

05.06.2018

**Dr. iur. Bernhard Madörin**

Steuer- und Treuhandexperte  
Zugelassener Revisionsexperte RAB  
Zugelassener Versicherungsvermittler FINMA

---

## Neues zum verfassungswidrigen Kreisschreiben Nr. 40 (Teil IV)

Sehr geehrte Damen und Herren

Mit dem [artax Newsletter vom 02. Februar 2016](#) haben wir über die verfassungswidrige Praxis zum Verrechnungssteuergesetz berichtet. Alle unsere Newsletter finden Sie auf unser [Homepage](#). Mit dem [Newsletter vom 25. Oktober 2016](#) haben wir über aktuelle Entscheide zu diesem Thema berichtet. Am 10. Januar 2017 konnten wir mit dem [Newsletter III](#) zu diesem Thema über den Erfolg der Kritik berichten, indem der Bund eine Gesetzesrevision einleitete, um die verfassungswidrige Praxis zu beheben. In diesem Newsletter IV berichten wir über den aktuellen Stand des Gesetzgebungsverfahrens.

Am 28. März 2018 hat der Bundesrat die Botschaft zu einer Änderung des Verrechnungssteuergesetzes, sowie den entsprechenden Gesetzesentwurf verabschiedet. Nach diesem Entwurf soll Art. 23 Abs. 2 VStG wie folgt geändert werden:

*"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 betreffend die Einkommens- und Vermögenssteuer*

*a) nachträglich angegeben wurden; oder*

*b) von der Steuerbehörde aus eigener Feststellung zu den Einkünften oder Vermögen hinzugerechnet werden."*

Neu soll also die Verwirkung des Rückerstattungsanspruchs nicht mehr eintreten. Nach dem Vorschlag des Bundesrates soll die neue Bestimmung auf alle Fälle angewendet werden, in denen bei Inkrafttreten der Gesetzesänderung die Frist für die Einsprache noch nicht abgelaufen ist (Art. 70d E-VStG).

Es ist jedoch unklar, ob diese Übergangsbestimmung die Absicht des Bundesrates umsetzt. Dieser schreibt nämlich in seiner noch nicht im Bundesblatt veröffentlichten Botschaft vom 28. März 2018: *"Entscheidend ist vielmehr, dass damit die Anwendung des neuen Rechts auf sämtliche noch nicht abgeschlossenen Sachverhalte sichergestellt ist. Diese Regelung steht im Einklang mit dem Rechtsgrundsatz, wonach bei Fehlen einer expliziten Regelung neues Recht auf laufende Verwaltungsverfahren anwendbar ist. Eine darüber hinausgehende Anwendung der Neuerung auch auf rechtskräftige Fälle würde eine unzulässige Rückweisung darstellen und ist daher abzulehnen."*

Aus diesen Ausführungen geht eindeutig hervor, dass der Bundesrat die Anwendbarkeit der Neuregelung auf rechtskräftige Fälle ablehnt. Nicht ganz klar ist demgegenüber, ob der Bundesrat die Anwendbarkeit des neuen Rechts auf sämtliche noch nicht rechtskräftig abgeschlossenen Sachverhalte vorsehen wollte.

Aber selbst wenn der Bundesrat die Anwendung des neuen Rechts nicht auf die noch nicht rechtskräftigen Fälle vorsehen wollte, ist nicht auszuschliessen, dass das Parlament die Rückwirkung auf alle noch nicht rechtskräftig abgeschlossenen Fälle ausdehnt. Ebenso wenig ist auszuschliessen, dass das Parlament die geplante Gesetzesanpassung auf den 1. Januar 2019 in Kraft setzen wird. Aus diesem Grund hat der Bundesrat in seiner Botschaft vom 28. März 2018 erläutert, dass das Parlament die Revision in der Herbstsession 2018 verabschieden müsste, sollte es die Inkraftsetzung per 1. Januar 2019 anstreben (Vorabdruck der Botschaft, a.a.O., 16). Die Herbstsession 2018 findet vom 10. - 28. September 2018 statt.

Die Verweigerung der Rückerstattung ist eine "echte" Strafe, die unabhängig vom Verschulden festgesetzt wird. Die verschuldensunabhängige Sanktionierung verstösst gegen Art. 6 EMRK. Nach der Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofes für Menschenrechte liegt eine "criminal charge", die zur Anwendung von Art. 6 EMRK führt, nicht nur dann vor, wenn das innerstaatliche Recht die Widerhandlung zum (Steuer-) Strafrecht zählt, sondern unter Umständen auch dann, wenn das nationale Recht das Verfahren als Verwaltungs-, und nicht als Strafverfahren qualifiziert (vgl. STEFAN OESTERHELT, Anwendbarkeit von Art. 6 EMRK auf Steuerverfahren, ASA 75, 593 ff, S. 610). Dem Kantonsgericht Freiburg ist zuzustimmen, wenn es die Verweigerung der Rückerstattung als Strafe qualifiziert, welche in einem Verfahren auszusprechen ist, dass die Garantien von Art. 6 EMRK einhält (Kantonsgericht Freiburg, Urteil 604 2017 13 vom 27. Juli 2017, E. 3.c).

Freundliche Grüsse  
**artax** Fide Consult AG

Mitglied von Morison KSi

Gartenstrasse 95, Postfach, 4002 Basel  
Tel: +41 61 225 66 66, Fax: +41 61 225 66 67  
[info@artax.ch](mailto:info@artax.ch), [www.artax.ch](http://www.artax.ch)