

Rückerstattung der Verrechnungssteuer bei natürlichen Personen

1. Allgemeines

Bei der Verrechnungssteuer handelt es sich um eine Sicherungssteuer zur Einkommenssteuer, welche gemäss Artikel 1 Absatz 1 VStG auf dem Ertrag beweglichen Kapitalvermögens, auf Gewinnen aus Geldspielen im Sinn des Geldspielgesetzes, auf nicht dem Geldspielgesetz unterliegenden Gewinnen aus Lotterien und Geschicklichkeitsspielen zur Verkaufsförderung und auf Versicherungsleistungen erhoben wird.

Werden verrechnungssteuerbelastete Vermögenserträge sowie das Vermögen, woraus solche Einkünfte fliessen, ordnungsgemäss deklariert und versteuert, so kann die steuerpflichtige Person die Rückerstattung der abgeführten Verrechnungssteuer beantragen. Der Rückerstattungsantrag für verrechnungssteuerbelastete Einkünfte von minderjährigen Kindern ist vom Elternteil, der die elterliche Sorge innehat, geltend zu machen, da dieser auch die entsprechenden Einkünfte und Vermögenswerte zu deklarieren und versteuern hat (Art. 9 Abs. 2 DBG; § 12 Abs. 2 StG).

Zuständig ist die Veranlagungsbehörde des Wohnsitzkantons am Ende des Kalenderjahres bzw. der Steuerperiode, in der der verrechnungssteuerbelastete Ertrag fällig geworden ist (Art. 30 Abs. 1 VStG). Der Stichtag entspricht bei Wegzug ins Ausland oder im Todesfall dem Ende der Steuerpflicht (Wegzugs- oder Todesfallzeitpunkt).

2. Voraussetzungen für Rückerstattung

Natürliche Personen haben gestützt auf Artikel 22 Absatz 1 VStG Anspruch auf Rückerstattung, wenn sie bei Fälligkeit des entsprechenden Kapitalertrags Wohnsitz im Inland hatten.

Die Rückerstattungsberechtigung bei Gewinnen aus Geldspielen und Gewinnen aus Lotterien und Geschicklichkeitsspielen zur Verkaufsförderung richtet sich danach, ob im Zeitpunkt der Ziehung Eigentum am Los bestand oder ob die steuerpflichtige Person gewinnberechtigte Teilnehmerin war (Art. 21 Abs. 1 lit. b VStG).

Die verrechnungssteuerbelasteten Einkünfte müssen zudem ordnungsgemäss deklariert worden sein (siehe Ziffer 4).

3. Rückerstattungsantrag

3.1 Form des Antrags

Der Rückerstattungsantrag ist "schriftlich" geltend zu machen. Er erfolgt in der Regel mit der Einreichung der persönlich unterzeichneten Seite 1 des vollständig ausgefüllten Wertschriften- und Guthabenverzeichnisses der Steuererklärung. Die verrechnungssteuerbelasteten Vermögenserträge sind in der Zeile A "Erträge mit Verrechnungssteuerabzug" zu deklarieren.

3.2 Frist des Antrags

Der Rückerstattungsantrag kann frühestens nach Ablauf des Kalenderjahres der Ertragsfähigkeit bei der zuständigen Behörde eingereicht werden (Art. 29 Abs. 2 VStG). Sie erfolgt in der Regel mit der Einreichung der gültigen Steuererklärung für das Jahr, in welchem die Erträge fällig waren.

Gemäss Artikel 32 Absatz 1 VStG erlischt der Anspruch, wenn der Antrag nicht innert drei Jahren nach Ablauf des Kalenderjahres der Ertragsfähigkeit geltend gemacht worden ist.

3.3 Rückerstattungsanträge von Stockwerkeigentümergeinschaften

Allfällige Verrechnungssteuern auf Zinserträgen von Erneuerungsfonds von Stockwerkeigentümergeinschaften im Sinn von Artikel 712a ff. ZGB sind bei der eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) von der Stockwerkeigentümergeinschaft selbst zurückzufordern (Art. 55 lit. a VStV).

Die Rückforderung ist frühestens nach Ablauf des Kalenderjahres möglich, in dem die der Verrechnungssteuer unterliegenden Erträge fällig geworden sind.

Die Rückerstattung ist mit Formular 25 "Antrag auf Rückerstattung der Verrechnungssteuer" zu beantragen. Das Formular kann auf der Webseite der ESTV als Download bezogen oder als Drucksache bestellt werden.

3.4 Rückerstattung in Erbfällen

3.4.1 Fälligkeiten ab der Steuerperiode 2022

Erbinnen und Erben haben die Verrechnungssteuer auf ihren Erbschaftserträgen für Fälligkeiten ab der Steuerperiode 2022 in ihrem Wohnsitzkanton zurückzufordern (Art. 59 Abs. 2 VStV).

Die mit der Verrechnungsteuer belasteten Erträge aus der noch nicht verteilten Erbschaft sind dazu im Umfang der Erbquote im Wertschriften- und Guthabenverzeichnis der betreffenden erbenden Person in Spalte A (Erträge mit Verrechnungssteuerabzug) zu deklarieren. Nicht mit der Verrechnungsteuer belastete Ertragsanteile aus der unverteilten Erbschaft sind in Spalte B zu deklarieren.

3.4.2 Fälligkeiten bis und mit Steuerperiode 2021

Für Fälligkeiten bis und mit Steuerperiode 2021 ist von den erbenden Personen gemeinsam und unabhängig von ihren übrigen Anträgen der Antrag auf Rückerstattung der Verrechnungssteuer in Erbfällen mit dem Formular S-167 zu stellen.

Die Ertragsanteile aus der unverteilten Erbschaft sind in der Steuererklärung der betreffenden erbenden Person im Umfang der Erbquote einzureichen.

4. Verwirkung

4.1 Allgemeines

Artikel 23 VStG regelt die materielle Verwirkung des Rückerstattungsanspruchs und hat folgenden Wortlaut:

¹ Wer mit der Verrechnungssteuer belastete Einkünfte oder Vermögen, woraus solche Einkünfte fliessen, entgegen gesetzlicher Vorschrift der zuständigen Steuerbehörde nicht angibt, verwirkt den Anspruch auf Rückerstattung der von diesen Einkünften abgezogenen Verrechnungssteuer.

² Die Verwirkung tritt nicht ein, wenn die Einkünfte oder Vermögen in der Steuererklärung fahrlässig nicht angegeben wurden und in einem noch nicht rechtskräftig abgeschlossenen Veranlagungs-, Revisions- oder Nachsteuerverfahren:

a. nachträglich angegeben werden; oder

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

Zur Verwirkung des Rückerstattungsanspruchs ist das ESTV-Kreisschreiben Nr. 48 "Verwirkung des Anspruchs von natürlichen Personen auf Rückerstattung der Verrechnungssteuer gemäss Artikel 23 VStG" vom 28. September 2018 zu beachten.

4.2 Spezialfälle

4.2.1 Ermessensveranlagungen

Wird innert der Einsprachefrist eine vollständig ausgefüllte Steuererklärung inkl. Wertschriften- und Guthabenverzeichnis eingereicht, kann auf die entsprechende Einsprache eingetreten werden (siehe auch StP 164 Nr. 3). Ist der steuerpflichtigen Person zudem lediglich ein fahrlässiges Nichteinreichen der Steuererklärung vorzuwerfen, ist das Rückerstattungsrecht nicht verwirkt (siehe auch ESTV-Kreisschreiben Nr. 48 Ziffer 4).

4.2.2 Nachsteuerverfahren

Werden verrechnungssteuerbelastete Einkünfte im Nachsteuerverfahren nacherhoben, richtet sich eine allfällige Verrechnungssteuerrückerstattung danach, ob der steuerpflichtigen Person im nachfolgenden Steuerhinterziehungsverfahren ein fahrlässiges Verhalten vorgeworfen wird. Hat es die steuerpflichtige Person eventualvorsätzlich oder direktvorsätzlich unterlassen, die entsprechenden Einkünfte zu deklarieren, ist das Rückerstattungsrecht verwirkt. Dabei wird ausschliesslich auf die strafrechtliche Beurteilung abgestellt.

4.2.3 Selbstanzeigen

Werden bislang unbesteuerter, aber verrechnungssteuerbelastete Einkünfte im Rahmen einer Selbstanzeige offengelegt, wird die steuerpflichtige Person bei Erfüllen der einschlägigen Voraussetzungen gemäss Artikel 175 Absatz 3 DBG bzw. § 208 Absatz 3 StG von Strafe befreit.

Handelt es sich bei der Steuerhinterziehung um einen einmaligen Vorgang, kann grundsätzlich von einem fahrlässigen Verhalten ausgegangen werden, wobei die konkreten Verhältnisse des Einzelfalls vorbehalten bleiben. Erstreckt sich die Steuerhinterziehung, die mittels Selbstanzeige aufgedeckt worden ist, über mehrere Steuerperioden, ist von einer natürlichen Vermutung der vorsätzlichen Nichtdeklaration auszugehen, was eine Verrechnungssteuerrückerstattung verwirken lässt (siehe auch Margraf Olivier, Zehn Jahre straflose Selbstanzeige – eine Bestandesaufnahme, StR 5/2020, 360ff., 364).