

MICHAEL FISCHER

SAMUEL RAMP

# NEUES AUS LAUSANNE UND BERN ZUR RÜCKERSTATTUNG DER VERRECHNUNGSSTEUER

## Abkehr vom Formalismus?

**Gute Neuigkeiten für die Steuerpflichtigen sowohl aus Lausanne wie aus der gesetzgeberischen Werkstatt in Bern: Das Bundesgericht nimmt die Steuerbehörden im Rahmen des gemischten Veranlagungsverfahrens stärker in die Pflicht. Und der Bundesrat schlägt eine Revision von Art. 23 des Verrechnungssteuergesetzes (VStG) [1] vor, wonach trotz unterlassener Deklaration die Rückerstattung der Verrechnungssteuer zu gewähren sein wird.**

### 1. NEUES AUS LAUSANNE – DER ENTSCHEID DES BUNDESGERICHTS [2]

**1.1 Sachverhalt.** Die Eheleute A und B (nachfolgend auch die «Steuerpflichtigen») sind die Gesellschafter der C. GmbH mit Sitz in Fribourg. Mit Gesellschafterbeschluss vom 31. Mai 2012 beschloss die C. GmbH die Auszahlung einer Dividende von CHF 80 000 an die Gesellschafter, Fälligkeitsdatum war der 30. Juni 2012. Die geschuldete Verrechnungssteuer von CHF 28 000 wurde an die ESTV überwiesen und dieser auch mit Formular 110 gemeldet.

Am 19. August 2013 reichten A und B ihre Steuererklärung für die Steuerperiode 2012 ein. Darin deklarierten sie unter anderem ihr zusammengerechnetes Einkommen aus unselbstständiger Erwerbstätigkeit, ihr übriges steuerbares Einkommen und das steuerbare Vermögen. Im Anhang 01 «Verzeichnis der Wertschriften und sonstigen Kapitalanlagen – Antrag auf Rückerstattung der Verrechnungssteuer» («État des titres et autres placements de capitaux – demande de remboursement de l'impôt anticipé») führten A und B die Stammanteile an der C GmbH auf. Das Feld «Brutto Kapitalerträge im Jahr 2012» («rendements bruts échus en 2012») war allerdings leer.

In diesem Anhang 01 war auch ein «Kontokorrent C. GmbH» aufgeführt. A und B reichten mit der Steuererklärung einen Kontoauszug der Gesellschaft ein, der den der Bruttodividende 2012 entsprechenden Betrag von CHF 80 000, den Nettobetrag der Dividende (CHF 52 000), den abgeführ-

ten Verrechnungssteuerbetrag (CHF 28 000) und den Saldo des genannten Kontokorrents enthielt.

In der Veranlagung vom 21. November 2013 für das Steuerjahr 2012 rechnete die Steuerverwaltung des Kantons Fribourg den Betrag von CHF 80 000 beim Einkommen auf. Diese Veranlagung erwuchs in Rechtskraft. Ein wegen Steuerhinterziehung eröffnetes Strafverfahren wurde am 7. April 2014 als gegenstandslos abgeschlossen.

Die von den Steuerpflichtigen beantragte Rückerstattung der Verrechnungssteuer wurde von der kantonalen Steuerverwaltung verweigert, und zwar weil die Dividende 2012 im Betrag von CHF 80 000 für das Steuerjahr 2012 nicht deklariert worden sei. Um diese Verweigerung anzufechten, mussten die Steuerpflichtigen die Abrechnung der kantonalen Steuer («décompte de l'impôt cantonal») für das Steuerjahr 2013 anfechten.

Diese Abrechnung wurde denn auch von der kantonalen Steuerverwaltung am 18. Dezember 2014 erstellt. Dabei nahm die Steuerverwaltung keine Verrechnung der abgeführten Verrechnungssteuer im Betrag von CHF 28 000 mit der geschuldeten Einkommens-/Vermögenssteuer 2013 vor (womit die von den Steuerpflichtigen geltend gemachte Rückerstattung gewährt worden wäre).

Die Steuerpflichtigen beantragten am 12. Januar 2015 mit Einsprache gegen die Abrechnung, es sei die Verrechnungssteuer mit der geschuldeten Einkommenssteuer zu verrechnen.



MICHAEL FISCHER,  
RECHTSANWALT,  
LL.M., DIPL. STEUER-  
EXPERTE, PARTNER,  
FISCHER RAMP  
PARTNER AG, ZÜRICH



SAMUEL RAMP,  
RECHTSANWALT,  
DIPL. STEUEREXPERTE,  
PARTNER,  
FISCHER RAMP  
PARTNER AG,  
ZÜRICH

Sowohl diese Einsprache als auch die darauf folgende Beschwerde an das kantonale Verwaltungsgericht wurden abgelehnt. Die Begründung lautete jeweils im Wesentlichen, die Steuerpflichtigen hätten die Dividende nicht rechtsgenügend deklariert und deshalb ihren Anspruch auf Rückerstattung verwirkt.

Die Steuerpflichtigen gelangten mit Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten an das Bundesgericht und beantragten die Rückerstattung der Verrechnungssteuer, sei es durch Rückzahlung oder durch Verrechnung mit der Steuer 2013. Die kantonale Steuerverwaltung, das kantonale Verwaltungsgericht wie auch die *Eidg. Steuerverwaltung (ESTV)* beantragen die Abweisung der Beschwerde. Inwiefern die ESTV sich zur Sache äusserte, geht aus dem Entscheid nicht hervor.

**1.2 Erwägungen des Bundesgerichts.** Nach Prüfung der Formalien (E. 1 und 2) setzt sich das Bundesgericht mit den Vorbringen der Parteien auseinander. Vor Bundesgericht streitig war die Frage, ob die Steuerpflichtigen den Anspruch auf Rückerstattung der Verrechnungssteuer verwirkt hatten.

Gemäss Art. 23 VStG verwirkt seinen Rückerstattungsanspruch, wer entgegen den gesetzlichen Bestimmungen den zuständigen Steuerbehörden verrechnungssteuerbelastete Einkünfte nicht deklariert. Gemäss ständiger Rechtsprechung muss der Steuerpflichtige sowohl die verrechnungssteuerbelasteten Kapitalerträge wie auch den entsprechenden Vermögenswert in der ersten Steuererklärung nach Fälligkeit der Erträge deklarieren. Möglich ist auch eine Nachdeklaration, sofern diese die Berücksichtigung bei der Veranlagung noch erlaubt.

Der Steuerpflichtige ist verpflichtet, die verrechnungssteuerbelasteten Erträge selbstständig zu deklarieren. Ob die Steuerbehörden die Unvollständigkeit der Deklaration hätten bemerken und sich die fehlenden Informationen durch Nachfrage oder Vergleich mit Steuerunterlagen von Dritten hätten beschaffen können, ist unerheblich.

Grundsätzlich darf der Fiskus davon ausgehen, dass der Steuerpflichtige seine Steuererklärung korrekt, vollständig und in Erfüllung seiner Mitwirkungspflichten insbesondere gemäss Art. 124 Abs. 2 des *Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (DBG)* ausfüllt.

Art. 23 VStG sanktioniert («sanctionne») insbesondere die Verletzung der Mitwirkungspflichten gemäss Art. 124 Abs. 2 und Art. 125 Abs. 1 DBG. Danach muss der Steuerpflichtige die Steuerfaktoren selbstständig deklarieren, weshalb vom gemischten Veranlagungsverfahren die Rede ist.

Um den Anspruch auf Rückerstattung der Verrechnungssteuer zu wahren, muss der Steuerpflichtige die Einkünfte und die entsprechenden Vermögenswerte selbstständig deklarieren. Das geschieht in der Regel, indem diese Steuerfaktoren im Wertschriftenverzeichnis mit der Steuererklärung aufgeführt und eingereicht werden, oder aber, in dem der Steuerpflichtige diese auch noch später, jedenfalls aber bevor die Veranlagung ergeht, deklariert. Gemäss Art. 23 VStG müssen die Steuerfaktoren ausserdem gegenüber den zuständigen Steuerbehörden deklariert werden.

Die Veranlagung als Massenverfahren setzt voraus, dass sich die Steuerverwaltung auf die Steuererklärung mit An-

hängen und auf bis zur Veranlagung einhergehende Korrespondenz mit dem Steuerpflichtigen verlassen können muss. Die Rückerstattung der Verrechnungssteuer setzt voraus, dass die Steuerfaktoren rechtzeitig und vollständig angegeben werden. Auf jeden Fall setzt die Rückerstattung nebst korrekter Deklaration voraus, dass der Steuerpflichtige nicht versucht hat, Einkünfte oder Vermögenswerte zu hinterziehen.

Vorliegend hatte das kantonale Verwaltungsgericht die Verwirkung des Rückerstattungsanspruchs mangels Deklaration des Betrags von CHF 80 000 in der Steuererklärung selbst oder anderweitiger Mitteilung an die Steuerbehörde bestätigt.

In der fraglichen Steuererklärung waren die Anteile der Steuerpflichtigen mit einem Wert von CHF 671 800 angegeben. In den für die Erträge vorgesehenen Feldern haben die Steuerpflichtigen weder «0» (Null) noch einen Strich eingesetzt, diese waren lediglich leer. Das deutet darauf hin, dass die Steuerpflichtigen diesem Punkt beim Ausfüllen der Steuererklärung keine Beachtung geschenkt hatten, und legt nahe, dass eine Information fehlt.

In der Steuererklärung ist auch das Kontokorrent der Gesellschaft mit einem Betrag von CHF 139 268 per Ende 2012 angegeben. Dieser gleiche Betrag findet sich auch im Auszug aus dem Kontokorrent der Gesellschaft, der der Steuererklärung beiliegte. Auf diesem Auszug waren auch der Betrag von CHF 80 000 (Bruttodividende) und der Betrag von CHF 52 000 (Nettodividende) aufgeführt. Daraus ergibt sich, dass es der Steuerverwaltung möglich war, im Rahmen einer einfachen Durchsicht («simple lecture») der Steuererklärung zu bemerken, dass die Angabe der Dividende fehlte und dass das Versäumnis kein bewusstes war.

Um die Steuererklärung der Steuerpflichtigen zu vervollständigen musste die Steuerverwaltung nicht in den Unterlagen graben («fouiller dans les dossiers») oder zusätzliche Informationen von den Steuerpflichtigen oder Dritten anfordern. Es wäre vorliegend ausreichend gewesen, in der Beilage zur Steuererklärung betreffend das Kontokorrent nachzusehen, aus dem die streitige Dividende offensichtlich und unmittelbar hervorging.

Unter diesen Voraussetzungen kam das Bundesgericht zum Schluss, dass die Steuerpflichtigen die verrechnungssteuerbelasteten Einkünfte von sich aus in der Steuererklärung 2012 deklariert hatten.

Das Bundesgericht hielt weiter fest, dass die Steuerpflichtigen keine Absicht hatten, dem Fiskus Einkommenselemente vorzuenthalten und dass ihnen deshalb auch Art. 23 VStG nicht entgegenzuhalten sei.

Abschliessend erkannte das Bundesgericht auf Gutheissung der Beschwerde und Aufhebung des angefochtenen Entscheids.

**1.3 Bemerkungen.** Zunächst ist darauf hinzuweisen, dass der Entscheid in Fünferbesetzung ergangen ist. Das bedeutet, dass das Bundesgericht dem Entscheid «grundsätzliche Bedeutung» beimisst [3].

Der Entscheid schlägt eine wohltuend pragmatische Richtung ein. In jüngerer Zeit glaubte man sowohl in der Praxis

der ESTV als auch in der bundesgerichtlichen Rechtsprechung eine Tendenz zum Formalismus zu erkennen. Der vorliegend zu besprechende Entscheid scheint davon abzurücken.

Im Folgenden besprechen die Autoren mögliche Konsequenzen aus dem Entscheid und beleuchten zudem neuste Entwicklungen auf gesetzgeberischer Ebene.

**1.3.1 Abschied vom Formalismus?** Im dem vorliegenden Entscheid zugrundeliegenden Sachverhalt hatten die Steuerpflichtigen zwar die Stammanteile im Wertschriftenverzeichnis aufgeführt, im Feld für die Erträge jedoch nichts deklariert. Die von den Steuerpflichtigen vereinnahmte Dividende war jedoch eindeutig aus einer Beilage zur Steuererklärung ersichtlich und wäre somit für die Steuerbehörden bei einer einfachen Durchsicht ohne Weiteres erkennbar gewesen.

Mit diesem Entscheid nimmt das Bundesgericht die Steuerbehörden in die Pflicht, die erhaltenen Unterlagen genau zu prüfen. Die Steuerverwaltung kann sich nicht alleine auf die im Steuerklärungsformular gemachten Deklarationen abstützen. Es sind stets alle Unterlagen miteinzubeziehen.

Klargestellt wird mit diesem Entscheid auch, dass allfällige Übertragungsfehler von einem Formular ins andere (z. B. vom Zusatzblatt ins Wertschriftenverzeichnis) nicht mehr ohne Weiteres zu einer Verweigerung der Rückerstattung der Verrechnungssteuer führen können. Wenn die Steuerfaktoren aus den Unterlagen einfach ersichtlich sind, gelten sie auch dann als ordnungsgemäss deklariert, wenn sie in der eigentlichen Steuererklärung fehlen.

Es ist allerdings selbstverständlich, dass keine Absicht der Irreführung vorliegen darf. Es darf also z. B. nicht in der Steuererklärung im Feld, wo Einkünfte zu deklarieren sind, eine «0» eingesetzt werden, obwohl sich aus den Beilagen ein entsprechendes Einkommen ergeben würde.

**1.3.2 Gemischtes Veranlagungsverfahren – Mitwirkungspflicht gilt für beide Seiten.** Das Bundesgericht verweist in dem Entscheid auf das gemischte Veranlagungsverfahren und auf die in Art. 124 und 125 DBG statuierten Mitwirkungspflichten der Steuerpflichtigen. Konsequenterweise müsste das Bundesgericht wohl auch Art. 123 DBG in Betracht ziehen, der den Steuerbehörden explizit vorschreibt, dass diese mit dem Steuerpflichtigen zusammen den rechtserheblichen Sachverhalt festzustellen haben [4]. Dies mit Blick auf ein rechtsgleiches und gesetzesmässiges Veranlagungsverfahren [5] aus dem eine Untersuchungspflicht der Steuerbehörden abgeleitet wird.

Diese Untersuchungspflicht dürfte künftig an Bedeutung gewinnen, verfügen doch die Steuerbehörden aus verschiedensten Quellen über immer mehr Daten, die den veranlagenden Personen auch elektronisch zur Verfügung stehen.

Die Lehre konstatiert zwar eine sukzessive Relativierung des Untersuchungsgrundsatzes durch die Rechtsprechung [6]. Der vorliegende Entscheid – zur Erinnerung: in Fünferbesetzung gefällt – macht aber deutlich, dass die Steuerbehörden auch in einem Massenverfahren sämtliche eingereichten Unterlagen zu berücksichtigen haben.

**1.3.3 Verwirkung der Rückerstattung – Verschuldensfrage bleibt ungeklärt.** Das Bundesgericht hielt im Entscheid zunächst fest,

dass der Steuerpflichtige verpflichtet sei, die verrechnungssteuerbelasteten Erträge selbstständig zu deklarieren. Ob die Steuerbehörden die Unvollständigkeit der Deklaration hätten bemerken und sich die fehlenden Informationen durch Nachfrage oder Vergleich mit Steuerunterlagen von Dritten hätten beschaffen können, sei unerheblich.

Damit geht das Bundesgericht offenbar – wenn auch nicht explizit wohl aber zumindest implizit – immer noch von einer verschuldensunabhängigen Verwirkungsfolge von Art. 23 VStG aus.

Eine verschuldensunabhängige Verwirkung des Rückerstattungsanspruchs ist abzulehnen [7]. In der Lehre ist denn auch zu Recht von einer willkürlichen Strafe die Rede [8].

Das Bundesgericht hat in der Vergangenheit zwar verschiedentlich festgehalten, dass die Verwirkung des Rückerstattungsanspruchs keine Strafmassnahme darstelle [9]. Trotzdem spricht das Bundesgericht im zu besprechenden Entscheid nun davon, dass Art. 23 VStG die Verletzung der Mitwirkungspflichten gemäss Art. 124 Abs. 2 und Art. 125 Abs. 1 DBG sanktioniere («Les prescriptions légales dont l'art. 23 LIA sanctionne la violation sont notamment les art. 124 al. 2 et 125 al. 1 LIFD.») [10].

Sanktionen haben in der Regel Strafcharakter. Es scheint, dass die bundesgerichtliche Rechtsprechung in diesem Punkt widersprüchlich ist. U. E. ist jedenfalls – da Art. 23 VStG sanktioniert – eine verschuldensunabhängige Verweigerung der Rückerstattung ausgeschlossen.

Nicht ausser Acht gelassen werden darf bei dieser Betrachtung auch das Gerechtigkeitsempfinden der Bevölkerung (Stichwort: Normbefolgung aufgrund «innerlicher Bejahung» [11]), die naturgemäss «für steuerrechtliche Fragen sensibilisiert» ist und bei der «das Ausfüllen der Steuererklärung [...] ganz weit oben auf der Liste der meistgehassten Aktivitäten» rangiert [12]. Steuerpflichtige fassen die Verweigerung der Rückerstattung der Verrechnungssteuer bei gleichzeitiger Erfassung der Kapitalerträge bei den Einkommenssteuern als Strafe auf.

Es ist wünschenswert, dass das Bundesgericht bei der künftigen Auslegung von Art. 23 VStG die Verschuldensfrage klärt. Der Gesetzgeber ist dabei, einen Schritt in diese (richtige) Richtung zu tun.

## 2. NEUES AUS BERN – GESETZGEBERISCHE ENTWICKLUNGEN BEI DER RÜCKERSTATTUNG

Als Folge der Motion *Schneeberger* [13] beauftragte der Bundesrat das Eidg. Finanzdepartement (EFD), eine Vermehmlasungsvorlage betreffend die Verwirkung der Rückerstattung der Verrechnungssteuer auszuarbeiten. Diese liegt seit dem 28. Juni 2017 vor [14].

Neu soll die Rückerstattung trotz fehlender Deklaration in der Steuerklärung gewährt werden, wenn der Steuerpflichtige nachdeklariert oder die Steuerbehörde die Leistung aufrechnet. Voraussetzung dafür ist, dass dies vor Ablauf der Frist zur Einsprache gegen die Veranlagung erfolgt und die Nichtdeklaration in der Steuererklärung fahrlässig war [15]. Das soll sowohl bei der spontanen Deklaration als auch bei Nachfragen der Steuerbehörden möglich sein. Art. 23 VStG soll entsprechend präzisiert werden.

Abbildung: **NEUERUNGEN GEMÄSS VERNEHMLASSUNGSVORLAGE**

Was	Bisherige Regelung	Neu (Vernehmlassung)
Deklaration in der Steuererklärung	Rückerstattung	Rückerstattung
Rechnerische Korrektur [16]	Rückerstattung	Rückerstattung (ohne zeitliche Beschränkung)
Spontane Nachdeklaration, bevor die Steuerbehörde die Nichtdeklaration entdeckt hat	Rückerstattung	Rückerstattung, sofern Deklaration bis zum Ablauf der Einsprachefrist erfolgt
Anfrage und Aufrechnung durch Steuerbehörde	Keine Rückerstattung	<b>Rückerstattung, sofern Deklaration bis zum Ablauf der Einsprachefrist erfolgt</b>
Aufrechnung von nicht deklarierten Einkünften/ Vermögenswerten gestützt auf eigene Kenntnisse der Steuerbehörde (z. B. geldwerte Leistung bei Einmann-AG)	Keine Rückerstattung	<b>Rückerstattung, sofern Deklaration bis zum Ablauf der Einsprachefrist erfolgt</b>
Nachdeklaration nach Eintritt der Rechtskraft	Keine Rückerstattung	Keine Rückerstattung, bereits nach Ablauf der Einsprachefrist
Nichtdeklaration in Hinterziehungsabsicht	Keine Rückerstattung	Keine Rückerstattung

Die Abbildung zeigt die vorgeschlagenen Neuerungen auf.

Die Richtung der Vernehmlassungsvorlage stimmt, und erfreulich ist auch das schnelle Handeln des Bundesrats. Die Motion war am 29. September 2016 eingereicht worden, und der Erläuternde Bericht liegt nun nach gut neun Monaten bereits vor. Auch das ein ermutigendes Zeichen. Im Erläuternden Bericht wird auch auf den vorliegend besprochenen Entscheid ausdrücklich Bezug genommen [17].

Allerdings sind einige Fragen nach wie vor offen. So fragt sich beispielsweise, ob die neu konstruierte Frist bei der Rückerstattung (Ablauf der Einsprachefrist) nicht künstlich wirkt. Es wird zu berücksichtigen sein, dass in gewissen Kantonen, so z. B. im Kanton Zürich, das Steuerrekursgericht über eine umfassende Kognition verfügt und somit Noven auch nach Ablauf der Einsprachefrist eingebracht werden können.

Gemäss Gesetzestext der Vernehmlassungsvorlage würde der Anspruch auf Rückerstattung auch verwirken, wenn die Behörde erst im Rahmen eines Rechtsmittelverfahrens aufrechnet (z. B. reformatio in peius im Rekursstadium).

Entgegen dem Erläuternden Bericht [18] wäre es deshalb zweckmässiger, auf den Eintritt der Rechtskraft abzustellen.

### 3. FAZIT

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass der hier besprochene Entscheid in die richtige Richtung geht. Er stellt klar,

dass eine Rückerstattung der Verrechnungssteuer auch dann zu gewähren ist, wenn zwar im entsprechenden Formular die Erträge nicht deklariert worden, diese aber aus miteingereichten Unterlagen eindeutig ersichtlich sind. Die Steuerbehörden werden zudem in die Pflicht genommen, die vom Steuerpflichtigen eingereichten Unterlagen zu prüfen und miteinzubeziehen.

Der Entscheid stellt eine willkommene Abkehr von einem als zunehmend wahrgenommenen Formalismus im Bereich der Verrechnungssteuer dar.

Entspannungstendenzen sind auch auf Ebene des Gesetzgebers zu bemerken. Es liegt nun der Entwurf für eine Revision des Art. 23 VStG vor, die die Rückerstattung der Verrechnungssteuer trotz fehlender Deklaration in der Steuererklärung ausdrücklich ermöglichen soll, sofern der Steuerpflichtige nachdeklariert oder die Steuerbehörde die Leistung aufrechnet. Zu erinnern ist auch an die kürzlich vom Gesetzgeber an die Anforderung der Praxis angepassten Bestimmungen zum Verzugszins beim Meldeverfahren, in Kraft seit dem 15. Februar 2017 [19], und die Finanzierungsregeln bei Schweizer Konzernen, in Kraft seit dem 1. April 2017 [20].

Wie die eingangs polemisch gestellte Frage zu beantworten ist, werden die kommenden Entscheide zeigen. ■

**Anmerkungen:** 1) Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer (VStG; SR. 642.21). 2) Urteil des Bundesgerichts vom 17. März 2016, 2C\_637/2016. 3) Art. 20 Abs. 1 Bundesgesetz über das Bundesgericht (SR 170.110). 4) Zweifel/Hunziker, a.a.O., Art. 123 N 1. 5) Art. 127 Abs. 1 und 2 Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft (SR 101). 6) Vergleiche dazu Zweifel/Hunziker, a.a.O., Art. 123 N 9a. 7) Robert Pfund/Bernhard Zwahlen, Die eidgenössische Verrechnungssteuer, Basel 1985, N. 3.3. zu Art. 23 VStG, S. 86 f.; Fischer, Michael/Ramp, Samuel, Kreisschreiben 40 der ESTV – Verwirkung der Verrechnungssteuer-Rückerstattung, ST 2014/6–7 S. 503, Abschnitt 6.2.

8) Matteoti, Entwicklungen im Steuerrecht, in: SJZ 113/2017 S. 263 ff.; Holenstein/von Ah gehen ebenfalls davon aus, dass es sich bei der Verwirkung der Rückerstattung der Verrechnungssteuer um eine Strafe handle, Kreisschreiben ESTV Nr. 40 – nach dem Öffnen der Büchse der Pandora bleibt nur die Hoffnung, in ASA 85, 609 ff. 9) Z. B. Entscheid des BGer vom 13.12.2004 (2A.299/2004); ASA 75, 417, Erwägung 4.2.1. 10) Erwägung 3.2. 11) Vgl. z. B. Reh binder, Manfred, Rechtssoziologie, München, 8. A., 2014, N. 115 f. 12) Reich, Markus, Steuerrecht, Zürich, 2. A., 2012, § 12 N 12 f. 13) Motion «Keine Verwirkung der Verrechnungssteuer» von Daniela Schneeberger vom 29. September 2016

(16.3797). 14) Vernehmlassungsverfahren zum Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer, Erläuternder Bericht vom 28. Juni 2017 («Erläuternder Bericht»). 15) Erläuternder Bericht, S. 1. 16) Eine rechnerische Korrektur liegt vor, wenn bereits deklarierte Erträge durch die Steuerbehörde in der Höhe angepasst werden (z. B. bei Schreibfehlern, Deklaration von Netto- statt Bruttoerträgen usw.). 17) Erläuternder Bericht, Ziff. 1.2.2. 18) Erläuternder Bericht, Ziff. 1.4. 19) Vgl. Art. 16 Abs. 2<sup>bis</sup>, Art. 20 Abs. 1 und Art. 70c VStG. 20) Vgl. Art. 14a Abs. 2 und Verordnung über die Verrechnungssteuer (SR 642.211).