

3-BV.2023.3

P 177

Urteil vom 24. Oktober 2024

Besetzung Präsident Fischer
Richter Elmiger
Richter Loser
Gerichtsschreiber Lenarcic

Beschwerde-
führer **A. _____**

vertreten durch Zihlmann Treuhand AG, Pfauengasse 2,
5330 Bad Zurzach

Gegenstand **Einspracheentscheid des Steueramtes des Kantons Aargau,
Verrechnungssteuer und Wertschriftenbewertung,
vom 10. August 2023**
betreffend Rückerstattung der Verrechnungssteuer 2018

Das Gericht entnimmt den Akten:

1.

Mit Entscheid vom 12. Mai 2022 verweigerte das Kantonale Steueramt, Sektion Verrechnungssteuer und Wertschriftenbewertung, A._____ die Rückerstattung der auf den Vermögenserträgen des Jahres 2018 erhobenen Verrechnungssteuer. Der Entscheid enthielt folgenden Hinweis:

"Ihrem Antrag auf Rückzahlung der Verrechnungssteuer-Abzüge 2018 kann nicht stattgegeben werden. Das Rückforderungsrecht ist seit dem 1.1.2022 verwirkt (Art. 32 VStG)."

2.

Mit den Schreiben vom 13. Juni 2023 und vom 12. Juli 2023 liess A._____ Einsprache gegen den Entscheid vom 12. Mai 2022 erheben. Er beantragte

die Rückerstattung der auf den Vermögenserträgen des Jahres 2018 erhobenen Verrechnungssteuer.

3.

Mit Entscheid vom 10. August 2023 wies das Kantonale Steueramt, Sektion Verrechnungssteuer und Wertschriftenbewertung, die Einsprache ab. Hinsichtlich der Wahrung der Einsprachefrist führte es das Folgende aus:

"Gemäss dem eingereichten Arztzeugnis vom 22. Juni 2023 war der inzwischen am tt.mm. 2023 verstorbene A._____ ab Mai 2022 aus medizinischen Gründen (kognitive Störungen) nicht mehr fähig seine Papiere entgegenzunehmen oder diese fristgerecht weiter zugeben zur Erledigung an einen Dritten.

Obwohl der zeitliche Begriff 'ab Mai 2022' ziemlich offen gehalten ist und der Vertreter spätestens am 16. Mai 2023 Kenntnis vom angefochtenen Verrechnungssteuer-Entscheid hatte und die Frist somit im besten Fall knapp eingehalten wurde, wird auf die Einsprache eingetreten."

4.

Den Einspracheentscheid vom 10. August 2023 (Zustelldatum nicht aktenkundig) hat A._____ mit rechtzeitiger Beschwerde vom 31. August 2023 (Postaufgabe gleichentags) an das Spezialverwaltungsgericht, Abteilung Steuern, weiterziehen lassen. Er stellt den folgenden Antrag:

"Die Verrechnungssteuern 2018 sind gemäss Selbstdeklaration zeitnah zurückzuerstatten."

Auf die Begründung wird, soweit für die Entscheidung erforderlich, in den Erwägungen eingegangen.

5.

Das Kantonale Steueramt und die Eidgenössische Steuerverwaltung, Hauptabteilung Direkte Bundessteuer, Stempelabgaben, Verrechnungssteuer, beantragen die Abweisung der Beschwerde.

6.

A. _____ hat eine Replik erstatten lassen.

Das Gericht zieht in Erwägung:

1.

Die vorliegende Beschwerde betrifft die Rückerstattung der Verrechnungssteuer 2018. Massgebend für die Beurteilung sind das Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer vom 13. Oktober 1965 (VStG), die Verordnung über die Verrechnungssteuer vom 19. Dezember 1966 (VStV) sowie die aargauische Verordnung zum Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer vom 14. November 2001 (VStV AG).

2.

Der Beschwerdeführer beantragt die Rückerstattung der auf den Vermögenserträgen des Jahres 2018 erhobenen Verrechnungssteuer von CHF 26'382.30 (35 % von CHF 75'378.00). Er begründet dies damit, dass die Steuererklärung 2018 am 14. Mai 2021 eingereicht und der Antrag daher innerhalb der Verwirkungsfrist gestellt wurde.

3.

Der Bund erhebt gestützt auf Art. 132 Abs. 2 BV eine Verrechnungssteuer unter anderem auf dem Ertrag von beweglichem Kapitalvermögen (vgl. Art. 1 Abs. 1 VStG). Die Verrechnungssteuer wird dem Empfänger der um die Steuer gekürzten Leistung nach Massgabe des Gesetzes vom Bund zurückerstattet (Art. 1 Abs. 2 i.V.m. Art. 30 Abs. 2 VStG). Im inländischen Verhältnis bezweckt die Verrechnungssteuer in erster Linie, die Deklaration der Erträge beweglichen Kapitalvermögens zu sichern. Dem steuerehrlichen Inländer wird sie zurückerstattet (vgl. BGE 125 II 348, E. 4; Bundesgerichtsurteil vom 30. Oktober 2009 [2C_896/2008], E. 2.2 = StR 2010 S. 156).

4.

Wer die Rückerstattung der Verrechnungssteuer beansprucht, hat sie bei der zuständigen Behörde schriftlich zu beantragen (Art. 29 Abs. 1 VStG). Natürliche Personen haben ihren Antrag auf Rückerstattung bei der Steuerbehörde desjenigen Kantons einzureichen, in dem sie am Ende des Kalenderjahres, in dem die steuerbare Leistung fällig wurde, Wohnsitz hatten (Art. 30 Abs. 1 VStG). Der Anspruch auf Rückerstattung erlischt, wenn der Antrag nicht innert drei Jahren nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem die steuerbare Leistung fällig geworden ist, gestellt wird (Art. 32 Abs. 1 VStG). Mit Ablauf dieser Dreijahresfrist, die weder verlängert noch unterbrochen werden kann, verwirkt der Rückerstattungsanspruch (vgl. SGE vom 25. Februar 2016 [3-RV.2015.3]; RGE vom 16. Dezember 2010 [3-BV.2009.1]).

5.

Bei Kapitalerträgen entsteht die Verrechnungssteuerforderung im Zeitpunkt, in dem die steuerbare Leistung fällig wird (Art. 12 Abs. 1 Satz 1 VStG). Dies war bei den vorliegend interessierenden Vermögenserträgen gemäss der Selbstdeklaration des Beschwerdeführers im Wertschriftenverzeichnis das Jahr 2018. Der Antrag auf Rückerstattung der darauf entfallenden Verrechnungssteuer musste folglich bis zum 31. Dezember 2021 gestellt werden. Dies wird vom Beschwerdeführer nicht bestritten.

6.

Die Beweislast für die Rechtzeitigkeit einer Parteihandlung trifft grundsätzlich diejenige Partei, welche diese Handlung vorzunehmen hat. Dies gilt insbesondere für die Frage, ob der Rückerstattungsantrag rechtzeitig gestellt worden ist (vgl. SGE vom 25. Februar 2015 [3-BV.2015.3]; RGE vom 25. März 2004 [BV.2003.50004]).

7.

Bei uneingeschriebenen Briefen wird der Beweis für das Datum der Postaufgabe in der Regel durch den Aufdruck des Poststempels auf dem dazugehörigen Couvert erbracht, bei eingeschriebenen Sendungen durch den Postempfangsschein. Der Beweis, dass eine Eingabe rechtzeitig eingereicht wurde, kann indes auch auf andere Art erbracht werden. Allerdings werden an diesen Nachweis strenge Anforderungen gestellt, um Manipulationen der nicht verlängerbaren Verwirkungsfrist zu verhindern. Nach der Rechtsprechung taugt dazu auch eine entsprechende Zeugenaussage, sofern sie glaubwürdig ist. Diese ist jedoch nur dann beweistauglich, wenn sie auch den Inhalt der Sendung bestätigen kann (vgl. SGE vom 20. Juni 2019 [3-RV.2019.45] mit Hinweis auf VGE vom 2. Mai 2012 [WBE.2011.380] und VGE vom 8. April 2009 [WBE.2008.164]).

8.

8.1.

Der Beschwerdeführer bringt in der Beschwerde das Folgende gegen die Verspätung des fraglichen Rückerstattungsantrags vor:

"Die Steuererklärung 2018 wurde ausgefüllt und unterschrieben und gemäss beiliegender Kopie am 14.5.2021 eingereicht. Also innerhalb der Verjährungsfrist. Es ist unüblich, dass jemand eine Steuererklärung ausfüllt, unterschreibt und dann **rund ein Jahr lang herumliegen lässt**, bis er diese einreicht.

Vielmehr ist es so, man füllt diese aus, unterschreibt sie und reicht sie zeitnah ein.

Dafür spricht auch der Umstand, dass A._____ weder gemahnt noch eine Aktenergänzung verlangt wurde oder eine Fristerstreckung vorliegt.

Komischerweise wurde in den Jahren vorher und nachher **immer ein offizieller Eingangsstempel** auf den Steuerunterlagen angebracht. **Nur im Jahre 2018**

nicht, es fand lediglich ein Eintrag ihrerseits von Hand statt und dies rund ein Jahr nach der Unterschrift.

Das fragliche Wertschriftenverzeichnis wurde dann am 5.5.22 schnell eingereicht und bereits eine Woche später, am 12.5.22, folgte der Entscheid.

In diesem Zeitpunkt war der Steuerpflichtige, welcher zwischenzeitlich verstorben ist, bereits nicht mehr in der Lage auf den Entscheid zu reagieren, was mit dem beiliegenden Arztzeugnis belegt ist. Die Bezeichnung Anfang Mai 22 ist ab dem 1. Mai und nicht wie im Entscheid des Kant. Steueramtes angezweifelt später.

Aus dem Arztzeugnis geht auch klar hervor, dass der Steuerpflichtige nicht mehr in der Lage war entsprechend zu reagieren. Er war bereits vorher im Pflegeheim.

Auch können wir die Aussagen der Sektion Verrechnungssteuer und Wertschriftenbewertung; Zitat 'Auch wenn die Steuererklärung am 14.5.2021 unterzeichnet wurde, kann sie erst viel später – am 5. April 2022 – beim Steueramt eingereicht worden sein. Die anschliessend umgehende Weiterleitung des Wertschriftenverzeichnisses an unsere Amtsstelle ist nicht ungewöhnlich sondern vielmehr der Regelfall' nur schwer nachvollziehen.

Grundsätzlich ist die Verrechnungssteuer eine Sicherungssteuer und wenn der Steuerpflichtige die Erträge ordnungsgemäss deklariert, erhält er diese zurück.

Genau das ist im vorliegenden Falle geschehen. Er hat die Erträge ordnungsgemäss deklariert, die Verrechnungssteuer bezahlt und zeitlich innerhalb der vorgegebenen Frist zurückverlangt. Nur die Rückzahlung wird nun aus nur beschränkt nachvollziehbaren Gründen abgewiesen. Offensichtlich sind hier seitens der Behörden gewisse Pannen passiert, zu welchen man einfach nicht stehen will. Dies ist bedauerlich.

Wir hoffen nun, dass Ihre Instanz diesen Fall objektiv betrachtet im Sinne von 'in dubio pro reo' und das Guthaben den Steuerpflichtigen zurückvergütet."

8.2.

Der Beschwerdeführer bringt nichts vor, was die geltend gemachte rechtzeitige Einreichung der Steuererklärung 2018 zu beweisen vermag. Einziger Hinweis dafür, dass der Antrag auf Rückerstattung der Verrechnungssteuer 2018 rechtzeitig gestellt wurde, ist die Tatsache, dass die Steuererklärung 2018 (und damit der Rückerstattungsantrag) mit dem Datum des 14. Mai 2021 versehen ist. Die blossе Sachdarstellung des am Verfahrensausgang direkt Interessierten, namentlich des Steuerpflichtigen selbst, wird aber grundsätzlich nicht als genügender Beweis für die Wahrheit der behaupteten Tatsache angesehen, sofern sie nicht durch äussere Umstände gestützt wird (vgl. SGE vom 22. Oktober 2015 [3-RV.2015.58], mit zahlreichen Hinweisen). Die Datierung der Steuererklärung stellt somit kein taugliches Beweismittel betreffend den Zeitpunkt der Postübergabe bzw.

der persönlichen Abgabe dar (vgl. VGE vom 8. Juni 2015 [WBE.2015.40]). Um bloße Tatsachenbehauptungen handelt es sich auch beim Vorbringen, dass angeblich keine Fristerstreckungen betreffend das Einreichen der Steuererklärung 2018 bzw. entsprechende Mahnungen vorliegen würden. Vorliegend verhält es sich im Gegenteil so, dass nach Auskunft des Steueramtes Q._____ vom 8. Oktober 2024 sieben Fristerstreckungen gewährt wurden, letztmals nach dem Gesuch vom 2. Dezember 2021, mit Fristerstreckung bis 31. März 2022. Damit ist erstellt, dass die Steuererklärung 2018 nicht zeitnah bzw. bereits am 14. Mai 2021 eingereicht wurde. Der Umstand, dass am 2. Dezember 2021 nochmals um Fristerstreckung ersucht wurde, spricht vielmehr dafür, dass die Steuererklärung 2018, wie darauf handschriftlich vermerkt, erst am 5. April 2022 eingereicht wurde. Dafür spricht im Übrigen auch der entsprechende Eintrag in der Steuerveranlagungssoftware [...]. Dass der Beschwerdeführer zu diesem Zeitpunkt nicht mehr in der Lage gewesen sein soll, die Steuererklärung 2018 abzugeben, geht aus dem Arztzeugnis vom 22. Juni 2023 nicht hervor, wird dem Beschwerdeführer doch erst ab Mai 2022 eine Krankheit attestiert. Weitere Beweismittel bzw. Zeugen werden vom Beschwerdeführer nicht genannt. Damit hat er den ihm obliegenden Nachweis der Rechtzeitigkeit der Einreichung der Steuererklärung 2018 (und damit des Rückerstattungsantrags) nicht erbracht. Da die Steuererklärung 2018 offensichtlich nicht eingeschrieben versandt wurde, kann der Beschwerdeführer insbesondere keinen entsprechenden Postaufgabebeleg vorweisen. Ebenso wenig hat er sich die persönliche Abgabe der Steuererklärung 2018 am 14. Mai 2021 (schriftlich) bestätigen lassen. Obwohl es zutrifft, dass von Gesetzes wegen nicht verlangt wird, dass die Rückerstattungsantragsformulare mit eingeschriebener Post geschickt werden müssen, hat der Beschwerdeführer die Folgen der (gerade bei uneingeschriebenen Sendungen möglichen) Beweislosigkeit zu tragen (vgl. VGE vom 23. Oktober 2002). Der (strafrechtliche) Grundsatz "in dubio pro reo" kommt vorliegend nicht zur Anwendung (vgl. SGE vom 25. Februar 2016 [3-BV.2015.3]).

9.

Gründe für die Wiederherstellung der Frist zur Einreichung des Rückerstattungsantrags werden keine geltend gemacht und sind auch nicht ersichtlich (vgl. hierzu Beusch/Seiler, in: Zweifel/Beusch/Bauer-Balmelli [Hrsg.], Kommentar zum Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer [VStG], 3. Auflage, Basel 2024, Art. 32 VStG N 11 ff.). Das eingereichte Arztzeugnis vom 22. Juni 2023, welches dem Beschwerdeführer aufgrund kognitiver Störungen eine Unfähigkeit der Entgegennahme von Papieren ab Mai 2022 bestätigt, zeigt insbesondere nicht auf, weshalb es ihm unverschuldet nicht möglich bzw. zumutbar gewesen sein soll, den Rückerstattungsantrag rechtzeitig, d.h. bis zum 31. Dezember 2021 zu stellen.

10.

Die Vorinstanz hat dem Beschwerdeführer daher zu Recht die Rückerstattung der auf den Vermögenserträgen des Jahres 2018 erhobenen Verrechnungssteuer verweigert.

11.

Die Beschwerde erweist sich somit als unbegründet und ist abzuweisen.

12.

Bei diesem Verfahrensausgang wird der Beschwerdeführer kostenpflichtig und es ist keine Parteikostenentschädigung auszurichten (Art. 54 VStG i.V.m. Art. 144 DBG [analog]).

Das Gericht erkennt:

1.

Die Beschwerde wird abgewiesen.

2.

Der Beschwerdeführer hat die Kosten des Beschwerdeverfahrens, bestehend aus einer Staatsgebühr von CHF 1'800.00, der Kanzleigebür von CHF 120.00 und den Auslagen von CHF 100.00, zusammen CHF 2'020.00, zu bezahlen.

3.

Es wird keine Parteikostenentschädigung ausgerichtet.

Zustellung an:

die Vertreterin des Beschwerdeführers (2)

das Kantonale Steueramt

die Eidg. Steuerverwaltung, Hauptabteilung Direkte Bundessteuer, Stempelabgaben, Verrechnungssteuer

Rechtsmittelbelehrung

Gegen diesen Entscheid kann **innert 30 Tagen**, von der Zustellung an gerechnet, beim **Schweizerischen Bundesgericht**, Schweizerhofquai 6, 6004 Luzern, wegen Verletzung von Bundesrecht, Völkerrecht, kantonalen verfassungsmässigen Rechten sowie interkantonalem Recht **Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten** erhoben werden. Die Beschwerdefrist kann nicht verlängert werden. Sie steht still vom siebenten Tag vor Ostern bis und mit dem siebenten Tag nach Ostern, vom 15. Juli bis und mit dem 15. August und vom 18. Dezember bis und mit dem 2. Januar. Die unterzeichnete Beschwerde muss das Begehren, wie der Entscheid zu ändern sei, sowie in gedrängter Form die Begründung, inwiefern der angefochtene Akt Recht verletzt, mit Angabe der Beweismittel enthalten. Der angefochtene Entscheid und als Beweismittel angerufene Urkunden sind beizulegen (Art. 82 ff. des Bundesgesetzes über das Bundesgericht [Bundesgerichtsgesetz, BGG] vom 17. Juni 2005).

Aarau, 24. Oktober 2024

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Der Gerichtsschreiber:

Fischer

Lenarcic