

(Entscheid der Eidgenössischen Steuerrekurskommission vom 3. Oktober 2003 in Sachen X AG [SRK 2002-100]).

Verrechnungssteuer. Fälligkeit der steuerbaren Leistung bzw. der Steuerforderung. Meldung der steuerbaren Leistung. Rückwirkende Aufhebung der Verrechnungssteuerforderung.

Art. 4 Abs. 1 Bst. b, Art. 12, Art. 16 Abs. 2 VStG. Art. 20 Abs. 1, Art. 26a VStV. Art. 55, Art. 62 VwVG.

- Zu den geldwerten Leistungen im Sinne der Art. 4 Abs. 1 Bst. b VStG und Art. 20 Abs. 1 VStV gehören bei Aktiengesellschaften insbesondere die auf Grund eines Gewinnverteilungsbeschlusses ausgerichteten Dividenden (E. 2a).

- Bei Kapitalerträgen entsteht die Verrechnungssteuerforderung ex lege im Zeitpunkt der Fälligkeit der steuerbaren Leistung; der Entscheid der Eidgenössischen Steuerverwaltung, in welchem die Verrechnungssteuerforderung eröffnet wird, hat dementsprechend keine konstitutive Wirkung, sondern ist bloss deklaratorischer Natur (E. 2b).

- Bezüglich Dividenden im Konzernverhältnis kann unter bestimmten Umständen anstelle der Steuerentrichtung eine blosser Meldung vorgenommen werden. Diese Bestimmung ist jedoch erst per 1. Januar 2001 in Kraft getreten (E. 2d und 3).

- Ist die Verrechnungssteuerforderung einmal begründet worden, so bleibt sie mit gleichem Fälligkeitsdatum bestehen, ungeachtet späterer abweichender Vereinbarungen der - privaten - Beteiligten. Der Beschluss der ausserordentlichen Generalversammlung vom 30. Dezember 2000 kann vorliegend demnach nicht zur Folge haben, dass die Fälligkeit der Dividenden, soweit das Verrechnungssteuerrecht betroffen ist, auf den 1. Januar 2001 verschoben wird (E. 3b).

Impôt anticipé. Exigibilité de la prestation imposable respectivement de la créance de l'impôt. Déclaration de la prestation imposable. Annulation rétroactive de la créance de l'impôt anticipé.

Art. 4 al. 1 let. b, art. 12, art. 16 al. 2 LIA. Art. 20 al. 1, art. 26a OIA. Art. 55, art. 62 PA.

- Font partie des prestations pécuniaires au sens des art. 4 al. 1 let. b LIA et art. 20 al. 1 OIA, en particulier les dividendes distribués par les sociétés anonymes sur la base d'une décision de répartition des bénéfices (consid. 2a).

- Pour les revenus de capitaux mobiliers, la créance de l'impôt anticipé prend naissance ex lege au moment où échoit la prestation imposable; la décision de l'Administration fédérale des contributions dans laquelle est notifiée la créance de l'impôt anticipé n'a ainsi pas d'effet constitutif, elle est de nature déclarative (consid. 2b).

- En ce qui concerne les dividendes qui sont versés au sein d'un groupe, le paiement de l'impôt peut, selon certaines circonstances, être remplacé par une simple déclaration. Cependant, cette disposition n'est entrée en vigueur que le 1er janvier 2001 (consid. 2d et 3).

- Une fois que la créance de l'impôt anticipé a été fondée, elle garde la même date d'échéance, même en cas de conventions ultérieures des parties - privées - allant dans un autre sens. Ainsi, en l'espèce, la décision de l'assemblée générale extraordinaire du 30 décembre 2000 ne peut pas avoir pour conséquence que l'échéance des dividendes, en ce qui concerne le droit de l'impôt anticipé, soit reportée au 1er janvier 2001 (consid. 3b).

Imposta preventiva. Esigibilità della prestazione imponible rispettivamente del credito dell'imposta. Dichiarazione della prestazione imponible. Annullamento retroattivo del credito dell'imposta preventiva.

Art. 4 cpv. 1 lett. b, art. 12, art. 16 cpv. 2 LIP. Art. 20 cpv. 1, art. 26a OIP. Art. 55, art. 62 PA.

- Fanno parte delle prestazioni pecuniarie ai sensi degli art. 4 cpv. 1 lett. b LIP e 20 cpv. 1 OIP, in particolare i dividendi distribuiti dalle società anonime sulla base di una decisione di ripartizione dei benefici (consid. 2a).

- Per i redditi di capitali mobiliari, il credito dell'imposta preventiva sorge ex lege al momento in cui scade la prestazione imponible; la decisione dell'Amministrazione federale delle contribuzioni, nella quale è notificato il credito dell'imposta preventiva, non ha quindi effetto costitutivo ed è di natura dichiaratoria (consid. 2b).

- Per quanto concerne i dividendi versati in seno ad un gruppo, il pagamento dell'imposta può, in determinate circostanze, essere sostituito da una semplice dichiarazione. Tuttavia, questa disposizione è entrata in vigore solo il 1° gennaio 2001 (consid. 2d e 3).

- Una volta che il credito dell'imposta preventiva è fondato, esso mantiene la stessa data di scadenza, anche in caso di accordi ulteriori fra le parti - private - che stabiliscono altro. Nella fattispecie, la decisione dell'assemblea generale straordinaria del 30 dicembre 2000 non può prevedere che la scadenza dei dividendi, per quanto riguarda il diritto dell'imposta preventiva, sia spostata al 1° gennaio 2001 (consid. 3b).

Zusammenfassung des Sachverhalts:

A. Die X AG wurde gestützt auf die Statuten vom 19. Dezember 1996 mit Handelsregistereintrag vom 23. Dezember 1996 mit Sitz in S. gegründet. Sie bezweckt den Erwerb, die Verwaltung sowie den Verkauf von Beteiligungen. Die Gesellschaft kann Liegenschaften erwerben, überbauen, verwalten und veräussern. Das Grundkapital betrug bei der Gründung Fr. 100'000.-, eingeteilt in 100 voll liberierte Namenaktien zu je Fr. 1'000.-. Mit Statutenänderung vom 12. Februar 1997 wurde das Aktienkapital erhöht auf Fr. 150'000.-, eingeteilt in 150 voll liberierte Namenaktien.

B. Mit Schreiben vom 26. April 2000 reichte die Vertreterin der X AG das Formular 103 (Verrechnungssteuer auf dem Ertrag inländischer Aktien) über die Gewinnverwendung des Geschäftsjahres 1999 bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) ein. Dabei führte die Gesellschaft aus, die Verrechnungssteuer von Fr. 490'000.- werde der Verwaltung bei Fälligkeit von der Gesellschaft direkt überwiesen. Im Formular 103 wurde als Dividendenfälligkeit der 31. Dezember 2000 bezeichnet. Grundlage dafür war der Beschluss der ordentlichen Generalversammlung der X AG vom 24. Februar 2000 über das Geschäftsjahr 1999, an welcher die Dividendenfälligkeit entsprechend festgesetzt wurde.

Am 26. November 2001 stellte die ESTV ein Betreibungsbegehren gegen die X AG über den Betrag von Fr. 490'000.- nebst Zins zu 5% seit 1. Februar 2001. Am 28. November 2001 wurde der Zahlungsbefehl des Betreibungsamtes B. der Gesellschaft zugestellt, worauf diese am 6. Dezember 2001 Rechtsvorschlag erhob.

C. In der Folge erliess die ESTV am 17. Januar 2002 einen Entscheid nach Art. 41 des Bundesgesetzes über die Verrechnungssteuer vom 13. Oktober 1965 (VStG, SR 642.21). Die Verwaltung hielt fest, dass die X AG ihr auf der Dividende für das Geschäftsjahr 1999 von Fr. 1'400'000.- die Verrechnungssteuer von 35% schulde, ausmachend Fr. 490'000.- sowie die Betreibungskosten von Fr. 200.-. Ferner schulde die X AG einen Zins von 5% auf dem Verrechnungssteuerbetrag von Fr. 490'000.-, berechnet für die Zeit vom 1. Februar 2001 bis zum Tage der Steuerentrichtung. Die Gesellschaft habe die Verrechnungssteuer von Fr. 490'000.-, den Zins und die Betreibungskosten unverzüglich zu entrichten; die Verrechnungssteuer sei auf die Begünstigten zu überwälzen. Schliesslich werde der erhobene Rechtsvorschlag beseitigt. Zur Begründung wurde im Wesentlichen auf die Deklaration nach Formular 103 der Schuldnerin vom 25. April 2000 sowie das Begleitschreiben vom 26. April 2000 verwiesen.

Am 28. Februar 2002 ersuchte die ESTV das Betreibungsamt B. um Vornahme der Pfändung.

D. Mit Eingabe vom 18. Februar 2002 liess die X AG gegen den Entscheid der ESTV vom 17. Januar 2002 Einsprache erheben. Im Wesentlichen beantragte sie dabei, auf den Bezug und die Erstattung der Verrechnungssteuer sei infolge Meldung (Art. 26a der Vollziehungsverordnung zum Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer vom 19. Dezember 1966, Verrechnungssteuerverordnung [VStV], SR 642.211) zu verzichten. Zur Begründung führte sie aus, sie habe am 10. Januar 2001 das entsprechende Gesuch gestellt. Im gleichzeitig in Kopie aufgelegten Formular 106 bestätigte die X AG, die Bardividende von Fr. 1'400'000.- sei mit Ertragsfälligkeit per 1. Januar 2001 von der Empfängerin, der Y GmbH, geltend gemacht worden.

Am 20. März 2002 zog die ESTV das Pfändungsbegehren zurück. Mit Schreiben vom 2. April 2002 an die X AG stellte die ESTV sodann fest, die Einsprache sei fristgerecht erfolgt und ersuchte um Nachreichung einer Kopie des Generalversammlungsprotokolls betreffend die Gewinnverteilung für das Geschäftsjahr 1999, einer Kopie des Beschlusses der Aktionäre der X AG, die Dividende per 1. Januar 2001 fällig zu stellen, des Gesuchs um Durchführung des Meldeverfahrens, sowie einer Vollmacht. Mit Schreiben vom 14. Mai 2002 sowie am 11. Juni 2002 telefonisch wurden die fehlenden Unterlagen durch die ESTV angemahnt, mit dem Hinweis, dass andernfalls aufgrund der vorliegenden Akten entschieden werden müsse. Am 11. Juni 2002 wurde die fehlende Vollmacht per Fax übermittelt.

Mit Einspracheentscheid vom 24. Juli 2002 wies die ESTV die Einsprache vollumfänglich ab. Zur Begründung wurde im Wesentlichen ausgeführt, die Dividende für das Geschäftsjahr 1999 sei gemäss Beschluss der dafür zuständigen Generalversammlung vom 24. Februar 2000 am 31. Dezember 2000 fällig geworden. In diesem Zeitpunkt sei die Verrechnungssteuerforderung entstanden. Die einmal entstandene Verrechnungssteuerforderung bleibe bestehen, auch wenn die Voraussetzungen, welche sie entstehen liessen, nachträglich weggefallen seien. Das Meldeverfahren könne vorliegend nicht zur Anwendung kommen, da die dafür massgebliche Regelung des Art. 26a VStV erst per 1. Januar 2001 in Kraft getreten sei und ausschliesslich auf die nach dem 31. Dezember 2000 fällig werdenden steuerbaren Leistungen Anwendung finde. Weiter sei zu bemerken, dass die X AG das nachträglich geltend gemachte Datum der steuerbaren Leistung - trotz mehrmaliger Aufforderung durch die ESTV - nicht rechtsgenügend nachgewiesen habe.

E. Mit Eingabe vom 26. August 2002 erhebt die X AG (Beschwerdeführerin) gegen den Einspracheentscheid der ESTV vom 24. Juli 2002 Beschwerde an die Eidgenössische Steuerrekurskommission (SRK). Sie beantragt, der angefochtene Einspracheentscheid sei kostenpflichtig aufzuheben und an die ESTV zur Neuveranlagung zurückzuweisen. Auf den Bezug und die Erstattung der Verrechnungssteuer sei infolge Meldung (Art. 26a VStV) zu verzichten. Es sei der Verrechnungssteuerpflichtigen der in Rechnung gestellte Betrag bis zum Ergehen eines endgültigen Entscheides zu stunden.

In ihrer Vernehmlassung vom 25. Oktober 2002 beantragt die ESTV die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde.

Aus den Erwägungen:

1.a. (Formelles)

b. Im streitigen Verwaltungsverfahren herrscht grundsätzlich der Verfügungsgrundsatz. Die Parteien verfügen über den Streitgegenstand und die Beschwerdeinstanz befindet in der Regel nur über die Rechtsbegehren, die der Beschwerdeführer vorbringt (vgl. René Rhinow/Heinrich Koller/Christina Kiss, Öffentliches Prozessrecht und Justizverfassungsrecht des Bundes, Basel 1996, S. 172. f. Rz. 897; Fritz Gygi, Bundesverwaltungsrechtspflege, 2. Aufl., Bern 1983, S. 214 f.). Allerdings besteht im Beschwerdeverfahren vor der SRK - ebenso wie im bundesgerichtlichen Verwaltungsgerichtsbeschwerdeverfahren in abgaberechtlichen und gewissen sozialversicherungsrechtlichen Streitigkeiten aufgrund von Art. 114 Abs. 1 und Art. 132 des Bundesgesetzes über die Organisation der Bundesrechtspflege vom 16. Dezember 1943 (Bundesrechtspflegegesetz [OG], SR 173.110; vgl. BGE 108 Ib 228 E. 1b; Rhinow/Koller/Kiss, a.a.O., S. 259 Rz. 1353 f.) - die Möglichkeit, einen Entscheid unter gewissen Voraussetzungen dem objektiven Recht anzupassen, ohne an die Anträge der Parteien gebunden zu sein (Art. 62 Abs. 1 bis 3 des Bundesgesetzes über das Verwaltungsverfahren vom 20. Dezember 1968 [VwVG], SR 172.021; vgl. Gygi, a.a.O., S. 204 f. und S. 249 ff.). Nach

Art. 62 Abs. 4 VwVG bindet ferner die Begründung der Begehren die Beschwerdeinstanz in keinem Fall. Dies bedeutet, dass der Richter sich nicht an die rechtlichen Überlegungen zu halten braucht, welche die Parteien zur Begründung ihrer Anträge vorbringen. Es gilt der Grundsatz *iura novit curia*. Diese Maxime vermag indessen den sich aus dem Verfügungsgrundsatz ergebenden Prozessgegenstand nicht zu sprengen, das heisst für Rechtsanwendung - ebenso wie für Sachverhaltsermittlung - von Amtes wegen ist nur Raum im Rahmen des durch das Verfügungsprinzip festgelegten (allenfalls bis zu einem gewissen Grad kraft Offizialprinzips ausgeweiteten) Streitgegenstandes (Gygi, a.a.O., S. 211 ff.).

Da die Auswahl und Auslegung der auf den festgestellten Sachverhalt anwendbaren Rechtssätze nach dem Grundsatz *iura novit curia* Richterpflicht ist, kommt im Verfahren vor der SRK - anders als im Verfahren der staatsrechtlichen Beschwerde vor Bundesgericht (vgl. Art. 90 Abs. 1 Bst. b OG; BGE 110 Ia 3 E. 2a; Walter Kälin, Das Verfahren der staatsrechtlichen Beschwerde, Bern 1994, S. 365) - das sogenannte Rügeprinzip (vgl. dazu Gygi, a.a.O., S. 214 ff.) nur in stark abgeschwächter Form zur Anwendung, und zwar in dem Sinne, dass rechtliche Grundlagen oder Einwendungen, welche nicht in die Augen springen und nach den Sachverhaltsfeststellungen auch nicht nahe liegen, nicht zu berücksichtigen sind, jedenfalls soweit die tatbeständlichen Vorbringen für solche rechtlichen Gesichtspunkte unvollständig sind (Gygi, a.a.O., S. 215), und dass die Beschwerdeinstanz

nicht gehalten ist, nach allen möglichen Rechtsfehlern zu suchen; für entsprechende Fehler müssen sich mindestens Anhaltspunkte aus den Parteivorbringen oder den Akten ergeben (BGE 110 V 54; Entscheid der SRK vom 30. April 1996 in Sachen S. [SRK 1995-010], E. 3b, veröffentlicht in MWST-Journal 1/1996 S. 3 ff.; André Moser in Moser/Uebersax, Prozessieren vor eidgenössischen Rekurskommissionen, Basel und Frankfurt am Main 1998, S. 17 f. Rz. 1.8; Alfred Kölz/Isabelle Häner, Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes, 2. Aufl., Zürich 1998, S. 39 f. Rz. 112 ff.; Gygi, a.a.O., S. 211 ff.; Kälin, a.a.O., S. 287 Fn. 33).

2. Die Beschwerdeführerin beantragt die Aufhebung des angefochtenen Einspracheentscheides, da in casu das Meldeverfahren gemäss Art. 26a VStV zur Anwendung gelange.

a. Gemäss Art. 4 Abs. 1 Bst. b VStG unterliegen der Verrechnungssteuer unter anderem die Zinsen, Renten, Gewinnanteile und sonstigen Erträge der von einem Inländer ausgegebenen Aktien. Nach Art. 20 Abs. 1 VStV gilt als steuerbarer Ertrag von Aktien jede geldwerte Leistung der Gesellschaft an die Inhaber gesellschaftlicher Beteiligungsrechte oder an ihnen nahestehende Dritte, die sich nicht als Rückzahlung der im Zeitpunkt der Leistung bestehenden Anteile am einbezahlten Grundkapital darstellt. Zu den geldwerten Leistungen in diesem Sinne gehören bei Aktiengesellschaften insbesondere die auf Grund eines entsprechenden Gewinnverteilungsbeschlusses ausgerichteten Dividenden.

Der Verrechnungssteuer unterliegen unterschiedslos alle Arten von Dividenden, ungeachtet darum, ob es sich um eine feste Dividende, eine Vorzugs- oder Prioritätsdividende, Zusatzdividende, Superdividende oder eine Interimsdividende usw. handelt (Robert Pfund, Die Eidgenössische Verrechnungssteuer, I. Teil, Basel 1971, S. 102 N. 3.29). Auch die Form der steuerbaren Leistung ist unerheblich. Insbesondere ist die Verrechnungssteuer auch dann geschuldet, wenn die Dividende nicht effektiv ausgerichtet, sondern lediglich in den Konti der Gesellschaft verbucht wird (vgl. Entscheid der SRK vom 13. April 2000 in Sachen I. SA [SRK 1998-093], E. 3c, mit Hinweisen).

b. Bei Kapitalerträgen entsteht die Verrechnungssteuerforderung im Zeitpunkt, in dem die steuerbare Leistung fällig wird (Art. 12 Abs. 1 VStG, 1. Satz). Jede inländische Aktiengesellschaft oder Gesellschaft mit beschränkter Haftung hat unaufgefordert der ESTV innert 30 Tagen nach Genehmigung der Jahresrechnung den Geschäftsbericht oder eine unterzeichnete Abschrift der Jahresrechnung (Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung) sowie eine Aufstellung nach amtlichem Formular einzureichen, woraus der Kapitalbestand am Ende des Geschäftsjahres, das Datum der Generalversammlung, die beschlossene Gewinnverteilung und ihre Fälligkeit ersichtlich sind, und die Steuer auf den mit Genehmigung der Jahresrechnung fällig gewordenen Erträgen zu entrichten (Art. 21 Abs. 1 VStV). Die Steuer auf Erträgen, die nicht mit Genehmigung der Jahresrechnung fällig oder nicht auf Grund der Jahresrechnung ausgerichtet werden (Interimsdividenden, Bauzinsen, Gratisaktien, Liquidationsüberschüsse, Ablösung von Genussscheinen, geldwerte Leistungen anderer Art) ist aufgrund der Abrechnung nach amtlichem Formular innert 30 Tagen nach Fälligkeit des Ertrages unaufgefordert der ESTV zu entrichten (Art. 21 Abs. 2 VStV). Ist für den Ertrag ein Fälligkeitstermin nicht bestimmt, so beginnt die 30-tägige Frist am Tage, an dem die Ausrichtung beschlossen oder, mangels eines solchen Beschlusses, an dem der Ertrag ausgerichtet wird, zu laufen (Art. 21 Abs. 3 VStV). Die Verrechnungssteuerforderung ist eine Obligation ex lege; der Entscheid der ESTV, in welchem die Verrechnungssteuerforderung eröffnet wird, hat dementsprechend keine konstitutive Wirkung, sondern ist bloss deklaratorischer Natur (vgl. zum Ganzen Entscheid der SRK vom 13. April 2000 in Sachen I. SA [SRK 1998-093], E. 3c, mit Hinweisen).

c. Die Verrechnungssteuer auf Kapitalerträgen beträgt 35% der steuerbaren Leistung (Art. 13 Abs. 1 Bst. a VStG). Steuerpflichtig ist der Schuldner der steuerbaren Leistung (Art. 10 Abs. 1 VStG). Die steuerbare Leistung ist bei der Auszahlung, Überweisung, Gutschrift oder Verrechnung ohne Rücksicht auf die Person des Gläubigers um den Steuerbetrag zu kürzen (Art. 14 Abs. 1 VStG, 1. Satz). Die Steuer wird 30 Tage nach Entstehung der Steuerforderung fällig (Art. 16 Abs. 1 Bst. c VStG). Auf Steuerbeträgen, die nach Ablauf dieses Fälligkeitstermins ausstehen, ist gemäss Art. 16 Abs. 2 VStG ohne Mahnung ein Verzugszins geschuldet. Der Zinssatz wird gemäss dieser Bestimmung vom Eidgenössischen Finanzdepartement bestimmt. Die Verordnung über die Verzinsung ausstehender Verrechnungssteuern vom 29. November 1996 (SR 642.212) legt in Art. 1 Abs. 1 fest, dass der Verzugszins bei verspäteter Entrichtung der Verrechnungssteuer ab dem 1. Januar 1997 jährlich 5% beträgt.

d. Bezüglich Dividenden im Konzernverhältnis gestattet Art. 26a VStV unter bestimmten Umständen anstelle der Steuerentrichtung eine blosse Meldung wie folgt: Ist eine Kapitalgesellschaft oder eine Genossenschaft unmittelbar zu mindestens 20% am Grund- oder Stammkapital einer anderen Gesellschaft beteiligt, kann sie diese mittels eines amtlichen Gesuchformulars anweisen, ihr die Bardividende ohne Abzug der Verrechnungssteuer auszurichten (Abs. 1). Die steuerpflichtige Gesellschaft ihrerseits vervollständigt das Gesuch und reicht dieses der ESTV innert 30 Tagen nach Fälligkeit der Dividende zusammen mit dem amtlichen Formular zur Jahresrechnung unaufgefordert ein. Art. 21 VStV findet Anwendung (Abs. 2).

Diese Bestimmungen wurden in die Verrechnungssteuerverordnung durch die Änderung vom 22. November 2000 (AS 2000 2994 ff., in Kraft seit 1. Januar 2001), eingefügt. Nach Abs. 1 der Übergangsbestimmungen gelten die geänderten Bestimmungen für die nach dem 31. Januar 2000 fällig werdenden Leistungen.

3.a. Im vorliegenden Fall ist unbestritten, dass die Beschwerdeführerin Inländerin im Sinne von Art. 4 Abs. 1 Bst. a VStG ist. Ferner ist unbestritten, dass sie für das Geschäftsjahr 1999 Dividenden im Betrage von Fr. 1'400'000.- ausgerichtet hat, welche grundsätzlich der Verrechnungssteuer unterliegen. Umstritten ist dagegen, ob diese Dividenden am 31. Dezember 2000 fällig wurden, oder aber am 1. Januar 2001. Unbestritten ist hingegen wiederum, dass das von der Beschwerdeführerin verlangte Meldeverfahren nach Art. 26a VStV lediglich dann zur Anwendung kommen könnte, wenn die Dividenden am 1. Januar 2001 fällig wurden.

b. Die ordentliche Generalversammlung der Beschwerdeführerin hat am 24. Februar 2000 beschlossen, die vorliegend zur Diskussion stehende Dividendenausrichtung werde per 31. Dezember 2000 fällig. Damit ist nach dem unter Ziff. 2.b der Erwägungen Ausgeführten die Verrechnungssteuerforderung per 31. Dezember 2000 entstanden.

Nach Rechtsprechung und Verwaltungspraxis bleibt die einmal entstandene Verrechnungssteuerforderung - bis zum Untergang infolge Erfüllung, Verjährung und dergleichen - bestehen, auch wenn die Voraussetzungen, die sie entstehen liessen, nachträglich - mit Wirkung ex nunc - wegfallen (Pfund, a.a.O. S. 338 N. 1.11, mit Hinweisen). Da die Verrechnungssteuer eine formale Natur aufweist (vgl. Pfund, a.a.O., S. 337 N. 1.8), gilt nach den von der Praxis entwickelten Grundsätzen die Regel, dass das Rückgängigmachen der steuerbaren Leistung die ex lege entstandene Steuerforderung nicht aufhebt, wie diese überhaupt von einer nachträglichen Vereinbarung zwischen den Beteiligten unberührt bleibt (Pfund, a.a.O., S. 344 N. 1.18, mit Hinweisen). Die

Regelung von Art. 12 VStG sieht grundsätzlich vor, dass die Verrechnungssteuerforderung im Zeitpunkt der Fälligkeit der steuerbaren Leistung entsteht, Ausnahmen von diesem Grundsatz sind nur restriktiv zuzulassen (vgl. Entscheid der SRK vom 13. April 2000 in Sachen I. SA [SRK 1998-093], E. 4, auch zum Folgenden). Es liegt allerdings in der Natur der Sache, dass eine Rechtsverkehrssteuer nicht ohne jede Rücksicht darauf erhoben werden kann, ob der steuerbare Tatbestand rechtsgültig zustande

gekommen ist, sich vollendet und verwirklicht hat, oder ob er als (rechtlich) ungültig angesehen werden muss. Gemäss Rechtsprechung und Verwaltungspraxis zieht daher ein Rechtsgeschäft, welches aufgrund seiner Natur grundsätzlich steuerbar wäre, unter drei - kumulativen - Voraussetzungen nicht die Entstehung der Verrechnungssteuerforderung nach sich:

- das Rechtsgeschäft muss nichtig oder anfechtbar sein;
- die Beteiligten müssen das nichtige oder anfechtbare Rechtsgeschäft rückwirkend aufheben;
- die Beteiligten müssen gutgläubig gehandelt haben (vgl. auch Pfund, a.a.O., S. 341 N. 1.14).

Vorliegend macht die Beschwerdeführerin zu Recht nicht geltend, diese Voraussetzungen seien gegeben. Es ist denn auch aufgrund der Akten nicht ersichtlich, inwiefern der Generalversammlungsbeschluss vom 24. Februar 2000 nichtig oder anfechtbar gewesen sein sollte. Die Beschwerdeführerin beruft sich lediglich darauf, die ausserordentliche Generalversammlung vom 30. Dezember 2000 habe beschlossen, die Fälligkeit der Dividenden des Geschäftsjahres 1999 auf den 1. Januar 2001 zu verschieben. Nach dem vorstehend Ausgeführten können nachträgliche Vereinbarungen zwischen den - privaten - Beteiligten nicht dazu führen, dass eine Verrechnungssteuerforderung aufgehoben wird. Dies gilt aus den dort aufgeführten Gründen in gleicher Weise in Bezug auf die Fälligkeit einer Verrechnungssteuerforderung: ist diese einmal begründet worden, so bleibt sie mit gleichem Fälligkeitsdatum bestehen, ungeachtet späterer abweichender Vereinbarungen der - privaten - Beteiligten. Der Beschluss der ausserordentlichen Generalversammlung vom 30. Dezember 2000 kann vorliegend demnach nicht zur Folge haben, dass die Fälligkeit der Dividenden, soweit das Verrechnungssteuerrecht betroffen ist, auf den 1. Januar 2001 verschoben wird.

c. Es ist damit festzuhalten, dass die Verrechnungssteuerforderung betreffend die Dividenden für das Geschäftsjahr 1999 im Betrage von Fr. 1'400'000.- am 31. Dezember 2000 fällig wurde. Bei dieser Sachlage ist nicht relevant, welche Unterlagen der ESTV beim Erlass des angefochtenen Einspracheentscheides bereits vorgelegen haben, insbesondere ob ihr der Beschluss über die ausserordentliche Generalversammlung vom 30. Dezember 2000 - wie von der Beschwerdeführerin behauptet - zugestellt worden war. Massgeblich ist, dass der angefochtene Einspracheentscheid rechtens ist. Insoweit als die Beschwerdeführerin gegen diesen Einspracheentscheid einwendet, er verletze das Gleichheitsgebot nach Art. 8 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (BV, SR 101) bzw. Art. 4 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 29. Mai 1874 (aBV[102]), hält die ESTV zu Recht fest, für eine rechtswidrige Behandlung liessen sich den Akten keinerlei Anhaltspunkte entnehmen. Die Beschwerdeführerin begründet denn auch diese Rüge nicht weiter, so dass darauf nicht näher eingegangen werden muss. Schliesslich erübrigt es sich bei diesem Ergebnis zu prüfen, ob das Verhalten der Beschwerdeführerin als

Steuerungsumgehung zu qualifizieren wäre, ist doch der allenfalls zu beurteilende Akt, der Generalversammlungsbeschluss vom 30. Dezember 2000, nach dem Gesagten nicht von Relevanz.

4. Auf Steuerbeträgen, die nach Ablauf des Fälligkeitstermins, das heisst 30 Tage nach Entstehung der Verrechnungssteuerforderung, ausstehen, ist gemäss Art. 16 Abs. 2 VStG ohne Mahnung ein Verzugszins geschuldet. Der massgebende Zinssatz beträgt gemäss der Verordnung des Eidgenössischen Finanzdepartements vom 29. November 1996 für die Zeit seit dem 1. Januar 1997 5% jährlich.

Die ESTV hat die Verzugszinsforderung im angefochtenen Einspracheentscheid korrekt gemäss diesen Bestimmungen festgesetzt. Die Beschwerdeführerin setzt sich denn auch nicht damit auseinander. Der Einspracheentscheid ist daher auch in diesem Punkt zu bestätigen.

5. Die Beschwerdeführerin stellt unter anderem den Antrag, der in Rechnung gestellte Betrag an Verrechnungssteuer sei bis zum Erlass eines endgültigen Entscheides zu stunden.

Im Verwaltungsverfahren des Bundes kommt der Beschwerde im allgemeinen von Gesetzes wegen aufschiebende Wirkung zu (Art. 55 Abs. 1 VwVG). Vorbehalten bleiben Bestimmungen in anderen Bundesgesetzen nach denen eine Beschwerde keine aufschiebende Wirkung hat (Art. 55 Abs. 5 VwVG). In Bezug auf die ordentliche Erhebung der Verrechnungssteuer, wie sie vorliegend zu beurteilen ist, bestehen keine derartigen abweichenden Bestimmungen. Das bedeutet, dass die in der Verfügung der ESTV angeordneten und mit dem angefochtenen Einspracheentscheid bestätigten Rechtsfolgen bereits von Gesetzes wegen vorläufig nicht eintreten, sondern bis zum Eintritt der formellen Rechtskraft vollständig gehemmt werden (vgl. Moser, a.a.O., S. 91 Rz. 3.14 f.). Damit ist dieses Begehren der Beschwerdeführerin gegenstandslos.

6. Dem Gesagten zufolge ist die Beschwerde in allen Punkten abzuweisen, soweit darauf eingetreten werden kann. Bei diesem Verfahrensausgang hat die Beschwerdeführerin als unterliegende Partei die Kosten des Beschwerdeverfahrens vor der SRK zu tragen (vgl. Art. 63 Abs. 1 VwVG).

[102] Zu lesen auf der Internetseite des Bundesamtes für Justiz unter http://www.ofj.admin.ch/etc/medialib/data/staat_buerger/gesetzgebung/bundesverfassung.Par.0006.File.tmp/bv-alt-d.pdf

Dokumente der SRK