegen, was bei der Verweigerung der Rückerstattung der Verrechnungssteuer nicht notwendig ist. Die Sanktion der Rückerstattungsverweigerung kommt heute zum Zuge, selbst wenn eine Deklaration der entsprechenden Einkünfte schlicht vergessen gegangen ist, und das Verhalten des Steuerpflichtigen keine Steuerbusse rechtfertigen würde. Eine solche Konsequenz ist unter rechtstaatlichen Gesichtspunkte nicht haltbar.

Die Eidg. Steuerverwaltung und der Bundesrat haben die neue Praxis bislang mit dem Hinweis verteidigt, dass sie nur die bundesgerichtliche Rechtsprechung durchsetzen würden. Dabei wird jedoch übersehen, dass es die Eidg. Steuerverwaltung war, welche die Praxisverschärfungen über die Jahre initiiert hat. Ferner hat die Erfahrung der letzten Jahre gezeigt, dass der Gesetzgeber verschiedene Bundesgerichtsentscheide mittels neuen Regelungen korrigieren musste, da diese unhaltbar und volkswirtschaftlich schädlich waren.

3. Würdigung der vorgeschlagenen Neuregelung

Es wird im Grundsatz begrüsst, dass der Bundesrat den Handlungsbedarf im Zusammenhang mit der heutigen Praxis der Rückerstattung der Verrechnungssteuer erkannt hat und damit die Verrechnungssteuer damit wieder in die Nähe des ursprünglichen Charakters, nämlich denjenigen der Sicherungssteuer rücken will. Jedoch geht die Revisionsvorlage bzw. die vorgeschlagene Anpassung von Art. 23 VStG zu wenig weit und weist deshalb die folgenden Mängel auf:

- Positiv ist, dass die Verrechnungssteuer zurückerstattet werden soll, auch wenn die Deklaration der entsprechenden Einkünfte nachträglich oder von der Steuerbehörde von sich aus erfolgt. Aus systematischen Gründen ist jedoch nicht nachvollziehbar, weshalb dies nur bis zur Rechtskraft der Veranlagung möglich sein sollte.

Werden nach Rechtskraft der Veranlagung steuerbare Einkünfte gemeldet oder entdeckt, so werden diese im Rahmen eines Nachsteuerverfahrens nachträglich erfasst. Die Einleitung eines Nachsteuerverfahrens bedeutet, dass die bereits rechtskräftige Veranlagung wieder geöffnet wird, um die betreffenden Steuerfaktoren nachträglich zu erfassen. Weshalb im Rahmen dieses Nachsteuerverfahrens keine Rückerstattung der Verrechnungssteuer mehr gewährt werden soll, ist nicht ersichtlich. Falls die unterbliebene Deklaration der Einkünfte in Hinterziehungsabsicht erfolgt ist, so ist dies mit einer Hinterziehungsbusse oder in schweren Fällen mit einer Freiheitsstrafe zu sanktionieren. Die Verrechnungssteuer hat ihre Aufgabe als Sicherungssteuer getan. Wenn die direkten Steuern abgerechnet worden sind, besteht kein Grund mehr für eine Verrechnungssteuerbelastung. Die Bestrafung bei einem schuldhaften Verhalten hat mit den entsprechenden Mitteln der Steuerbusse oder einem Freiheitsentzug zu erfolgen.

- Wird hingegen an der Voraussetzung der Rechtskraft festgehalten, so wird die Rückerstattungsmöglichkeit allenfalls von Zufälligkeiten abhängig sein. Hat ein Steuerpflichtiger das Glück, dass die Steuererklärung lange «liegen bleibt», und während dem «Ruhem» der Veranlagung eine Nachdeklaration erfolgt, so erhält er die Verrechnungssteuer zurück, selbst wenn die Deklaration von der Steuerbehörde aus erfolgt. Vergisst ein Steuerpflichtiger jedoch die Deklaration und wird die Veranlagung automatisch und damit zügig vorgenommen, so ist die mögliche Zeitspanne für eine Nachdeklaration sehr kurz. Es ist, mit Ausnahme der Verjährungsfrist, nicht nachvollziehbar, weshalb die Rückerstattung der Verrechnungssteuer von zeitlichen Faktoren bzw. von Zufälligkeiten abhängig gemacht wird.
- TREUHAND|SUISSE hat bereits im Rahmen der Anhörung zum Entwurf des Kreisschreibens Nr. 40 darauf aufmerksam gemacht, dass mit der neuen und verschärften Rückerstattungspraxis die gesetzliche Möglichkeit des Meldeverfahren in vielen Fällen praktisch aufgehoben wird. Ist nämlich der Beteiligungsrechtsinhaber in der betreffenden Steuerperiode rechtskräftig eingeschätzt und erfolgt nachher eine Aufrechnung bei einer Kapitalgesellschaft, selbst wenn es sich um eine Ermessensfrage handelt, ist das Meldeverfahren nicht mehr möglich. Das Kreisschreiben Nr. 40 sieht eine Rückerstattung der Verrechnungssteuer nur bei einer Nachdeklaration der Einkünfte aus eigenem Antrieb bis zur Rechtskraft der Veranlagung des Beteiligungsrechtsinhabers vor. An dieser Situation ändert die Vernehmlassungsvorlage nur wenig, weil die Rückerstattung der Verrechnungssteuer nur bis zur Rechtskraft der Veranlagung des Aktionärs möglich ist. Für alle Aufrechnungen, die als geldwerte Leistungen qualifiziert werden, bleibt das Meldeverfahren in diesen Fällen weiterhin verwehrt. Mehr noch, die Verrechnungssteuer muss abgeliefert werden im Wissen,

dass infolge der Verweigerung des Meldeverfahrens die Rückerstattung der Verrechnungssteuer ebenfalls versagt wird.

- Der Vernehmlassungsentwurf sieht weiter vor, dass eine Rückerstattung der Verrechnungssteuer in Hinterziehungsfällen ausgeschlossen ist. Die Frage, ob eine Fahrlässigkeit oder eine Absicht vorliegt, soll im Hinterziehungsverfahren abgeklärt werden. Dies wird dazu führen, dass die Hinterziehungsverfahren sich tendenziell in die Länge ziehen werden, weil die Angeschuldigten bei einer fahrlässigen Tatbegehung die Verrechnungssteuer zurückerhalten. Die Angeschuldigten werden alles tun, um eine Qualifikation der Tat als fahrlässig zu erreichen. Ferner mutet es aus rechtsstaatlichen Überlegungen seltsam an, wenn bei einer Hinterziehung eine Busse oder eine Freiheitsstrafe ausgefällt wird, und anschliessend noch eine weitere Sanktion hinzukommt, indem man die Verrechnungssteuer einbehalten wird.
- Weiter ist noch eine Relation zwischen der Hinterziehungsbusse und der Verweigerung der Verrechnungssteuer herzustellen. Damit eine geldwerte Leistung vorliegt, muss der Beteiligungsrechtsinhaber gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung einen gewissen Einfluss auf die Gesellschaft haben. Dies wird in den meisten Fällen bei einer qualifizierten Beteiligung von mindestens 10 % der Fall sein, welche zugleich zur privilegierten Dividendenbesteuerung berechtigt. Die privilegierte Besteuerung ist auch bei verdeckten Ausschüttungen anwendbar. Liegt nun eine hinterzogene geldwerte Leistung vor, so wird der Aktionär in der Regel mit einer Busse in der Höhe der Nachsteuer bestraft. Infolge der privilegierten Besteuerung wird sich die Nachsteuer und damit die Busse in der Regel zwischen 10 % und 20 % bewegen. Die Verrechnungssteuer hingegen beträgt 35 %, also rund das Doppelte einer Hinterziehungsbusse. Wird nun bei Hinterziehungsfällen die Verrechnungssteuerrückerstattung verweigert, so wirkt diese Sanktion in finanzieller Hinsicht doppelt so stark wie die Hinterziehungsbusse.
- Unterliegen nicht deklarierte Einkünfte nicht der Verrechnungssteuer oder einer ausländischen Quellensteuer, so droht bei einer Nichtdeklaration keine Sanktion in Form der Verweigerung der Quellensteuerrückerstattung. Wie das Bundesgericht unlängst festgehalten hat, ist die pauschale Steueranrechnung auch bei nachträglichen Deklarationen möglich, selbst wenn die Veranlagung bereits in Rechtskraft erwachsen ist. Der Grundsatz der Einheit der Rechtsordnung gebietet, dass auch die Verrechnungssteuer zurückerstattet wird, selbst, wenn die Nachdeklaration nach der Rechtskraft der Veranlagung erfolgt. Schliesslich ist die Verrechnungssteuer eine Sicherungssteuer, welche bei der Abrechnung der Einkünfte mit den direkten Steuern keine Funktion mehr hat.
- Die Regelung von Art. 70d E VStG ist irreführend und sachwidrig. Sie führt dazu, dass das neue Recht auf hängige Fälle nicht zur Anwendung gelangen kann, was sowohl der Intention des Gesetzgebungsauftrages wie auch der gesetzlichen Regelung selber widerspricht.

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die Einschränkungen, wonach die Aufrechnung der Einkünfte bis zur Rechtskraft der Veranlagung zu erfolgen hat und die ursprüngliche Nichtdeklaration nicht auf einer Hinterziehungsabsicht basieren darf, aus systematischen Gründen abzulehnen ist. Um eine rechtsgleiche und adäquate Rückerstattungspraxis zu erreichen, ist zur Ausgangslage zurück zu kehren, d.h. zur Praxis bis zum Erlass Kreisschreiben Nr. 8 vom 08.12.1978. Wenn man die Steuerpflichtigen bestrafen will, so stehen die Hinterziehungsbusse oder Freiheitsstrafen zur Verfügung.

4. Vorschlag

Gestützt auf die vorstehenden Ausführungen ist es notwendig, die Verrechnungssteuer als Sicherungssteuer einzusetzen. Dieser Zweck ist, damit die Praxis nicht davon abweichen kann, gesetzlich zu verankern.

Weiter ist, wie die Ausführungen zu Ziff. 3. darlegen, die Rückerstattungsmöglichkeit auch auf Nachsteuerfälle bzw. -verfahren sowie auf Hinterziehungsfälle auszudehnen. Der Anspruch auf die Rückerstattung ist erst verwirkt, wenn die Rückerstattungsfrist gemäss VStG abgelaufen ist.

Wenn man die Steuerpflichtigen bestrafen will, so stehen die Hinterziehungsbussen oder Freiheitsstrafen zur Verfügung. Die Verrechnungssteuer ist eine Sicherungssteuer, weshalb es nicht gerechtfertigt ist, die Verweigerung der Rückerstattung als Sanktion einzusetzen.

Mit diesem Vorschlag wird auch das Meldeverfahren wieder in vielen Fällen möglich, was den administrativen Aufwand erheblich senken wird.

Abschliessend danken wir für die Möglichkeit der Stellungnahme und für die Berücksichtigung unserer Hinweise. Falls Sie weitere Fragen haben, so stehen wir Ihnen zu deren Beantwortung gerne zur Verfügung.

Freundliche Grüsse

TREUHAND|SUISSE Schweizerischer Treuhänderverband



Nationalrätin Daniela Schneeberger
Zentralpräsidentin TREUHAND|SUISSE



Branko Balaban
Leiter Institut Steuern TREUHAND|SUISSE

TREUHAND|SUISSE, die Nummer 1 der Schweizer KMU-Berater, vertritt 2'000 Mitgliedern der Schweiz. Die im Verband organisierten Unternehmen beschäftigen über 10'000 Mitarbeitende. TREUHAND|SUISSE bildet jährlich mehr als 2'300 Personen aus. Im Interesse seiner Unternehmen versteht sich TREUHAND|SUISSE als Standesorganisation und als Vertreter der freien Berufe. Der Verband setzt sich für optimale wirtschaftliche und politische Rahmenbedingungen sowie für ein unternehmensfreundliches Umfeld ein. Die Mitglieder von TREUHAND|SUISSE betreuen über 350'000 KMU und Klienten.



Association de
Banques Privées Suisses
Vereinigung
Schweizerischer Privatbanken
Association of Swiss Private Banks

Par e-mail

vernehmlassungen@estv.admin.ch

contributions

Administration fédérale des

Eigerstrasse 65

3003 Berne

Genève, le 19 octobre 2017

Consultation relative à une révision de la loi fédérale sur l'impôt anticipé

Monsieur le Conseiller fédéral,

Nous remercions votre Département d'avoir invité l'Association de Banques Privées Suisses (ABPS) à participer à la consultation ouverte le 28 juin 2017 sur la loi fédérale sur l'impôt anticipé (LIA).

L'ABPS considère que le projet de révision de la loi fédérale sur l'impôt anticipé va dans la bonne direction, mais pas assez loin.

Concrètement, le remboursement de l'impôt anticipé doit aussi être possible après la fin du délai de réclamation contre la taxation, et lorsque des dénonciations spontanées sont effectuées.

Dans la mesure où cette révision tend à corriger une mauvaise interprétation de la loi actuelle, elle devrait s'appliquer à toutes les procédures encore pendantes.

Selon le projet soumis en consultation, le contribuable qui n'a pas déclaré un revenu soumis à l'impôt anticipé ou la fortune d'où provient ce revenu ne devrait plus voir son droit au remboursement de l'impôt anticipé s'éteindre s'il effectue une déclaration ultérieure ou si l'autorité fiscale prend en compte de son propre chef les prestations concernées. Il y a cependant deux conditions à cette exception : le délai de réclamation relatif à la taxation ne doit pas être écoulé et la cause de l'omission de déclarer doit être la négligence.

L'ABPS apprécie la mise en place d'exceptions à la déchéance du droit au remboursement à l'art. 23 al. 2 LIA, pour corriger l'interprétation trop stricte de l'actuel art. 23 LIA par le Tribunal fédéral et la pratique de l'administration fédérale des contributions qui en a découlé. L'ABPS considère cependant que les deux conditions précitées sont prévues de façon trop absolue et souhaite les modifier comme suit. En outre, s'agissant d'une correction de la pratique, le nouveau droit devrait s'appliquer à tous les cas encore pendants.

Délai pour éviter la déchéance en cas de négligence

Le fait d'exiger que la déclaration ultérieure ou la prise en compte par l'autorité fiscale intervienne « avant l'expiration du délai de réclamation contre la taxation » est trop strict, car de nouveaux faits peuvent toujours être présentés lors des procédures de réclamation et même de recours. Nous suggérons donc plutôt de prévoir un délai « avant l'entrée en force de la taxation ».

Une telle extension serait de toute façon limitée par l'art. 32 al. 1 LIA, qui stipule que le droit au remboursement s'éteint – même si le contribuable n'en est pas déchu – si la demande n'est pas présentée dans les trois ans qui suivent l'année d'échéance de la prestation. Pour un revenu échu en 2014 par exemple, la déclaration d'impôt devrait être complétée ou le formulaire 25 envoyé avant la fin de l'année 2017. On peut d'ailleurs se demander si ce délai ne devrait pas être aligné sur la prescription du droit de taxer (art. 120 LIFD), puisque pour les contribuables suisses, l'impôt anticipé a surtout une fonction de garantie. Aussi longtemps que l'Etat peut taxer un revenu, il est logique que le contribuable puisse demander le remboursement de l'impôt anticipé qui garantit cette taxation.

Pas de déchéance en cas de dénonciation spontanée

La révision de l'art. 23 LIA ne vise que les cas de non déclaration par négligence. Il serait bon de profiter de cette révision pour corriger les cas, au moins aussi fréquents, de dénonciation spontanée pour lesquels le remboursement de l'impôt anticipé reste prohibé.

En effet, cette absence de remboursement conduit à une imposition totale du revenu grevé de l'impôt anticipé de 35% plus un taux marginal d'environ 40% lors du rappel d'impôt : ce sont ainsi trois quarts du revenu qui partent à l'Etat, ce qui n'est pas loin d'être confiscatoire.

Cette double imposition est d'autant plus choquante qu'en cas de dénonciation spontanée, il est tenu compte du repentir du contribuable pour l'exonérer de toute amende (la première fois, ensuite l'amende représente 20% de l'impôt, soit environ 8% du revenu non-déclaré). En revanche, les 35% d'impôt anticipé sont maintenus, ce qui n'encourage pas les contribuables à rentrer dans le droit chemin. D'autant plus qu'ayant subi la retenue de 35% d'impôt anticipé, ils estiment souvent ne pas léser le fisc en ne déclarant pas ce revenu.

La pratique suisse est en outre assez unique en son genre, puisqu'à l'étranger, en cas de dénonciation spontanée, l'impôt à la source local est déduit des impôts locaux ou au moins du revenu brut. La situation est même discriminatoire pour les résidents suisses, puisque les résidents étrangers qui régularisent leur situation ont le droit de demander le remboursement (au moins partiel) de l'impôt anticipé prélevé les trois dernières années, dès lors qu'ils résident dans un pays qui a conclu une convention contre les doubles impositions avec la Suisse.

En conclusion, puisque la loi suisse se montre clémente avec celui qui se dénonce spontanément, il convient de l'être jusqu'au bout et de lui permettre aussi de récupérer l'impôt anticipé. Seul celui qui a triché sans remords mérite de voir se cumuler l'impôt anticipé, l'impôt sur le revenu et l'amende !

Droit transitoire

L'art. 70d LIA prévoit que le nouvel art. 23 al. 2 LIA s'appliquera aussi aux prestations échues l'année précédant celle de son entrée en vigueur. Si l'intention est bonne, sa concrétisation est trop modeste. S'agissant d'une modification législative destinée à préciser l'interprétation correcte de la loi, le nouveau droit devrait s'appliquer à toutes les prestations dont la taxation est encore pendante. De toute façon, l'article 32 al. 1 LIA est là pour limiter une rétroactivité exagérée.

Monsieur le Conseiller fédéral
Ueli Maurer
Département fédéral des finances
Bundesgasse 3
3003 Berne

Par email :
vernehmlassungen@estv.admin.ch

Genève, le 19 octobre 2017

Consultation - Loi fédérale sur l'impôt anticipé

Monsieur le Conseiller fédéral,

Le Département fédéral des finances a mis en consultation une révision de la loi fédérale sur l'impôt anticipé (LIA) portant sur les modalités du droit au remboursement de l'impôt anticipé.

La Chambre de commerce, d'industrie et des services de Genève (CCIG) a pour objectif d'assurer une économie forte, permettant aux acteurs qui constituent le tissu économique local d'exercer leur activité de manière pérenne. Association de droit privé, indépendante des autorités politiques, la CCIG fait entendre la voix des entreprises, par exemple lors de consultations législatives cantonales et fédérales, et en formulant des propositions ayant trait aux conditions cadre. La CCIG compte plus de 2 500 entreprises membres.

1. Synthèse

La CCIG évalue favorablement le projet en consultation, tout en soulignant la nécessité d'y apporter quelques améliorations.

En synthèse :

- ➔ **La CCIG soutient la proposition selon laquelle le droit au remboursement de l'impôt anticipé ne s'éteint dorénavant plus dans les cas suivants :**
 - si le bénéficiaire de la prestation grevée de l'impôt anticipé déclare la prestation ultérieurement, spontanément ou suite à une intervention de l'autorité fiscale ;
 - si l'autorité fiscale prend en compte de son propre chef les éléments de revenu ou de fortune qui n'ont pas été déclarés.
- ➔ **Le délai proposé de déclaration des prestations, correspondant à l'expiration du délai de réclamation relatif à la taxation des impôts sur le revenu et la fortune, est cependant trop court.**
- ➔ **Droit transitoire : le projet en consultation propose de remédier aux effets indésirables survenus suite au durcissement de la pratique introduit en 2014. Il convient donc de prévoir un effet rétroactif permettant de couvrir l'entier de la période concernée et non pas la seule année civile précédant l'entrée en vigueur des présentes modifications.**

2. Développement

La CCIG salue le fait que le Conseil fédéral propose de revenir sur une partie des évolutions introduites en 2014. Le durcissement de la pratique tel qu'explicité dans la circulaire 40 « Déchéance du droit au remboursement de l'impôt anticipé des personnes physiques selon l'article 23 LIA » de l'Administration fédérale des contributions a conduit à prêter nombre de contribuables.

2.1 Délai de déclaration

Le projet introduit la possibilité de remboursement de l'impôt anticipé si le bénéficiaire de la prestation grevée de l'impôt déclare les éléments de revenu et de fortune qu'il a omis de mentionner dans sa déclaration d'impôt **avant l'expiration du délai de réclamation** ; seuls les cas négligence sont tolérés.

Il paraît cependant opportun de prévoir un délai plus long et couvrant des déclarations effectuées ultérieurement, les cas pris en compte dans le projet étant assez rares.

La situation actuelle est en effet passablement injuste. L'absence de remboursement conduit en effet à une taxation atteignant les 75% (impôt de base et taux marginal combinés), ce qui relève de la confiscation. Et cela toujours pour des déclarations ultérieures suite à des omissions par négligence. On ne parle donc pas de tentatives de fraude.

Une meilleure prise en compte de ces cas, de même qu'une harmonisation avec les délais applicables aux résidents étrangers (voir ci-dessous) se justifie donc pleinement.

2.2 Inégalité de traitement entre résidents suisses et étrangers

La pratique actuelle entraîne également une inégalité de traitement entre résidents suisses et étrangers. La pratique suisse semble en effet assez unique en son genre ; les résidents étrangers procédant à une régularisation de leur situation bénéficient de la possibilité d'un remboursement de l'impôt anticipé (ne serait-ce que partiel) prélevé pour les trois années qui précèdent, ceci dès lors qu'ils résident dans un pays ayant conclu avec la Suisse une convention contre les doubles impositions.

2.3 Effet rétroactif

L'article 70d (dispositions transitoires) du projet en consultation prévoit que les nouvelles dispositions s'appliqueront aux prestations imposables échues depuis le début de l'année civile précédant l'entrée en vigueur de la modification.

Une telle limitation de la rétroactivité exclurait les cas portant sur les années comprises entre le durcissement de la pratique de 2014 et l'année précédant l'entrée en vigueur de ces modifications. Or, le projet en consultation vise précisément à remédier à certains des aspects négatifs issus du durcissement de 2014.

Il paraît dès lors logique de prévoir une rétroactivité couvrant l'entier de la période comprise entre 2014 et l'entrée en vigueur des présentes modifications.

En vous remerciant de l'attention que vous voudrez bien porter à ces éléments, nous vous prions d'agréer, Monsieur le Conseiller fédéral, l'expression de notre haute considération.

Chambre de commerce, d'industrie et des services de Genève



Frédérique Reeb-Landry
Directrice générale



Charles Lassauce
Membre de la Direction

Per Email
vernehmlassungen@estv.admin.ch
Eidgenössisches Finanzdepartement
Bundesgasse 3
3003 Bern

Basel, 29. September 2017 rva

Vernehmlassung – Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer

Sehr geehrte Damen und Herren

Wir danken Ihnen für die Möglichkeit zur Stellungnahme zum Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer.

Die Handelskammer beider Basel unterstützt die Anpassung bezüglich Rückerstattung der Verrechnungssteuer ausserordentlich. Dies stellt eine längst überfällige Korrektur der bisherigen Handhabung dar und entlastet in erster Linie die KMU.

Für weitere Details verweisen wir auf die Stellungnahme von [economiesuisse](http://economiesuisse.ch).

Freundliche Grüsse

Handelskammer beider Basel

Dr. Franz A. Saladin
Direktor

Martin Dätwyler
stv. Direktor

Raphael Vannoni
Bereichsleiter Finanzen und Steuern

T +41 61 270 60 12
F +41 61 270 60 65

r.vannoni@hkbb.ch



Zentralschweizerische Vereinigung diplomierter Steuerexperten

Eidg. Finanzdepartement
Herr U. Maurer
Bundesrat
Bundesgasse 3
3003 Bern

Luzern, 18. Oktober 2017 / BK

Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer

Vernehmlassungsantwort

Sehr geehrter Herr Bundesrat

Die Zentralschweizerische Vereinigung diplomierter Steuerexperten (ZVDS) ist ein im Jahr 1996 gegründeter Verein mit Sitz in Luzern. Sie ist ein Zusammenschluss von im Steuerexpertenberuf tätigen natürlichen Personen in den Kantonen Luzern, Zug, Nidwalden, Obwalden, Schwyz und Uri. Die ZVDS hat sich zum Ziel gesetzt, durch Information der Öffentlichkeit, mittels Durchführung von Diskussionsabenden sowie durch Teilnahme an Vernehmlassungsverfahren einen Beitrag zur Weiterentwicklung des Steuerrechts zu leisten.

An der Verfassung dieser Stellungnahme waren folgende Mitglieder unserer Vereinigung (in alphabetischer Reihenfolge) beteiligt:

Renato Belchior: Dienststelle Steuern des Kantons Luzern
Thomas Bitzi: Bitzi Treuhand AG, Sursee
Béatrice Hunkeler: Hunkeler Tax Consultants, Küssnacht
Bruno Kaech: Gewerbe-Treuhand AG, Luzern
Marc Nideröst: Treuhand- und Revisionsgesellschaft Mattig-Suter und Partner, Schwyz
Dieter Steiger: Rechtsanwalt und Notar, Luzern

Der Vorsteher des Eidg. Finanzdepartements hat mit Schreiben vom 28.06.2017 das Vernehmlassungsverfahren zum Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer eröffnet. Gerne nehmen wir im Namen der Zentralschweizerischen Vereinigung diplomierter Steuerexperten ZVDS zur Vernehmlassungsvorlage wie folgt Stellung:

1. Vorbemerkung

Der Hauptzweck der Verrechnungssteuer besteht primär darin, die Einkommenssteuer auf bestimmten beweglichen Erträgen zu sichern. Werden die mit der Verrechnungssteuer belasteten Einkünfte mit den direkten Steuern abgerechnet, so wird die Verrechnungssteuer zurückerstattet. Damit hat sie ihre Sicherungsfunktion erfüllt. Werden aber verrechnungssteuerbelastete Einkünfte nicht mit den direkten Steuern erfasst, so unterbleibt die Rückerstattung der Verrechnungssteuer und diese wird zur definitiven Belastung. Wir stellen fest, dass der eigentlich klare Grundsatz in der Vergangenheit immer mehr mit Einschränkungen durchbrochen wurde, letztmals 2014 mit dem Kreisschreiben Nr. 40.

2. **Art. 23 VStG**

Vorliegend soll im Rahmen der Teilrevision des Verrechnungssteuergesetzes Art. 23 geändert werden. Bevor die vorgeschlagene Regelung gewürdigt wird, macht es Sinn, einen Blick zurück zu werfen.

Art. 23 VStG ist am 1. Januar 1967 in Kraft getreten. Der Wortlaut der Bestimmung hat sich bis heute nicht verändert. Was jedoch die Auslegung des Gesetzestextes im Hinblick auf die Rückerstattung der Verrechnungssteuer betrifft, so hat die EStV die Verwaltungspraxis in den letzten 50 Jahren erheblich verschärft.

Die erste Verschärfung der Rückerstattungspraxis erfolgte mit dem Kreisschreiben Nr. 8 vom 8. Dezember 1978, wonach eine Rückerstattung der Verrechnungssteuer in Hinterziehungsfällen nicht mehr möglich war. Bis zum diesem Zeitpunkt wurde die Verrechnungssteuer, dem Zweck als Sicherungssteuer entsprechend, selbst in Hinterziehungsfällen zurückerstattet, da die entsprechenden Einkünfte letztlich auch mit den direkten Steuern abgerechnet wurden. Bei einem schuldhaften Verhalten konnte ja eine Busse ausgesprochen werden. Mit dem erwähnten Kreisschreiben Nr. 8 führte die EStV in Hinterziehungsfällen, nebst der Busse, eine neue Sanktion ein, nämlich die Verweigerung der Verrechnungssteuerrückerstattung. Dies war der erste wesentliche Einbruch in das Verrechnungssteuersystem als Sicherungssteuer. Das Bundesgericht hat diese Praxis zwar geschützt, aber zumindest führte damals eine Unachtsamkeit oder Unbeholfenheit bei der Deklaration der verrechnungssteuerbelasteten Einkünfte noch nicht zur Verweigerung der Verrechnungssteuerrückerstattung.

Eine erneute Verschärfung der Rückerstattungspraxis strebte die EStV vor etwa 10 Jahren an, wonach eine steuerpflichtige Person nur noch dann in den Genuss der Rückerstattung der Verrechnungssteuer kommen soll, wenn sie die entsprechenden Einkünfte ordnungsgemäss deklariert hat, unabhängig davon, ob eine Hinterziehungsabsicht vorliegt oder nicht. Letztlich hat das Bundesgericht auch dieses Ansinnen in zwei Entscheidungen in den Jahren 2011 und 2012 geschützt und die EStV hat die beiden Urteile im 2014 zum Anlass genommen, eine noch strengere Verwaltungspraxis zur Rückerstattung der Verrechnungssteuer im Kreisschreiben Nr. 40 zu zementieren.

Es ist nicht zu übersehen, wie die Verwaltung mit ihrer Praxis den ursprünglichen Charakter der Verrechnungssteuer als Sicherungssteuer ausgehöhlt und zunehmend zu einer weiteren Sanktion, nämlich der Verweigerung der Verrechnungssteuerrückerstattung, ausgebaut hat. Bei einer Steuerbusse muss wenigstens ein Verschulden vorliegen, was bei der Verweigerung der Rückerstattung der Verrechnungssteuer nicht erforderlich ist. Die Sanktion der Rückerstattungsverweigerung kommt heute selbst dann zum Zug, wenn eine Deklaration der entsprechenden Einkünfte schlicht vergessen gegangen ist und das Verhalten des Steuerpflichtigen keine Steuerbusse rechtfertigen würde. Eine solche Strenge ist unter rechtstaatlichen Gesichtspunkten nicht haltbar.

Die Eidg. Steuerverwaltung und der Bundesrat haben die neue Praxis bislang mit dem Argument verteidigt, dass sie nur die bundesgerichtliche Rechtsprechung durchsetzen würden. Dabei wird aber übersehen, dass es jeweils die EStV war, welche die Praxisverschärfungen über die Jahre hinweg initiiert und bis zu einem letztinstanzlichen Entscheid weiterverfolgt hat. In letzter Zeit musste jedoch der Gesetzgeber verschiedentlich Bundesgerichtsentscheide durch neue Gesetzesbestimmungen ersetzen, da diese volkswirtschaftlich schädlich waren und politisch für Unmut sorgten. So auch aktuell im Bereich der Rückerstattung der Verrechnungssteuer.

3. *Würdigung der neu vorgeschlagenen Bestimmungen*

Wir begrüßen es, dass der Bundesrat den dringenden Handlungsbedarf im Zusammenhang mit der heutigen Rückerstattungspraxis bei der Verrechnungssteuer erkannt hat. Wir sind auch guter Dinge, dass der Bundesrat die Verrechnungssteuer damit wieder in die Nähe des ursprünglichen Hauptzweckes als Sicherungssteuer rücken will. Jedoch geht die Revisionsvorlage leider zu wenig weit:

- Positiv hervorzuheben ist, dass die Verrechnungssteuer inskünftig auch dann zurückerstattet werden soll, wenn die Deklaration der entsprechenden Einkünfte erst nachträglich erfolgt oder wenn die Steuerbehörde nicht deklarierte Einkünfte von sich aus aufrechnet. **Was jedoch aus steuersystematischen Überlegungen nicht einzuleuchten vermag, ist, weshalb die Nachdeklaration nur bis zur Rechtskraft der Veranlagung möglich sein soll.**

Werden nach Rechtskraft der Veranlagung steuerbare Einkünfte gemeldet oder entdeckt, so werden diese im Rahmen eines Nachsteuerverfahrens anschliessend erfasst. Die Einleitung eines Nachsteuerverfahrens bedeutet, dass die bereits rechtskräftige Veranlagung wieder geöffnet wird, um die betreffenden Steuerfaktoren nachträglich zu erfassen. **Weshalb im Rahmen dieses Nachsteuerverfahrens die Rückerstattung der Verrechnungssteuer nicht mehr gewährt werden soll, ist unverständlich.** Falls die unterbliebene Deklaration der Einkünfte in Hinterziehungsabsicht erfolgt ist, so soll dieses Verhalten mit einer Hinterziehungsbusse sanktioniert werden. Die Verrechnungssteuer aber hat ihre Aufgabe als Sicherungssteuer erfüllt. Wenn die nachgemeldeten Einkommensbestandteile bei den direkten Steuern abgerechnet worden sind, besteht kein Grund mehr für eine Verrechnungssteuerbelastung. Der Bundesrat stellt in der Vernehmlassungsvorlage zu Recht fest, dass die Verweigerung der Verrechnungssteuerrückerstattung zusammen mit der gleichzeitigen Erfassung mit der Einkommenssteuer zu sehr hohen Belastungen führe, was von den Betroffenen als Strafe empfunden wird. Mit der Wiederherstellung der früheren Praxis ist es aber nicht getan.

- Wird nämlich an der Voraussetzung der Rechtskraft festgehalten, so wird die Rückerstattungsmöglichkeit von Zufälligkeiten abhängig. Hat ein Steuerpflichtiger das Glück, dass seine Steuererklärung im Veranlagungsverfahren lange nicht behandelt wird und in diesem Zeitraum eine Nachdeklaration erfolgt, so erhält er die Verrechnungssteuer zurück, selbst wenn die Deklaration von der Steuerbehörde aus erfolgt. Vergisst ein Steuerpflichtiger jedoch die Deklaration eines Einkommensbestandteils und wird seine Veranlagung zügig vorgenommen, so kann die Zeitspanne für eine Nachdeklaration zu kurz sein und er bekommt die Verrechnungssteuer nicht mehr zurück. **Es ist, mit Ausnahme der Verjährungsfrist, nicht nachvollziehbar, weshalb die Rückerstattung der Verrechnungssteuer von zeitlichen Faktoren bzw. von Zufälligkeiten abhängig gemacht wird.**
- Bereits damals im Rahmen der Anhörung zum Entwurf des Kreisschreibens Nr. 40 wurde von einigen Seiten darauf aufmerksam gemacht, dass mit der neuen und verschärften Rückerstattungspraxis die gesetzliche Möglichkeit des Meldeverfahrens in vielen Fällen praktisch aufgehoben wird. Ist nämlich der Inhaber von Beteiligungsrechten in der betreffenden Steuerperiode bereits rechtskräftig eingeschätzt und erfolgt nachher eine Aufrechnung bei einer Kapitalgesellschaft, selbst wenn es sich um eine Ermessensfrage handelt, ist das Meldeverfahren nicht mehr möglich. Das Kreisschreiben Nr. 40 sieht eine Rückerstattung der Verrechnungssteuer nur bei einer Nachdeklaration der Einkünfte aus eigenem Antrieb bis zur Rechtskraft der Veranlagung des Beteiligungsrechtsinhabers vor. An dieser Situation ändert die Vernehmlassungsvorlage nur wenig, weil die Rückerstattung der Verrechnungssteuer

nur bis zur Rechtskraft der Veranlagung des Beteiligten möglich ist. Für alle Aufrechnungen, die als geldwerte Leistungen qualifiziert werden, bleibt das Meldeverfahren in diesen Fällen auch in Zukunft nicht anwendbar. Hinzu kommt, dass die Verrechnungssteuer im Wissen darum abgeliefert werden muss, dass infolge der Verweigerung des Meldeverfahrens auch die Rückerstattung der Verrechnungssteuer verweigert wird.

- Unterliegen beispielsweise nicht deklarierte Einkünfte nicht der Verrechnungssteuer, so droht bei einer Nichtdeklaration auch keine Sanktion in Form der Verweigerung der Verrechnungssteuerrückerstattung. Wie das Bundesgericht unlängst festgehalten hat, ist die pauschale Steueranrechnung auch bei nachträglichen Deklarationen möglich, selbst wenn die Veranlagung bereits in Rechtskraft erwachsen ist. Der Grundsatz der Einheit der Rechtsordnung gebietet, dass auch die Verrechnungssteuer zurückerstattet wird, selbst wenn die Nachdeklaration nach der Rechtskraft der Veranlagung erfolgt.
- Letztlich hat der Bundesrat die vorliegende Vernehmlassung aufgrund eines Vorstosses von NR D. Schneeberger eröffnet. Sie fordert aber richtigerweise, dass die Rückerstattungsberechtigung auch auf Nachdeklarationen bei rechtskräftigen Veranlagungen gewährt wird. Damit sollen insbesondere geldwerten Leistungen ebenfalls zur Rückerstattung berechtigen, auch wenn die Rechtskraft der Veranlagung bei den beteiligten Personen schon eingetreten ist. Die Festlegung des Zeitpunktes auf die Rechtskraft der Veranlagung, nach deren Eintritt eine Rückerstattung nicht mehr möglich sein soll, ist mit sachlichen Gründen nicht haltbar.

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die Einschränkungen, wonach die Aufrechnung der Einkünfte bis zur Rechtskraft der Veranlagung zu erfolgen hat und die ursprüngliche Nichtdeklaration nicht auf einer Hinterziehungsabsicht basieren darf, aus steuersystematischen Gründen abzulehnen ist. Um eine rechtsgleiche Rückerstattungspraxis zu erreichen, ist zu den Ursprüngen zurück zu kehren, d.h. zur Praxis bis zum Erlass Kreisschreiben Nr. 8. Wenn man Steuerpflichtige bestrafen will, so stehen die Hinterziehungsbussen zur Verfügung.

4. **Vorschlag**

Gestützt auf die vorstehenden Ausführungen zu Ziffer 3 ist die Rückerstattungsmöglichkeit auch auf Nachsteuerfälle bzw. -verfahren sowie auf Hinterziehungsfälle auszudehnen. Wir schlagen Ihnen folgenden Wortlaut für den neuen Art. 23 Abs. 2 VSt vor:

Die Verwirkung tritt nicht ein, wenn die Steuern auf diesen Einkünften im Rahmen des ordentlichen Veranlagungsverfahrens oder in einem Nachsteuerverfahren entrichtet wurden.

Mit diesem Vorschlag wird auch das Meldeverfahren wieder in vielen Fällen möglich, was den administrativen Aufwand erheblich senken wird. Gleichzeitig ist eine Rückwirkungsklausel in die Übergangsbestimmungen einzufügen, welche auf alle Fälle anwendbar ist, die von der geänderten Praxis gemäss Kreisschreiben Nr. 40 vom 11.03.2014 betroffen sind.

Diese Lösung hat den Vorteil, dass einerseits der Sicherungszweck der Verrechnungssteuer erfüllt ist und andererseits die Steuern sogar bezahlt sind. Allfällige Vorkommnisse mit Hinterziehungsabsicht können in Strafverfahren adäquat sanktioniert werden.

Wir bitten Sie um Kenntnisnahme und ersuchen Sie, unsere Auffassungen in die Steuergesetzgebung des Bundes einfließen zu lassen.

Freundliche Grüsse
Zentralschweizerische Vereinigung diplomierter Steuerexperten (ZVDS)

Bruno Kaech, Präsident

Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV
Frau Nicole Krenger
Frau Simone Bischoff
Eigerstrasse 65
3003 Bern
vernehmlassungen@estv.admin.ch

Zürich, 19. Oktober 2017

Vernehmlassung zur Änderung des Bundesgesetzes über die Verrechnungssteuer

Sehr geehrte Frau Krenger
Sehr geehrte Frau Bischoff

Am 28. Juni 2017 haben Sie die Vernehmlassung für die Änderungen des Bundesgesetzes über die Verrechnungssteuer (VStG) eröffnet. Wir bedanken uns für die damit gewährte Möglichkeit, zum Entwurf Stellung zu nehmen und legen unsere Beurteilung nachfolgend gerne dar. Unsere Antwort beschränkt sich auf grundsätzliche Bemerkungen. Im Übrigen möchten wir uns der Stellungnahme der Schweizerischen Bankiervereinigung, an deren Ausarbeitung wir mitgewirkt haben, anschliessen.

Nachdem die Voraussetzungen zur Rückerstattung der Verrechnungssteuer durch Entscheide des Bundesgerichtes in den letzten Jahren erschwert wurden, hat die ESTV im KS 40 festgehalten, dass der Verrechnungssteuerrückerstattungsanspruch von natürlichen Personen nur noch gegeben ist, wenn die nachträgliche Deklaration spontan erfolgt, d.h. bevor die Steuerbehörde die Nichtdeklaration entdeckt hat.

Die fehlende Rückerstattung der Verrechnungssteuer und die gleichzeitige Erfassung mit der Einkommenssteuer führen zu einer sehr hohen Belastung der betroffenen Einkünfte. Die Durchsetzung des Kreisschreibens, welches einer Praxisverschärfung entspricht, stösst daher in der Praxis und der Literatur zunehmend auf Kritik.

Unsere Position

Die vorgesehenen Anpassungen im Verrechnungssteuergesetz sind ein Schritt in die richtige Richtung. Sie gehen aber zu wenig weit und sollten teilweise erweitert werden.

1. Straflose Selbstanzeige

Die straflose Selbstanzeige für in der Schweiz steuerpflichtige Personen ist gemäss Gesetz nur einmal möglich und nur, wenn sich die/der Steuerpflichtige spontan meldet, d.h. von sich aus bei den Behörden meldet. Die/der Steuerpflichtige zahlt die geschuldeten Einkommens- und Vermögenssteuern nach sowie den darauf anfallenden Verzugszins. Es ist nicht nachvollziehbar, weshalb im Rahmen der Selbstanzeige der bereits geleisteten Verrechnungssteuer der letzten drei Jahre (gesetzlich geregelte Frist für die Rückerstattung der Verrechnungssteuer) nicht Rechnung getragen werden soll. Dies entspricht einer doppelten Belastung der entsprechenden Einkünfte und liegt damit im konfiskatorischen Bereich. Im Weiteren widerspricht dieses Vorgehen dem Charakter als Sicherungssteuer der Verrechnungssteuer.

2. Zeitpunkt der Nachdeklaration

Die gesetzlich vorgesehene zeitliche Beschränkung, wonach die Nachdeklaration „vor Ablauf der Einsprachefrist“ erfolgen muss ist nicht sachgerecht. Das Recht auf Rückerstattung der Verrechnungssteuer in Fällen fahrlässiger Nichtdeklaration sollte solange nicht verwirkt sein, als die Nachdeklaration im entsprechenden Verwaltungs- oder Gerichtsverfahren möglich und die dreijährige Antragsfrist für die Rückerstattung noch nicht abgelaufen ist.

3. Begrenzte Rückwirkung zu Gunsten der Steuerpflichtigen

Da die beabsichtigte Gesetzesänderung die Verschärfung der Rückerstattungspraxis der ESTV wieder korrigieren soll, regen wir eine Übergangsbestimmung mit begrenzter Rückwirkung an. Die neuen Vorschriften sollten nicht nur auf steuerbare Leistungen anwendbar sein, die zwischen dem Beginn des Kalenderjahres vor Inkrafttreten der vorgesehenen Gesetzesänderung und dem Zeitpunkt des Inkrafttretens der Gesetzesänderung fällig werden, sondern schon für frühere Jahre. Analog Art. 32 VStG schlagen wir eine dreijährige Frist vor.

Für die wohlwollende Prüfung unserer Anträge bedanken wir uns im Voraus und stehen für Rückfragen und weitere Informationen gerne zur Verfügung.

Freundliche Grüsse

Dr. Pascal Gentinetta

Jörg Schudel

Geschäftsführer

Vorsitzender der Steuergruppe

Per E-Mail an: vernehmlassungen@estv.admin.ch

Eidg. Finanzdepartement EFD
Bundesgasse 3
3003 Bern

Zürich, 18. September 2017

**Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer (Verrechnungssteuergesetz; VStG)
Vernehmlassungsverfahren, eröffnet am 28. Juni 2017 betr. Nichtverwirkung des Rückerstattungsanspruchs
Stellungnahme von RA Daniel Holenstein, Flick Gocke Schaumburg Zürich AG, und Prof. Dr. Julia von Ah, von Ah & Partner AG, beide in Zürich**

Sehr geehrte Damen und Herren

Gerne nehmen wir zu den im oben erwähnten Vernehmlassungsverfahren unterbreiteten Änderungen von Art. 23 und 70d VStG innert der Vernehmlassungsfrist (bis am 19. Oktober 2017) wie folgt Stellung.

Zu Art. 23 Abs. 2 Vorgeschlagene Ergänzung gemäss Vernehmlassung:

² Die Verwirkung tritt nicht ein, wenn die Einkünfte oder Vermögen in der Steuererklärung fahrlässig nicht angegeben wurden und vor Ablauf der Frist für die Einsprache gegen die Veranlagung:

- a. nachträglich angegeben werden; oder*
- b. von der Steuerbehörde von sich aus zu den Einkünften oder Vermögen hinzuge-rechnet werden.*

Es ist grundsätzlich zu begrüßen, dass gesetzlich geordnet wird, welche Tatbestände keine Verwirkung im Sinne von Art. 23 Abs. 1 VStG darstellen.

Unseres Erachtens sollte die freiwillige Nachdeklaration jedoch vor Ablauf der Verwirkungsfrist von Art. 32 VStG erfolgen, also vor Ablauf von drei Jahren seit Ablauf des Kalenderjahres, in dem die steuerbare Leistung fällig geworden ist (s. dazu auch DANIEL HOLENSTEIN/JULIA VON AH, Kreisschreiben EStV Nr. 40 – nach dem Öffnen der Büchse der Pandora bleibt nur die Hoffnung, ASA 85 [2016/2017] 665 auch zum Folgenden) und nicht „bloss“ vor Ablauf der Einsprachefrist.

Zudem soll der Rückerstattungsanspruch nicht verwirken, wenn die Steuerverwaltung trotz unvollständiger Deklaration die Einkommenssteuer auf dem verrechnungssteuerbelasteten Ertrag erheben *kann oder hätte erheben können*. Liegt der veranlagenden Steuerbehörde beispielsweise ein Schreiben des Steuerpflichtigen vor, worin dieser die ausgeschüttete Dividende erwähnt, oder eine Kopie des Formulars zur Deklaration der Ausschüttung (z.B. Form. 103), so *hat* die Steuerbehörde u.E. von sich aus die Bruttoeinkünfte zu berücksichtigen. Solche Angaben lagen der veranlagenden Behörde im ersten der beiden leading cases, dem BGer vom 11. Oktober 2011, vor.

Der vorgeschlagene Wortlaut von lit. b könnte dahingehend gelesen werden, dass die Steuerbehörde ein *Wahlrecht* hat, ob sie ihre Kenntnis nutzt und eine Hinzurechnung vornimmt oder nicht. Ein solches Wahlrecht könnte Tür und Tor zu Willkür eröffnen, etwa die Fahrlässigkeit des Steuerpflichtigen oder ein früheres Verhalten desselben gegenüber dem Steuerkommissär zu „ahnden“. Ein solches Wahlrecht ist abzulehnen. In einem gemischten Veranlagungsverfahren haben Steuerpflichtige und Steuerbehörden beide alles zu unternehmen, um eine der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit angemessene Besteuerung herbeizuführen. Dies gilt nicht nur, aber insbesondere auch im Fall von geldwerten Leistungen, die eine Steuerbehörde bei der Kapitalgesellschaft aufrechnet und entsprechend auch beim begünstigten Aktionär als Einkommen zu berücksichtigen sind, was wiederum Basis für die Rückerstattungsberechtigung bilden muss.

Dabei soll es keine Rolle spielen, ob die Nachdeklaration vor oder nach Rechtskraft der Veranlagung erfolgt. Daher soll auch eine innert der Verwirkungsfrist von Art. 32 VStG abgegebene Selbstanzeige den Rückerstattungsanspruch wahren. Dadurch wird erreicht, dass bei einer straflosen Selbstanzeige auch für die nachdeklarierten verrechnungssteuerbelasteten Erträge insoweit keine Strafe anfällt, als die Rückforderung nicht bereits durch Zeitablauf verunmöglicht ist. Dies

führt zu einer Gleichbehandlung der in einer Selbstanzeige offengelegten Einkünfte mit Verrechnungssteuerabzug und ohne Verrechnungssteuerabzug.

Die vorgängigen Ausführungen berücksichtigend, schlagen wir folgende Änderung des Wortlauts von Art. 23 Abs. vor (Unterstrichenes ist neu, Durchgestrichenes entfällt):

² *Die Verwirkung tritt nicht ein, wenn die Einkünfte oder Vermögen in der Steuererklärung fahrlässig nicht angegeben wurden und vor Ablauf der Verwirkungsfrist nach Art. 32 Frist für die Einsprache gegen die Veranlagung:*

- a. *nachträglich angegeben werden; oder*
- b. *von der Steuerbehörde von sich aus zu den Einkünften oder Vermögen hinzurechnet werden oder gestützt auf ihr vorliegende Angaben hätten hinzugerechnet werden müssen.*

Die Begrenzung der Nachdeklaration auf die Verwirkungsfrist von drei Jahren bewirkt, dass in einem aufgrund einer straflosen Selbstanzeige ausgelösten Nachsteuerverfahren die Verrechnungssteuer nicht mehr zurückgefordert werden kann, wenn nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem die steuerbare Leistung fällig geworden ist, mehr als drei Jahre vergangen sind. Dies führt im Endeffekt zu einer Belastung durch einen Strafzuschlag, obwohl die Selbstanzeige eigentlich straflos sein sollte. Diese Belastung mit der Verrechnungssteuer führt neben exorbitanten Steuerbelastungen auch zu Ungleichheiten zwischen nacherklärten und -besteuerten Einkünften mit bzw. ohne Verrechnungssteuerabzug. Es ist daher auch eine Regelung zu treffen, welche diese unbefriedigenden Auswirkungen auf die straflose Selbstanzeige beseitigt. Wir schlagen deshalb vor, einen zusätzlichen Absatz 3 in Art. 23 VStG einzufügen:

³ *Die Verwirkung tritt ebenfalls nicht ein, wenn die Einkünfte oder Vermögen nach Ablauf der Verwirkungsfrist nach Art. 32 in einer Selbstanzeige durch den Steuerpflichtigen oder nach dessen Ableben durch die Erben deklariert werden.*

Eine derartige Regelung widerspricht prima vista dem vom Bundesrat hochgehaltenen Zweck der Verrechnungssteuer als Defraudantensteuer. Bei näherer Betrachtung trifft dies jedoch nicht zu.

Der Bundesrat betont mehrfach, dass das Bundesgericht in ständiger Rechtsprechung festgehalten habe, dass die Verwirkung des Rückerstattungsanspruchs keine Strafe sei (Erläuternder Be-

richt, a.a.O., Ziff. 1.2.2 und 4). Er stützt sich dabei auf ein Urteil des Bundesgerichts vom 13. Dezember 2004. Dieses Urteil ist erstens mehr als 12 Jahre alt und zweitens auch vor der Einführung der straflosen Selbstanzeige und der vereinfachten Nachbesteuerung durch die am 1. Januar 2010 in Kraft getretene "kleine Steueramnestie" vom 20. März 2008 ergangen.

Hinzu kommt, dass sich das Bundesgericht in seiner Rechtsprechung nicht mit der Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofes für Menschenrechte zur Qualifikation von Steuerzuschlägen als Strafe auseinandergesetzt hat. Schliesslich häufen sich nun in der Literatur die Stimmen, welche die Verwirkung des Rückerstattungsanspruchs als "echte" Strafe qualifizieren oder dies zumindest ernsthaft in Erwägung ziehen (so zuletzt ERNST GIGER / HANNES TEUSCHER, Die steuerrechtliche Rechtsprechung des Bundesgerichts im Jahre 2015, ASA 85 [2016/2017] 689 ff, 713 f. mit Hinweis auch auf RENÉ MATTEOTTI, Verzugszinsen mit Strafcharakter im Verrechnungssteuerrecht, ASA 85 [2016/2017] 105).

Im Lichte dieser Entwicklungen ist ein "echter" Defraudant nur, wer die mit der Verrechnungssteuer belasteten Einkünfte und Vermögenswerte weder im offenen noch im Nachsteuerverfahren versteuert. Erstattet die steuerpflichtige Person eine Selbstanzeige, bewirkt sie die Besteuerung der bisher verheimlichten Steuerfaktoren im Nachsteuerverfahren. Sie kehrt in die Steuer Ehrlichkeit insoweit zurück, als die Einleitung des Nachsteuerverfahrens noch nicht verwirkt ist. Für diesen Zeitraum ist der Steuerpflichtige kein "echter" Defraudant mehr und soll daher straflos ausgehen.

Nach der gegenwärtigen Rechtslage ist die vollständige Strafflosigkeit insoweit nicht gegeben, als zu den durch die Selbstanzeige zur Nachbesteuerung gebrachten Steuerfaktoren Einkünfte und Vermögenswerte gehören, die dem Verrechnungssteuerabzug unterlagen. Diese Schlechterstellung der verrechnungssteuerbelasteten Faktoren ist u. E. sachlich nicht gerechtfertigt und sollte daher beseitigt werden.

Dem lässt sich auch nicht entgegenhalten, dass die Rückerstattung der Verrechnungssteuer nach Ablauf der Verwirkungsfrist von Art. 32 VStG dem Verrechnungssteuerrecht völlig fremd sei. Wird die Verrechnungssteuer nämlich erst auf Grund einer Beanstandung der ESTV entrichtet und überwält, und ist die Verwirkungsfrist von drei Jahren bereits abgelaufen, beginnt mit der Entrichtung der Steuer eine neue Frist von 60 Tagen zur Einreichung des Rückerstattungsantrags zu laufen (Art. 32 Abs. 2 VStG).

Die Rückerstattung der Verrechnungssteuer an die Steuerpflichtigen, welche durch eine Selbstanzeige in die Steuerehrlichkeit zurückgekehrt sind, ist aus mehreren Gründen sachgerecht. Durch die Rückerstattung der Verrechnungssteuer entfällt die mehrfache Belastung der verrechnungssteuerpflichtigen Erträge mit Verrechnungs- und Einkommenssteuer. Es verbleibt einzig noch die Belastung mit der Einkommenssteuer, was zur Gleichbehandlung der verrechnungssteuerpflichtigen Einkünfte mit Einkünften führt, die nicht der Besteuerung an der Quelle unterliegen (Einkünfte aus unselbständiger bzw. selbständiger Erwerbstätigkeit etc.). Ausserdem bewirkt die Rückerstattung der Verrechnungssteuer die Gleichstellung des in die Steuerehrlichkeit zurückgekehrten Steuerpflichtigen mit einem "echten" Defraudanten. Solange dieser nicht entdeckt wird, hat dieser nämlich "nur" die Verrechnungssteuer zu tragen. Würde der Steuerpflichtige, der eine Selbstanzeige eingereicht hat, nicht von der Verrechnungssteuer entlastet, würde dieser somit stärker belastet als ein "echter" Defraudant.

Eventualiter: Sollte die hier für Art. 23 Abs. 2 vorgeschlagene Begrenzung der nachträglichen Korrektur auf die Verwirkungsfrist von drei Jahren (nach Art. 32 VStG) wider Erwarten als beim Gesetzgeber keine Mehrheit findend beurteilt werden, sollte eine nachträgliche Korrektur nach lit. a oder b. jedenfalls bis zum *Eintritt der Rechtskraft der Veranlagung* möglich sein, sowie dies auch die Motion SCHNEEBERGER verlangte. Ein Steuerpflichtiger soll auch im Rahmen eines Rechtsmittelverfahrens noch eine nachträgliche Angabe der verrechnungssteuerbelasteten Einkünfte machen können, wenn deren Deklaration zuvor fahrlässigerweise unterblieb. Andernfalls würde ein Steuerpflichtiger schlechter gestellt, wenn er sein Versehen beispielsweise erst im Einspracheverfahren (oder später) entdeckt.

Diesfalls wäre im neuen Abs. 3 einzufügen

... nach Eintritt der Rechtskraft in einer Selbstanzeige ... [anstelle von ... nach Ablauf der Verwirkungsfrist nach Art. 32 in einer Selbstanzeige ...]

Der Bundesrat hat diese Variante – Nachdeklaration oder Aufrechnung bis zur Rechtskraft der Einkommens- und Vermögenssteuerdeklaration – ebenfalls erwogen, jedoch aus prozessrechtlichen Gründen abgelehnt. Aufgrund des Novenverbots und der eingeschränkten Kognition sei es den oberen Gerichten nicht möglich, neue Sachverhaltselemente entgegenzunehmen (Erläuternder Bericht vom 28. Juni 2017 im Vernehmlassungsverfahren zum Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer, Ziff. 1.4 mit Hinweis auf Ziff. 1.2.). Diese Überlegungen überzeugen nicht;

dies aus verschiedenen Gründen: Erstens sind neue Tatsachen im Einsprache- und im allenfalls daran anschliessenden Rekursverfahren uneingeschränkt zu beachten (vgl. dazu Bundesgericht, Urteil 2A.421/2003 vom 15. März 2014). Erst in einem Verfahren vor Bundesgericht und – sofern der entsprechende Kanton den Weiterzug des Beschwerdeentscheides an eine weitere kantonale Instanz vorsieht – vor der höheren Rekursinstanz sind Noven ausgeschlossen (vgl. BGE 131 II 548).

Es ist daher nicht einzusehen, weshalb ein Steuerpflichtiger, der die mit der Verrechnungssteuer belasteten Einkünfte und Vermögenswerte erst nach Ablauf der Einsprachefrist im Einsprache- oder gar erst im Rekursverfahren nachdeklariert, aber vor Rechtskraft der Veranlagung von der Rückerstattung der Verrechnungssteuer ausgeschlossen sein soll.

In diesem Zusammenhang ist zweitens von Bedeutung, dass eine Einsprache gegen eine Veranlagungsverfügung grundsätzlich nicht zu begründen ist, es sei denn, bei der angefochtenen Veranlagungsverfügung handle es sich um eine Ermessensveranlagung (Art. 132 Abs. 1 und 3 DBG; Art. 48 Abs. 1 und 2 StHG). Würde Art. 23 Abs. 1 VStG, wie vom Bundesrat vorgeschlagen, die Nachdeklaration vor Ablauf der Einsprachefrist verlangen, würden dadurch indirekt auch die Anforderungen an eine Einsprache erhöht, sofern der Steuerpflichtige die mit der Verrechnungssteuer belasteten Einkünfte erst im Einspracheverfahren nacherklärt. Derartige Fallkonstellationen werden zwar selten sein. Gleichwohl rechtfertigt es sich nicht, die Voraussetzungen für eine Einsprache heraufzusetzen, wenn Gegenstand der Einsprache verrechnungssteuerbelastete Einkünfte sind.

Art. 70d B. Übergangsrecht / VI. Übergangsbestimmung zur Änderung ...

Die vorgeschlagene Übergangsbestimmung sieht eine Anwendung auf steuerbare Leistungen vor, die im Jahr *vor* Inkrafttreten der Ergänzung von Art. 23 VStG fällig wurden. Tritt sie erwartungsgemäss per 1. Januar 2019 in Kraft, würden steuerbare Leistungen mit Fälligkeit ab 1. Januar 2018 darunter fallen. Das Kreisschreiben EStV Nr. 40 wurde jedoch am 11. März 2014 publiziert und gleichentags trat die Praxisverschärfung in Kraft. Sie wurde damals auf alle „offenen“ Fälle angewandt.

Die Praxisverschärfung war bereits vor dem Erlass des Kreisschreibens durch Exponenten der kantonalen Steuerverwaltungen, die das Kreisschreiben umzusetzen hatten, kontrovers diskutiert und kritisiert worden. Das Kreisschreiben wurde denn auch in der Praxis von den einzelnen kan-

tonalen Steuerverwaltungen unterschiedlich umgesetzt. Einige gewährten Augenmass, andere wandten die verschärfte Praxis in aller Härte an.

Der „Schaden“ aus dieser von Anfang kontrovers beurteilten Praxisverschärfung ist so klein als möglich zu halten. Auch der Bundesrat will mit der Vernehmlassungsvorlage zum Begriffsverständnis einer ordnungsgemässen Deklaration zurückkehren, wie es bis im Jahr 2014 im Wesentlichen galt (Erläuternder Bericht, S. 12). Vorgeschlagen wird:

Art. 70d

¹Art. 23 Abs. 2 ist auch auf steuerbare Leistungen anwendbar, die vor dem Inkrafttreten der Änderungen vom ... fällig wurden, und die fahrlässig nicht angegeben worden sind, es sei denn, die steuerbare Leistung sei bereits rechtskräftig festgesetzt worden.

²Art. 23 Abs. 3 ist auch auf steuerbare Leistungen anwendbar, die vor dem Inkrafttreten der Änderungen vom ... in einer Selbstanzeige durch den Steuerpflichtigen oder nach dessen Ableben durch die Erben deklariert wurden; es sei denn, die steuerbare Leistung sei im Rahmen des Selbstanzeigeverfahrens bereits rechtskräftig festgesetzt worden.

Zu Art. 57 und 58 VStG

Wandte ein veranlagender Kanton bei der Frage der Verwirkung der Rückerstattung auch nach Erlass des Kreisschreibens EStV Nr. 40 weiterhin die frühere Praxis an, und gewährte bei fahrlässiger Nichtdeklaration der Einkünfte dennoch eine Rückerstattung der Verrechnungssteuer, konnte die EStV in der Prüfung der Rückerstattung diesen Fall aufgreifen und eine Kürzung des Anspruchs dieses Kantons gegenüber der EStV anordnen (Art. 57 Abs. 3 VStG). Der Kanton seinerseits kann die Rückleistung vom Pflichtigen verlangen (Art. 58 VStG). Dagegen kann der Pflichtige Beschwerde erheben. Die vorgeschlagene Gesetzesänderung sieht für Fälle, in denen die Rückerstattung gewährt, dieselbe jedoch nachträglich durch die EStV anders beurteilt wurde, keine Übergangsbestimmung vor. Müsste ein Pflichtiger die Verrechnungssteuer, die der veranlagende Kanton zurückerstattete unter Anwendung der früheren Praxis, notabene jener, zu der der Bundesrat mit dem vorliegenden Gesetzesentwurf zurückkehren will, dennoch zurückerstat-ten, würde der Pflichtige schlechter gestellt. Es bedarf einer Übergangsbestimmung, die vorsieht,

dass bei noch nicht rechtskräftig festgesetzten Rückleistungspflichten von einer solchen abzusehen ist. Wir schlagen folgende Ergänzung vor:

³ Ordnete die Eidg. Steuerverwaltung gestützt auf Art. 57 für Leistungen, die vor dem Inkrafttreten der Änderungen vom ... fällig wurden und die in der Steuererklärung fahrlässig nicht angegeben worden waren, eine Kürzung des Verrechnungssteuerbetrags des Kantons an, findet Art. 23 Abs. 2 sinngemäss Anwendung. Es

- a. ist von einer Kürzung des kantonalen Betrags nach Art. 57 Abs. 3 abzusehen;
- b. ist von einer Rückleistung durch denjenigen, der in den Genuss der Rückerstattung gelangt ist, abzusehen, es sei denn, die Rückleistung wurde bereits rechtskräftig festgelegt.

Wir bedanken uns im Voraus für die wohlwollende Prüfung unserer Vorschläge.

Bei Fragen stehen wir Ihnen gerne zur Verfügung unter: RA Daniel Holenstein, e-mail: daniel.holenstein@fgs-ag.ch; Tel.: 044 225 70 10; Prof. Dr. Julia von Ah: e-mail: julia.vonah@vonahpartner.ch; Tel. 044 533 17 77.

Mit freundlichen Grüssen

RA Daniel Holenstein

FGS Zürich AG

Prof. Dr. Julia von Ah

von Ah & Partner AG

Nur per E-Mail

Eidgenössisches Finanzdepartement (EFD)
Herr Bundesrat
Ueli Maurer
Bundesgasse 3
3003 Bern

Winterthur, 10. Oktober 2017 MNA | his
106459 | 1260849
max.naegeli@probstpartner.ch

Vernehmlassung zum Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer (Verrechnungssteuergesetz); Stellungnahme der Anwaltskanzlei Probst Partner AG

Sehr geehrter Herr Bundesrat Maurer

Mit Schreiben vom 28. Juni 2017 haben Sie zur Vernehmlassung zum Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer (Verrechnungssteuergesetz) eingeladen. Unsere im KMU-Bereich tätige Wirtschaftskanzlei nimmt gerne zur Vorlage wie folgt Stellung:

Antrag

Art. 70d VStG sei dahingehend abzuändern, dass die neue Regelung auf alle im Zeitpunkt des Inkrafttretens des revidierten Art. 23 Abs. 2 noch nicht rechtskräftig abgeschlossenen Rückerstattungsanträge Anwendung findet.

Begründung

Gesetzesentwurf und Botschaft sehen in der Übergangsbestimmung von Art. 70d VStG praktisch keine Rückwirkung vor. So ist die Anpassung lediglich auf mit der Verrechnungssteuer

belastete Einkünfte anwendbar, die im Kalenderjahr vor Inkrafttreten der Neuerung fällig werden. Tritt somit Art. 23 Abs. 2 VE-VStG per 1. Januar 2019 in Kraft, würden von der Änderung lediglich bis 1. Januar 2018 fällige der Verrechnungssteuer unterliegende Leistungen erfasst. Die im KS ESTV 40 als falsch und unhaltbar erkannte Praxis würde noch auf alle laufenden Fälle mit Fälligkeiten bis 2017 angewendet.

Eine solche Regelung ist für die Steuerpflichtigen unverständlich und aus weiteren Gründen stossend:

- Die ab dem Jahre 2014 eingeführte verschärfte Verwicklungspraxis wird in weiten Kreisen der Politik, Wirtschaft und Wissenschaft als unfair und Strafe resp. sogar als rechtswidrig beurteilt, weil zusätzlich zur Einkommenssteuer die bereits bezahlte Verrechnungssteuer nicht zurückerstattet wird.
- Seit der Praxisänderung im Jahre 2014 sind zahlreiche Steuerverfahren mit mitunter hohen Verrechnungssteueransprüchen (insbesondere aus Substanzdividendenausschüttungen) pendent. Mit der vom Bundesrat vorgeschlagenen Übergangsbestimmung hätten die betreffenden Pflichtigen eine nicht gerechtfertigte Verwirkung und damit hohe Übersteuerung zu tragen.
- Es ist speziell zu erwähnen, dass bei einigen der pendenten Fälle die im Kanton Zürich Pflichtigen die von der Steuerverwaltung angebotene Steuersoftware bei ihrer Deklaration benutzt haben. Bei dieser ist es offenbar möglich, dass im Formular für eine qualifizierte Dividendenausschüttung die verrechnungssteuerbelastete Einkunft nicht automatisch ins Wertschriftenverzeichnis übertragen wird. Gemäss einem Entscheid des Verwaltungsgerichts ist bei einer solchen zwar erfolgen, jedoch unvollständigen Deklaration die Rückerstattung der Verrechnungssteuer ebenfalls verwirkt.

Wir danken Ihnen für die Gelegenheit zur Vernehmlassung und bitten Sie, unser Anliegen zu berücksichtigen

Freundliche Grüsse

Probst Partner AG

Dr. Max Nägeli

Dr. Christoph D. Studer

Herr
Dr. iur. Marcus Desax
Frohühlstrasse 2
8645 Jona

Schweizerische Eidgenossenschaft
Herr Bundesrat Ueli Maurer
Vorsteher des Eidgenössischen
Finanzdepartementes EFD
3003 Bern

Jona, 18. Oktober 2017
/ 7349021v1

Stellungnahme zur Vernehmlassung zur Änderung des Bundesgesetzes über die Verrechnungssteuer

Sehr geehrter Herr Bundesrat Maurer
Sehr geehrte Damen und Herren

Ich erlaube mir im Rahmen der Vernehmlassung zur Änderung des Verrechnungssteuergesetzes, eröffnet am 28. Juni 2017, Stellung zu nehmen. Vorgängig ist festzuhalten, dass ich als Rechtsanwalt Klienten vertrete, deren Rechtsstellung durch die vorgeschlagene Regelung unter Umständen betroffen wären.

Die vorliegende Stellungnahme bezieht sich ausschliesslich auf Art. 70d E-VStG und damit nur auf die Frage der temporalen Wirkung des vorgeschlagenen Art. 23 Abs. 2 E-VStG. Ich beziehe mich damit im Folgenden nur auf die übergangsrechtliche Bestimmung des vorgelegten Gesetzesentwurfs; die neue Bestimmung zur Verwirkung der Verrechnungssteuerrückerstattung in Art. 23 Abs. 2 E-VStG ist zu befürworten.

1. Art. 70d E-VStG

1.1. Übersicht

Art. 70d E-VStG hat bekanntlich folgenden Wortlaut:

„Artikel 23 Absatz 2 ist auch auf steuerbare Leistungen anwendbar, die zwischen dem Beginn des Kalenderjahres vor Inkrafttreten der Änderung vom ... und dem Zeitpunkt des Inkrafttretens fällig werden.“

Auf S. 16 des erläuternden Berichts wird hierzu festgehalten, dass die Anpassung in Art. 23 E-VStG auf mit der Verrechnungssteuer belasteten Einkünften anwendbar ist, die im Kalenderjahr vor der Neuerung fällig werden. Gemäss Bericht bedeutet dies weiter, dass, falls die neue Bestimmung von Art. 23 Abs. 2 E-VStG am 1. Januar 2019 in Kraft tritt, diese Vorschrift für ab dem 1. Januar 2018 fällige, der Verrechnungssteuer unterliegende Leistungen gilt. Diese Begrenzung auf ab dem 1. Januar 2018 (oder allenfalls 1. Januar 2019 bei einem späteren Inkrafttreten der neuen Bestimmungen) fällige verrechnungssteuerbelastete Leistungen ist, wie nachfolgend zu zeigen sein wird, nicht sachgerecht.

1.2. Art. 23 Abs. 2 E-VStG ist eine verfahrensrechtliche Vorschrift

Bei einer Übergangsbestimmung wie derjenigen von Art. 70d E-VStG stellt sich jeweils die Frage, ob materiell-rechtliche oder verfahrensrechtliche Vorschriften eingeführt werden. Bei Ersteren sollten die neuen Bestimmungen auf Sachverhalte angewendet werden, die sich nach dem Inkrafttreten materialisieren. Letztere sollten demgegenüber sofort auf alle Sachverhalte Anwendung finden, die bei einer Behörde bereits hängig sind. Dafür sprechen auch verschiedene Lehrmeinungen:

HÄFELIN/MÜLLER/UHLMANN halten bspw. fest:

„Die sofortige Anwendbarkeit neuer Verfahrensvorschriften beruht auf der Überlegung, dass diese in der Regel „wertneutral“ sind und damit nicht eine rückwirkende Verschlechterung der Rechtsposition der Betroffenen zur Folge haben.“¹

Oder in diesem Sinne auch BOVAY:

„[L]es nouvelles règles de procédure s’appliquent dès leur entrée en vigueur é toutes les causes qui sont encore pendantes, sauf si elles sont moins favorables à l’administré.“²

¹ HÄFELIN ULRICH/MÜLLER GEORG/UHLMANN FELIX, Allgemeines Verfahrensrecht, 7. Aufl., Zürich/St.Gallen 2016, Rz. 297.

² BOVAY BENOÎT, Procédure administrative, 2. Aufl., Bern 2015, S. 249.

Überdies entspricht dies auch der bundesgerichtlichen Rechtsprechung:

„Nach der Rechtsprechung sind neue Verfahrensvorschriften grundsätzlich mit dem Tag des Inkrafttretens sofort und in vollem Umfange anwendbar, es sei denn, das neue Recht kenne anderslautende Übergangsbestimmungen. Dieser intertemporalrechtliche Grundsatz kommt aber dort nicht zur Anwendung, wo hinsichtlich des verfahrensrechtlichen Systems zwischen altem und neuem Recht keine Kontinuität besteht und mit dem neuen Recht eine grundlegend neue Verfahrensordnung geschaffen wird“³

Demzufolge sollte bei der Gestaltung der Übergangsbestimmungen bedacht werden, ob eine Bestimmung als materiell-rechtliche oder als verfahrensrechtliche Regelung qualifiziert.

Bei Art. 23 Abs. 2 E-VStG handelt es sich gemäss Ingress um eine Bestimmung zur „Verwirkung“. Die Verwirkung kennzeichnet regelmässig einen verfahrensrechtlichen Vorgang, dies im Gegensatz zur Verjährung.⁴ Entsprechend sollte die Übergangsbestimmung zu einer Verwirkungsbestimmung als verfahrensrechtliche Übergangsbestimmung auch bereits hängige Rückerstattungsverfahren erfassen.

Überdies wird die Anwendung der neuen Bestimmung auch die Verfahrensposition der steuerpflichtigen Personen nicht verschlechtert, da es ja gerade die Absicht war, durch die neue Gesetzesbestimmung das Rückerstattungsverfahren vermehrt zu gewähren und damit die Rechtsposition der steuerpflichtigen Personen zu verbessern. So wird denn auch auf S. 12 des erläuternden Berichts festgehalten, dass der Anspruch eben nur noch dann verwirkt wird, *„wenn eine versuchte vorsätzliche Steuerhinterziehung in einem Strafverfahren festgestellt wurde“*. Damit soll sich *„[d]er als Strafe empfundene Effekt, dass zugleich die nicht rückforderbare Verrechnungssteuer und die Einkommenssteuer anfallen können“* auf strafbare Handlungen beschränken. Es ist nicht einzusehen, warum steuerpflichtige Personen, die eben nicht strafbare Handlungen getätigt haben, nicht von der neuen Verwirkungsvorschrift profitieren können.

³ BGer vom 23. Januar 2003, BGE 129 V 113, E. 2.2.

⁴ Vgl. bspw. REICH MARKUS, Steuerrecht, 2. Aufl., Zürich/Basel/Genf, 2012, § 5 Rz. 94. Allerdings mit Hinweis auf die unklare Verwendung der Begriffe Verwirkung und Verjährung im öffentlichen Recht.

1.3. Schlussfolgerung und Alternativvorschlag

Vor diesem Hintergrund ist nicht einzusehen, warum die neue Bestimmung von Art. 23 Abs. 1 E-VStG nicht auf alle hängigen Verfahren Anwendung finden sollte. Entsprechend schlage ich vor, Art. 70d E-VStG gemäss Vernehmlassung zu ersetzen durch folgenden (oder einen ähnlichen) Wortlaut:

„Artikel 23 Absatz 2 ist auf sämtliche im Zeitpunkt des Inkrafttretens hängigen Rückerstattungsverfahren anwendbar“

Es gibt hierzu auch Beispiele aus der Gesetzgebungspraxis. So wird in Art. 113 Abs. 3 MWSTG festgehalten:

„Unter Vorbehalt von Artikel 91 ist das neue Verfahrensrecht auf sämtliche im Zeitpunkt des Inkrafttretens hängigen Verfahren anwendbar.“

Für die Berücksichtigung meines Anliegens danke ich Ihnen besten. Bei weitergehenden Fragen stehe ich gerne zur Verfügung.

Freundliche Grüsse

Dr. iur. Marcus Desax