

per E-Mail an:  
Martin.Morel@estv.admin.ch

Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV  
Hauptabteilung DVS / Aufsicht Kantone  
Anhörung ESTV-Kreisschreiben «Verwirkung»  
Eigerstrasse 65  
3003 Bern



Basel, 7. Mai 2019

**Stellungnahme «Verwirkung des Anspruchs von natürlichen Personen auf  
Rückerstattung der Verrechnungssteuer gemäss Artikel 23 VStG in der Fassung  
vom 28. September 2018»**

Sehr geehrte Damen und Herren,

Mit Schreiben vom 2. April 2019 hat die ESTV «interessierte Kreise» zur Anhörung eingeladen zum neuen Entwurf des Kreisschreibens der ESTV «Verwirkung des Anspruchs von natürlichen Personen auf Rückerstattung der Verrechnungssteuer gemäss Artikel 23 VStG in der Fassung vom 28. September 2018» und um Einreichung von Stellungnahmen an die ESTV gebeten.

Als Dachverband der Fonds- und Asset Management-Industrie\* nehmen wir konkret Stellung zu Aspekten, welche für unsere Mitglieder und Kunden von Bedeutung sind.

---

\*

Die Swiss Funds & Asset Management Association SFAMA ist die repräsentative Branchenorganisation der Schweizer Fonds- und Asset Management-Wirtschaft. Ihr Mitgliederkreis umfasst alle wichtigen schweizerischen Fondsleitungen und Asset Manager sowie Vertreter ausländischer kollektiver Kapitalanlagen. Zudem gehören ihr zahlreiche weitere Dienstleister an, welche im Asset Management tätig sind. Die Kunden unserer Mitglieder sind private und institutionelle Anleger, darunter auch Vorsorgeeinrichtungen, Versicherungen, Stiftungen etc., im In- und Ausland.

### 3.1 Deklarationspflicht nach Artikel 23 VStG

#### 3.1.2 Fahrlässigkeit

##### Grundsätzlich

Der Begriff der Fahrlässigkeit gehört zu den wesentlichen Grundlagen unserer Rechtsordnung und ist in der einschlägigen Rechtsliteratur ausgiebig diskutiert und auch vom Bundesgericht zig-fach behandelt worden. Insofern gibt es aus Sicht der SFAMA keinen Grund, in einem Kreisschreiben zu versuchen, diesen Begriff neu zu interpretieren und Beispiele anzufügen, welche zu einer Fehlinterpretation führen könnten.

Insofern möchten wir beliebt machen, im Kreisschreiben lediglich auf den allgemein gültigen Begriff der Fahrlässigkeit (in etwa so: „handelt fahrlässig, wer diejenige Sorgfalt ausser Acht lässt, die „ein vernünftiger und ordentlicher Mensch unter den gegebenen Umständen als erforderlich ansehen würde“) zu verweisen und auf jedwelchen Versuch der Präzisierung und Interpretation des Fahrlässigkeitsbegriffs zu verzichten.

Ebenfalls erachtet die SFAMA die statuierte Beweislastumkehr stossend ("Die Fahrlässigkeit ist durch die antragstellende Person zu belegen. Sie hat daher darzulegen, dass sie die Deklaration bloss fahrlässig unterliess, und hat gleichzeitig den Rückerstattungsantrag einzureichen, falls dies nicht bereits erfolgt ist (Art. 29 VStG)"). Nach Verständnis der SFAMA – gemäss den allgemeinen rechtsstaatlichen Prinzipien – haben die Behörden die Bösgläubigkeit des Steuerpflichtigen nachzuweisen. Insofern ist dieser Passus zu streichen.

##### (Nicht-)Verbuchung (eventualiter)

In Ziffer 3.1.2 des Kreisschreibens werden die Voraussetzungen definiert, damit die Nichtdeklaration eines Ertrages als fahrlässig anerkannt wird, bzw. es werden Fallkategorien aufgeführt, in welchen das Vorliegen von Fahrlässigkeit generell verneint werde. So soll namentlich typischerweise kein Versehen vorliegen im Fall von "geldwerte[n] Leistungen aufgrund nicht verbuchter Erträge". Aus der Sicht der SFAMA macht eine derart allgemeine Anknüpfung des Vorliegens von Fahrlässigkeit (seitens des Empfängers der geldwerten Leistung) an die Verbuchung von Erträgen keinen Sinn. Die Herstellung eines solchen Konnexes ist unseres Erachtens schon grundsätzlich überschliessend, denn der Zweck dieser Gesetzesänderung war, die quasi-pönale Nichtrückerstattung der Verrechnungssteuer auf die Fälle zu beschränken, in denen der Steuerpflichtige seine Deklarationspflicht bewusst verletzte. Im "klassischen" Fall, den das zitierte Lemma wohl ansprechen will – etwa eine Einmann-AG, welche ihrem Aktionär geldwerte Leistungen erbringt, ohne diese ordnungsgemäss zu verbuchen – ist Fahrlässigkeit bereits deshalb ausgeschlossen, weil hier sowohl bezüglich der Nichtverbuchung von Erträgen auf Stufe AG als auch der Nichtdeklaration auf Stufe Aktionär klar sein dürfte, dass das Fehlverhalten wissentlich und willentlich erfolgte, also erweist es sich als überflüssig, aus der Nichtverbuchung an sich irgendwas auf das Vorliegen von Fahrlässigkeit abzuleiten. Vollends unsinnig ist jedoch die Anknüpfung der Fahrlässigkeit an die korrekte Buchführung in solchen Fällen, in welchen der Empfänger des verrechnungssteuerpflichtigen Ertrages keinen Einfluss auf die Buchführung hat.

Zur Illustration folgendes Beispiel, in welchem es unseres Erachtens nicht sein darf, dass die Fahrlässigkeit der Nichtdeklaration verneint würde: In der Fondsbuchhaltung einer kollektiven Kapitalanlage wird nachträglich (bezogen auf ein Geschäftsjahr, dessen Ertrag bereits an die Anleger ausgeschüttet bzw. thesauriert worden ist) ein steuerbarer Ertrag entdeckt und als einkommens- und verrechnungssteuerpflichtige Thesaurierung umqualifiziert, der zuvor fälschlicherweise als Kapitalgewinn verbucht worden war. Die Steuerbehörde rechnet dem Anleger entsprechend zusätzliches steuerbares Einkommen auf, weil sie unterdessen von

dieser auf Stufe des Fonds erfolgten Korrektur Kenntnis erhalten hat, wohingegen der Anleger seine Steuererklärung anhand des Steuerauszeuges erstellt hatte, den er von seiner Bank erhalten hatte und der einen Ertrag aus dieser kollektiven Kapitalanlage ausgewiesen hatte, der in der Folge korrigiert wurde. Eine solche nachträgliche Umbuchung in der Fondsbuchhaltung kann sowohl anlässlich einer Kontrolle der ESTV verlangt werden als auch etwa aufgrund einer internen Überprüfung entdeckt und sodann aus eigenem Antrieb der Fondsleitung vollzogen werden. In beiden Fällen ist es offensichtlich, dass die einzelnen Anleger keinen Einfluss auf die Fondsbuchhaltung haben und somit weder Kenntnis von diesem verrechnungssteuerpflichtigen Ertrag haben konnten noch sicherstellen konnten, dass der verrechnungssteuerpflichtige Ertrag rechtzeitig deklariert wurde. Es wäre deshalb unbillig und vor allem nicht mit dem Zweck des neu eingefügten Abs. 2 von Art. 23 VStG vereinbar, in solchen Fällen keine Fahrlässigkeit zu erkennen.

Wir fordern deshalb, in Ziffer 3.1.2 folgenden Satz einzufügen: "Vom Vorliegen von Fahrlässigkeit wird ausgegangen, wenn der Empfänger der steuerbaren Leistung keinen massgeblichen Einfluss auf die Buchführung des Schuldners dieser steuerbaren Leistung hat, wie bei einer nachträglichen Umqualifikation von steuerneutralem Kapitalgewinn in steuerbaren Kapitalertrag."

---

Gerne haben wir uns den Termin von Donnerstag, 13. Juni 2019, 14-16 Uhr, Sitzungszimmer U-403, Eidg. Steuerverwaltung, Eigerstrasse 65, 3003 Bern, für die Anhörung im Rahmen einer gemeinsamen Sitzung, vorgemerkt.

Für die Aufmerksamkeit, die Sie unseren Ausführungen entgegenbringen, danken wir Ihnen herzlich. Gerne stehen wir Ihnen für ergänzende Auskünfte jederzeit zur Verfügung.

Freundliche Grüsse

**Swiss Funds & Asset Management Association SFAMA**



Felix Haldner  
Präsident



Markus Fuchs  
Geschäftsführer