



Entscheid vom 17. November 2017 (530 17 35)

Verwirkung der Rückerstattung

Besetzung Steuergerichtspräsident C. Baader, Steuerrichter Dr. L. Schneider,
R. Richner, M. Zeller, S. Schmid, Gerichtsschreiber D. Brügger

Parteien **A.**_____, vertreten durch Ludwig + Partner AG, Dr. B. Van der Haegen,
Advokatin und dipl. Steuerexpertin, TEP, St. Alban-Vorstadt 110,
4010 Basel

Beschwerdeführer

gegen

Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft, Rheinstrasse 33,
4410 Liestal,

Beschwerdegegnerin

betreffend **Verrechnungssteuer 2015**

Sachverhalt:

1. Mit Veranlagungsverfügung der Staatssteuer 2015 vom 23. März 2017 wurde die Ausschüttung der B._____ AG an die Beschwerdeführerin von Fr. 299'400.-- (= 499 Aktien à Fr. 600.--) nachgetragen, die Rückerstattung der Verrechnungssteuer von Fr. 104'790.-- (= Fr. 299'400.-- x 35%) aber verweigert.

2. Mit Eingabe vom 12. April 2017 erhob die damalige Vertreterin der Beschwerdeführer mit dem Begehren, die Verrechnungssteuer sei zurückzuerstatten, Einsprache. Zur Begründung machte sie geltend, bei der Erstellung der Steuererklärung sei die Ausschüttung unabsichtlich vergessen gegangen. Dies ergebe sich auch daraus, dass die Dividendenzahlung von insgesamt Fr. 300'000.-- (= 500 Aktien à Fr. 600.--) seitens der Gesellschaft gesetzeskonform mit dem Formular 103 an die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) gemeldet worden sei.

3. Mit Einspracheentscheid vom 18. Mai 2017 wies die Beschwerdegegnerin die Einsprache ab. Zur Begründung führte sie aus, die Ausschüttung sei im Wertschriftenverzeichnis nicht deklariert worden, so dass die Rückerstattung verwirkt sei.

4. Mit Eingabe vom 16. Juni 2017 erhob die Vertreterin mit den Begehren, 1. Die Verrechnungssteuer sei zurückzuerstatten, 2. Unter o/e-Kostenfolge, Beschwerde. Zur Begründung machte sie geltend, indem der Steuererklärung die von der Steuerverwaltung am 2. November 2015 ausgestellte Bewertung von Wertpapieren ohne Kurswert für die Vermögenssteuer per 31. Dezember 2014 der B._____ AG (Bewertung) beigelegt worden sei, sei die Ausschüttung deklariert worden. In der Bewertung sei unter dem Titel Substanzwert die Gesamtausschüttung von Fr. 300'000.-- ausgewiesen worden. Die im Rahmen des Kreisschreibens Nr. 40, Verwirkung des Anspruchs von natürlichen Personen auf Rückerstattung der Verrechnungssteuer gemäss Art. 23 des Bundesgesetzes über die Verrechnungssteuer (Verrechnungssteuergesetz, VStG) vom 13. Oktober 1965 der ESTV vom 11. März 2014 (KS Nr. 40) vorgenommene Praxisverschärfung werde von der Lehre und Praxis kritisiert. Die Deklarationsklausel diene der Sicherstellung der Einkommens- und Vermögenssteuern und bilde ein wesentliches Verbindungselement zwischen der Verrechnungssteuer und den direkten Steuern. Die Deklarationspflicht sei so lange als erfüllt zu betrachten, als dass die Rechtskraft auf den zu schützenden

Einkommens- und Vermögenssteuern noch nicht eingetreten sei. Eine enge Auslegung widerspreche dem Wortlaut von Art. 23 VStG, wonach die „Einkünfte“ und die „Vermögen“ alternativ und nicht kumulativ der Deklarationspflicht unterstellt worden seien. In einem jüngst ergangenen Bundesgerichtsurteil hätten die Steuerpflichtigen der Steuererklärung den Auszug über ihr bei der Gesellschaft bestehendes Kontokorrent beigelegt, aus dem die Dividende ersichtlich gewesen sei. Daraus sei gefolgert worden, dass sie ihrer Verpflichtung zur spontanen Deklaration des mit der Verrechnungssteuer belasteten Ertrags nachgekommen seien. Vorliegend sei der Steuererklärung die Bewertung beigelegt worden, welcher die Ausschüttung entnommen werden könne. Auch die politischen Bestrebungen zeigten, dass die derzeitige Praxis unbefriedigend sei.

5. Mit Vernehmlassung vom 3. August 2017 beantragte die Beschwerdegegnerin die Abweisung der Beschwerde. Zur Begründung führte sie aus, das Bundesgericht habe die Rahmenbedingungen zur Umsetzung von Art. 23 VStG festgelegt und die ESTV habe die Anwendung im KS Nr. 40 präzisiert, woran die Kantone gebunden seien. Die Gründe, weshalb die Deklaration versäumt worden sei, seien gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung irrelevant. Entgegen den Beschwerdeführern lasse sich der neue Bundesgerichtsentscheid nicht unbesehen auf den vorliegenden Fall übertragen, da dort die konkrete Ausschüttung anders als im vorliegenden Fall augenfällig ersichtlich gewesen sei. Hier sei erst über die Abfrage in der Wertschriftenverzeichnis-Kontrolle (WVK) klar geworden, dass für das Jahr 2015 nicht nur ein aktueller Vermögenswert vorhanden gewesen, sondern auch die fragliche Ausschüttung erfolgt sei. Das Bundesgericht habe nämlich festgehalten, dass es nicht Aufgabe der Steuerverwaltung sei, im Steuerdossier herumzuwühlen oder weitergehende Abklärungen vorzunehmen.

6. Mit Vernehmlassung vom 15. September 2017 beantragte auch die ESTV die Abweisung der Beschwerde. Zur Begründung machte sie geltend, da die Bewertung die Vermögenssteuer betroffen habe, könne nicht erwartet werden, dass die Steuerverwaltung das fünfseitige Papier nach der „Deklaration“ einer Dividende durchsuche. Die darin auf Seite 3 enthaltene Information entspringe der Bewertung angesichts der Vielzahl an darin enthaltenen, in kleiner Schrift dargestellten Informationen nicht offensichtlich. Zudem entspreche der in der Bewertung ausgewiesene Betrag von Fr. 300'000.-- nicht der Ausschüttung von Fr. 299'400.--, womit die Steuerverwaltung zuerst die Beteiligungsverhältnisse feststellen und anschliessend die anteilige Dividende für die Beschwerdeführer hätten ausrechnen müssen. Für das vorliegende Verfahren

seien einzig die aktuell in Kraft stehenden verrechnungssteuerrechtlichen Gesetzesbestimmungen sowie die dazugehörige bundesgerichtliche Praxis massgebend.

7. Anlässlich der heutigen Verhandlung halten die Parteien an ihren Begehren fest. Die Vertreterin der Beschwerdeführer hält ergänzend fest, aus der Bewertung habe sich die Stückzahl der Aktien der B.____ AG ergeben, welche zusammen mit den in der Steuererklärung enthaltenen Angaben genügt hätten, um die Dividende, ohne weitere Nachforschungen, nachzutragen. Auch in einem Massenverfahren seien sämtliche eingereichten Unterlagen anzusehen und zu berücksichtigen. Die Frage, ob das rote Häkchen in der der Steuererklärung beigelegten Bewertung unter dem Titel Substanzwert hinter der Position „Gesamtausschüttung fällig nach Bewertungsstichtag (aus Abschluss: 31.12.2014) Fr. 300'000.--“, von der veranlagenden Person angebracht worden sei, wurde vom Vertreter der Steuerverwaltung bejaht.

Das Steuergericht zieht in Erwägung:

1. Das Steuergericht ist gemäss Art. 54 Abs. 1 VStG i.V.m. § 9 Abs. 1 des Dekrets zum Bundesgesetzes über die Verrechnungssteuer vom 10. Februar 2011 (Dekret) zur Anhandnahme der vorliegenden Streitsache zuständig, wobei gemäss § 129 Abs. 3 des Gesetzes über die Staats- und Gemeindesteuern (Steuergesetz) vom 7. Februar 1974 (StG) Beschwerden, deren umstrittener Steuerbetrag wie im vorliegenden Fall Fr. 8'000.-- übersteigt, vom Präsidenten und vier Richterinnen und Richtern des Steuergerichts beurteilt werden. Da die in formeller Hinsicht an eine Beschwerde zu stellenden Anforderungen erfüllt sind, ist ohne weiteres darauf einzutreten.

2. Vorliegend unterliegt der Beurteilung, ob die Rückerstattung der Verrechnungssteuer des Jahres 2015 auf dem Dividendenertrag auf den 499 Namenaktien der B.____ AG von Fr. 600.-- je Aktie, total somit Fr. 299'400.-- in Höhe von Fr. 104'790.-- zu Recht verweigert wurde. Mit anderen Worten ist zu prüfen, ob der Anspruch auf Rückerstattung der Verrechnungssteuer verwirkt ist.

3. Der Bund erhebt gestützt auf Art. 132 Abs. 2 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (BV) eine Verrechnungssteuer unter anderem auf dem Ertrag von beweglichem Kapitalvermögen (Art. 1 Abs. 1 VStG). Die Verrechnungssteuer wird an der Quelle erhoben. Steuerpflichtig ist der Schuldner der steuerbaren Leistung (Art. 10 Abs. 1 VStG). Er hat die Leistung bei der Auszahlung, Überweisung, Gutschrift oder Verrechnung ohne Rücksicht auf die Person des Gläubigers um den Steuerbetrag zu kürzen (Art. 14 Abs. 1 VStG). Der Empfänger der um die Steuer gekürzten Leistung kann aber nach Massgabe des Gesetzes die Rückerstattung der Verrechnungssteuer verlangen. Voraussetzung ist, dass die mit der Verrechnungssteuer belasteten Einkünfte ordentlich deklariert werden (Art. 1 Abs. 2 und Art. 22 f. VStG). Darin kommt der Sicherungscharakter der Verrechnungssteuer zum Ausdruck. Im inländischen Verhältnis bezweckt die Verrechnungssteuer in erster Linie, die Deklaration der Erträge beweglichen Kapitalvermögens zu sichern. Dem Steuerehrlichen wird sie zurückerstattet (Entscheid des Bundesgerichts [BGE] 136 II 525 E. 3.3.1; BGE 125 II 348 E. 4; je m.w.H.) (zum Ganzen: Entscheid des Bundesgerichts [BGer] 2C_1083/2014 vom 20. November 2015 E. 2.1). Gemäss § 4 Abs. 1 Dekret wird die Verrechnungssteuer in Form der Verrechnung mit den nächst fälligen Einkommens- und Vermögenssteuern des Staates zurückerstattet.

4. a) Nach der bisherigen Rechtsprechung zu Art. 23 VStG verwirkt der Rückerstattungsanspruch, wenn der Steuerpflichtige mit der Verrechnungssteuer belastete Einkünfte nicht in der nächsten Steuererklärung nach Fälligkeit der Leistung deklariert oder die Selbstdeklaration nicht wenigstens so frühzeitig mit korrekten Angaben ergänzt, dass die Einkünfte noch vor der Rechtskraft der Veranlagung berücksichtigt werden können (BGE 113 Ib 128 E. 2b; BGer 2C_85/2015 vom 16. September 2015 E. 2.2; BGer 2C_172/2015 vom 27. August 2015 E. 4.1; BGer 2C_949/2014 vom 24. April 2015 E. 3.1; je m.w.H.). Massgebend ist das Einhalten der Deklarationspflicht, die mit dem von der Steuerbehörde versandten Steuererklärungsformular eingeleitet wird. Das fristgerechte Einreichen der Steuererklärung bildet die Messlatte der formkorrekten Deklaration, wobei Ergänzungen oder Korrekturen bis zur Veranlagung noch möglich sind (Zwahlen in: Zweifel/Beusch/Bauer-Balmelli [Hrsg.], Kommentar zum VStG, 2. A. 2012, N 3 zu Art. 23 VStG). Praxisgemäss kann der Steuerpflichtige seinen Anspruch auf Rückerstattung der Verrechnungssteuer somit durch Einreichen der Steuererklärung auch noch nachträglich bis zum Eintritt der Rechtskraft der ordentlichen Veranlagung wahren (BGer 2C_85/2015 vom 16. September 2015 E. 2.4; BGer 2C_80/2012 vom 16. Januar 2013 E. 2.2; BGer 2C_95/2011 vom 11. Oktober 2011 E. 2.1 und insb. 4.1; je m.w.H.). Der Steuerpflichtige muss die Einkünfte,

die der Verrechnungssteuer unterliegen, selbst deklarieren. Es kommt nicht darauf an, ob die Steuerbehörde die Unvollständigkeit der Deklaration hätte erkennen und an die erforderlichen Informationen durch entsprechende Nachfrage oder Vergleich mit Steuerakten dritter Personen hätte gelangen können. Die Steuerbehörden können grundsätzlich davon ausgehen, dass der Steuerpflichtige das Formular für die Steuererklärung wahrheitsgemäss und vollständig ausfüllt, entsprechend den Anforderungen von Art. 124 Abs. 2 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (DBG) und Art. 42 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG). Erst offenkundige Mängel können weitere Untersuchungen der Steuerbehörden erforderlich machen (BGer 2C_85/2015 vom 16. September 2015 E. 2.3; BGer 2C_172/2015 vom 27. August 2015 E. 4.1; BGer 2C_949/2014 vom 24. April 2015 E. 3.2; BGer 2C_95/2011 vom 11. Oktober 2011 E. 2.1; je m.w.H.) (zum Ganzen: BGer 2C_1083/2014 vom 20. November 2015 E. 2.2.1).

b) In BGer 2C_95/2011 vom 11. Oktober 2011 war das Bundesgericht in E. 4.1 zum Schluss gekommen, dass die Kreisschreiben der ESTV Nr. 8 vom 8. Dezember 1978 und Nr. 14 vom 29. Dezember 1988 (betreffend Verwirkung des Anspruchs auf Rückerstattung der Verrechnungssteuer), soweit sie in gewissen Situationen die Rückerstattung vorsehen, obwohl der Steuerpflichtige seiner Deklarationspflicht nicht im dargelegten Sinne nachgekommen war, nicht mit Art. 23 VStG konform sind. Die ESTV hat in der Folge das KS Nr. 40 erlassen und die früheren Kreisschreiben aufgehoben. Als ordnungsgemäss deklariert gelten danach die mit der Verrechnungssteuer belasteten Einkünfte sowie das Vermögen, woraus solche Einkünfte fliessen, wenn die steuerpflichtige Person sie in der ersten Steuererklärung, welche nach Fälligkeit der steuerbaren Leistung einzureichen ist, deklariert. Ausserdem gelten jene Einkünfte, welche spontan nach Einreichung der Steuererklärung, aber spätestens bis zum Eintritt der Rechtskraft der ordentlichen Veranlagung deklariert werden, ebenfalls noch als ordnungsgemäss deklariert (Ziff. 3.1 des KS Nr. 40). Umgekehrt gilt als nicht mehr ordnungsgemäss deklariert u.a. die Deklaration nach Eintritt der Rechtskraft der ordentlichen Veranlagung. Im Übrigen entbindet die Tatsache, dass die Steuerbehörden von sich aus eine unvollständige Deklaration hätten feststellen können und sich den Zugang zu den fehlenden Informationen mittels Vergleich mit Steuerunterlagen von Drittpersonen oder durch Rückfragen bei der steuerpflichtigen Person, bei anderen Steuerbehörden oder Dritten hätten beschaffen können, die steuerpflichtige Person nicht davon, ihrer Deklarationspflicht bezüglich der mit der Verrechnungssteuer belasteten Einkünfte im Sinne von Ziff. 3.1 des KS nachzukommen (Ziff. 3.2 des KS Nr. 40) (zum Ganzen: BGer 2C_1083/2014 vom 20. November 2015 E. 2.2.2).

c) Auf den ersten Blick scheint der Wortlaut von Art. 23 VStG („oder“) nahezu legen, der Leistungsempfänger habe seiner Deklarationspflicht mit Bezug auf Dividenden auch dann Genüge getan, wenn er lediglich die entsprechenden Aktien angibt. Betrachtet man die Frage im Licht des Zwecks der Verrechnungssteuer, namentlich unter dem Teilaspekt Sicherungszweck, so kommt man nicht umhin, eine eher restriktive Sicht einzunehmen, zumal die Verrechnungssteuer nicht nur die Einkommens- sondern auch die Vermögenssteuer sichern soll. Es besteht daher kein Wahlrecht. Nur die Angabe des Vermögens, aus dem mit der Verrechnungssteuer belastete Einkünfte fliessen, genügt grundsätzlich nicht (Fischer/Ramp, Kreis schreiben der ESTV - Verwirkung der Verrechnungssteuer, publ. in: Der Schweizer Treuhänder [ST] 6-7/14, S. 503 ff., Ziff. 8, m.w.H.).

d) Die Frage, ob ein dem Steuerpflichtigen vorwerfbares Verhalten erforderlich ist, um den Rückforderungsanspruch untergehen zu lassen, hat das Bundesgericht bisher nicht definitiv entschieden (BGer 2C_172/2015 vom 27. August 2015 E. 4.2; BGer 2C_95/2011 vom 11. Oktober 2011 E. 2.1, m.w.H.). In verschiedenen Fällen hat es aber bereits festgehalten, dass diesfalls - wenn also ein Verschulden erforderlich sein sollte -, eine einfache Fahrlässigkeit genügen würde (BGer 2C_172/2015 vom 27. August 2015 E. 4.2; BGer 2C_95/2011 vom 11. Oktober 2011 E. 2.1; bereits BGer 2A.299/2004 vom 13. Dezember 2004 E. 4.2; kritisch zur Bedeutungszumessung von Verschulden überhaupt Zwahlen, a.a.O., N 5 zu Art. 23 VStG) (zum Ganzen: BGer 2C_85/2015 vom 16. September 2015 E. 2.5). Die Frage nach dem Verschulden dürfte nur in ganz wenigen Fällen überhaupt von praktischer Bedeutung sein, weil sich die Steuerpflichtigen sowohl das Verhalten von Vertretern wie auch die eigene Unvorsichtigkeit vorhalten lassen müssen (Zwahlen, a.a.O., N 5 zu Art. 23 VStG, m.w.H.). Ein Teil der Lehre spricht sich dafür aus, dass die Verwirkungsfolge von Art. 23 VStG ein Verschulden voraussetze (beispielsweise Fischer/Ramp, a.a.O., insb. Ziff. 6.2). Gerade im Computerzeitalter dränge sich die Berücksichtigung der Verschuldensfrage auf. Halte beispielsweise eine 80jährige Witwe seit 10 Jahren unverändert die gleiche Anzahl Nestlé-Aktien und vergesse im 11. Jahr, den Dividendenertrag zu deklarieren, führe aber, wie jedes Jahr, die Nestlé-Aktien im Wertschriftenverzeichnis auf, sei dies wohl ein Fall von Unbeholfenheit und die Rückerstattung zu gewähren. Als weiteres Beispiel wird der Fall angeführt, dass ein Leistungsempfänger in seinem Wertschriftenverzeichnis die Vermögenserträge gemäss Bankauszug (Steuerausweis) deklarieren und die Steuerverwaltung bei der Kontrolle des Bankauszugs feststelle, dass in diesem nicht sämtliche Vermögenserträge korrekt aufgeführt seien, auf den vom Steueramt zusätzlich ent-

deckten Vermögenserträgen die Verrechnungssteuer zurückzuerstatten sei (Fischer/Ramp, a.a.O., Ziff. 6.3 f.).

5. a) Aufgrund der zitierten Entwicklung wurde der Gesetzgeber tätig (Motion Schneeberger vom 29. September 2016 [16.3797], Parlamentarische Initiative Stamm vom 30. September 2016 [16.474]). Im Focus der Änderung von Art. 23 VStG steht vor allem die Verwirkung der Rückerstattung und der damit verbundene Strafcharakter dieser Bestimmung. Der Bundesrat zeigte Verständnis für das Anliegen, erachtete es aber als notwendig, die Rückerstattungsberechtigung ausdrücklich auf Nachdeklarationen bei noch nicht rechtskräftigen Veranlagungen einzuschränken. Daher beantragte der Bundesrat mit Beschluss vom 23. November 2016 die Ablehnung der Motion. Gleichzeitig erteilte er dem Eidgenössischen Finanzdepartement (EFD) den Auftrag, bis Juni 2017 eine Vernehmlassungsvorlage auszuarbeiten. Gemäss Motion Schneeberger sei die Verrechnungssteuer bei Einführung in erster Linie als Sicherungssteuer für die direkten Steuern von Bund, Kantonen und Gemeinden gedacht gewesen. Über die Jahre habe das Bundesgericht diese Sicherungssteuer schrittweise zu einer Strafsteuer weiterentwickelt. Darüber hinaus habe die ESTV mit dem KS Nr. 40 eine weitere Praxisverschärfung vorgenommen. Die fehlende Rückerstattung der Verrechnungssteuer und die gleichzeitige Erfassung mit der Einkommenssteuer führe zu einer sehr hohen Belastung der betroffenen Einkünfte, was teilweise als Strafe empfunden werde. Die Durchsetzung des geltenden Rechts durch die Steuerbehörden stosse daher zunehmend auf Kritik und habe auch zu mehreren parlamentarischen Vorstössen geführt, die von der Stossrichtung her eine Wiederherstellung der früheren Praxis fordern würden. Art. 23 VStG solle dahingehend präzisiert werden, dass bei noch nicht rechtskräftiger Veranlagung die versehentlich nicht deklarierten verrechnungssteuerbelasteten Leistungen vom Steuerpflichtigen grundsätzlich nachdeklariert werden könnten, ohne dass der Rückerstattungsanspruch verwerke. Dies solle sowohl bei spontanen Nachdeklarationen gelten als auch bei solchen, die anlässlich einer Nachfrage der Steuerbehörde erfolgten. Damit beschränke sich die vorliegende Vorlage auf die Thematik der Rückerstattungsberechtigung bei natürlichen Personen im Inland (zum Ganzen: Erläuternder Bericht des EFD zum Vernehmlassungsverfahren zum Verrechnungssteuergesetz vom 28. Juni 2017, www.admin.ch). Eine „Sistierung“ (Aussetzung) des KS Nr. 40 durch die ESTV würde an der aktuellen Rechtsanwendung gemäss der bundesgerichtlichen Rechtsprechung nichts ändern. Solange die in Aussicht gestellte Gesetzesrevision nicht in Kraft ist, haben die Behörden das geltende Recht anzuwenden (Stellungnahme des Bundesrates vom 10. Mai 2017 zur Interpellation Schneeberger, 17.3058 vom 6. März 2017, www.admin.ch). Für das vorliegende Verfahren sind damit die aktuell in Kraft stehenden verrechnungssteuerrechtlichen Gesetzesbestimmungen sowie die dazugehörige bundesgerichtliche Praxis massgebend.

b) Das Bundesgericht hat in seinem jüngsten Entscheid die Rechtsprechung insofern gelockert, als es feststellte, dass das kantonale Steueramt durch einfache Lektüre der Steuerdeklaration habe feststellen können, dass die Deklaration der Dividende gefehlt habe und dieser offensichtliche Mangel nicht absichtlich herbeigeführt worden sei. Um die Deklaration zu vervollständigen, habe das Amt nicht in den Unterlagen der Steuerpflichtigen herumsuchen, ihnen eine Auflage zu stellen oder gar bei Dritten Informationen einholen müssen. Es habe ausgereicht, das der Steuererklärung beigelegte Blatt über den Geschäftskontokorrent zu konsultieren, aus welchem ohne weiteres die strittige Dividende ersichtlich gewesen sei. Unter diesen besonderen Umständen sei es korrekt davon auszugehen, dass das der Verrechnungsteuer unterliegende Einkommen von den Steuerpflichtigen aus eigenem Antrieb in der Steuererklärung deklariert worden sei (BGer 2C_637/2016 vom 17. März 2017, publ. in: SteuerRevue [StR] Nr. 7-8/2017, S. 607 ff.). Der vorgenannte Entscheid ist in Fünferbesetzung ergangen, was bedeutet, dass das Bundesgericht dem Entscheid „grundsätzliche Bedeutung“ beimisst. Er schlägt eine pragmatische Richtung ein. Mit diesem 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. Vielmehr 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 (zum Ganzen: Fischer/Ramp, Neues aus Lausanne und Bern zur Rückerstattung der Verrechnungssteuer, publ. in: Expert Focus [EF] 8/17, S. 540 ff., Ziff. 1.3., m.w.H.).

c) Auch das Steuergericht hat zwischenzeitlich in einem ähnlich gelagerten Fall die bisher auch von ihm vertretene strenge Praxis (Entscheid des Steuergerichts [StGE] vom 8. April 2016, 530 15 42, publ. in: Basellandschaftliche und Baselstädtische Steuerpraxis [BSt-Pra], Bd. XXIII, S. 123 ff.) gelockert und die Verrechnungssteuer zurückerstattet, indem es feststellte, in den Beilagen zur Steuererklärung habe sich eine Bestätigung über die Dividendenauszahlung sowie eine Bescheinigung über eine Saldobestätigung betreffend Kontokorrent befunden. Aus diesen Unterlagen sei die erhaltene Dividende ohne weiteres erkennbar gewesen.

Aus der Untersuchungspflicht ergebe sich, dass die Veranlagungsbehörde bei sorgfältiger Durchsicht ohne weiteres auf die Dividendenbescheinigung hätte stossen müssen, sei sie doch verpflichtet, sämtliche von den steuerpflichtigen Personen eingereichten Unterlagen zu prüfen (StGE vom 3. November 2017, 510 17 65, E. 5).

6. Vorliegend machte die Vertreterin der Beschwerdeführer geltend, da der Steuererklärung die Bewertung beigelegt worden sei, seien sie ihrer Verpflichtung zur spontanen Deklaration des mit der Verrechnungssteuer belasteten Ertrags nachgekommen. Die Steuerverwaltung und die ESTV halten dafür, aus der fünfseitigen Bewertung mit vielen kleingedruckten Zahlen sei nicht augenfällig ablesbar gewesen, was den Beschwerdeführern konkret gutgeschrieben worden sei. Da die Bewertung zudem die Vermögenssteuer betroffen habe, könne nicht erwartet werden, dass dieselbe nach der „Deklaration“ einer Dividende durchsucht werde. Erst über die Abfrage in der WVK seien der aktuelle Vermögenswert und die fragliche Ausschüttung ersichtlich gewesen. Zudem entspreche der in der Bewertung ausgewiesene Betrag von Fr. 300'000.-- nicht der Ausschüttung von Fr. 299'400.--, womit die Steuerverwaltung zuerst die Beteiligungsverhältnisse feststellen und anschliessend die anteilige Dividende hätte ausrechnen müssen. Die Steuerverwaltung hätte das Steuerdossier also richtiggehend durchforsten und weitere Abklärungen vornehmen müssen.

a) Die Beschwerdeführerin ist mit 499 von total 500 Namenaktien an der B.____ AG beteiligt. An der Generalversammlung (GV) vom 4. September 2015 wurde mit Fälligkeit per 30. September 2015 eine Dividende von total Fr. 300'000.-- bzw. Fr. 600.-- pro Namenaktie beschlossen und am 10. September 2015 mit Formular 103 der ESTV gemeldet. Im Wertschriftenverzeichnis der Steuererklärung 2015 der Beschwerdeführer wurden die 499 Namenaktien deklariert. Gleichzeitig wurde in die Kolonne Steuerwert per 31. Dezember 2015 Fr. 1'880.-- pro Stück bzw. Fr. 938'120.-- (= 499 x Fr. 1'880.--) eingetragen. Die Kolonnen Bruttoertrag 2015, Werte mit und ohne Verrechnungssteuerabzug, blieben leer. Es wurde also weder eine „0“ noch ein Strich eingesetzt. Der Steuerklärung beigelegt wurde die von der Steuerverwaltung am 2. November 2015 ausgestellte Bewertung von Wertpapieren ohne Kurswert für die Vermögenssteuer per 31. Dezember 2014 der B.____ AG. Dieser war auf Seite 1 die Stückzahl der Namenaktien, nämlich 500 und der vorgenannte Steuerwert per 31. Dezember 2014 von Fr. 1'880.-- zu entnehmen. Auf Seite 2 der Bewertung wurde der Steuerwert für das Steuerjahr 2015 von Fr. 1'780.-- ausgewiesen. Entgegen der Steuerverwaltung waren also keine weiteren

Nachforschungen mittels einer WVK-Abfrage notwendig, da der aktuelle Vermögenswert direkt aus der Bewertung ersichtlich war.

b) Auf den Seiten 3 - 5 der Bewertung werden die Details zur Berechnung dargestellt, so der Ertragswert, der Substanzwert und schliesslich der Unternehmenswert der B._____ AG. Unter dem Titel Substanzwert wurde in der Position die „Gesamtausschüttung fällig nach Bewertungsstichtag (aus Abschluss: 31.12.2014)“ Fr. 300'000.-- ausgewiesen. Den Steuerakten ist zu entnehmen, dass hinter dieser Zahl ein rotes Häkchen steht, welches gemäss Rückfrage beim Vertreter der Steuerverwaltung anlässlich der heutigen Verhandlung von der veranlagenden Person angebracht worden ist. Daraus ergibt sich, dass die Ausschüttung in der eingereichten Bewertung nicht nur ohne weiteres erkennbar gewesen wäre, sondern seitens der Steuerverwaltung erkannt wurde.

c) Aber selbst dann, wenn die veranlagende Person die Ausschüttung nicht ohne weiteres erkannt hätte, ergibt sich aus der Untersuchungspflicht im gemischten Veranlagungsverfahren, dass die Steuerverwaltung bei sorgfältiger Durchsicht ohne weiteres auf die Dividendenbescheinigung hätte stossen müssen. Die von der Steuerverwaltung und der ESTV in diesem Zusammenhang vorgebrachte Behauptung, man sei nicht verpflichtet, eine fünfseitigen Bewertung mit vielen kleingedruckten Zahlen nach der „Deklaration“ einer Dividende zu durchforsten, kann nicht gehört werden. Vielmehr haben die Behörden sämtliche von der steuerpflichtigen Person eingereichten Unterlagen zu prüfen, ob es sich nun um ein ein- oder mehrseitiges Dokument handelt, und unabhängig davon, wie gross die Zahlen geschrieben sind, und ob die Belege Vermögens- oder Einkommensdeklarationszwecken dienen. Alle ins Recht gelegten Dokumente müssen als der Steuerverwaltung bekannt gelten. Dies gilt noch umso mehr für eine von der Steuerverwaltung selbst verfasste Bewertung, auf welche sie sich behaften lassen muss.

d) Vorliegend erfolgte die Deklaration also aufgrund der Gesamtheit der Unterlagen, konkret der Bekanntgabe der Anzahl Namenaktien im Wertschriftenverzeichnis und der Einreichung der Bewertung. Die Ausschüttung von Fr. 299'400.-- (= 499 Aktien à Fr. 600.--) liess sich damit direkt aus der Steuerklärung samt Beilagen berechnen. Seitens der Steuerverwaltung mussten also keine Nachforschungen getätigt werden, so weder andere Dossiers konsultiert noch weitere Abklärungen wie z.B. die erwähnte WVK-Abfrage vorgenommen werden. Die Rückerstattung der Verrechnungssteuer wurde damit zu Unrecht verweigert.

Die Beschwerde erweist sich damit als begründet und ist gutzuheissen.

7. Es bleibt über die Kosten des Beschwerdeverfahrens zu befinden.

a) Ausgangsgemäss sind den Beschwerdeführern keine Verfahrenskosten aufzuerlegen (Art. 63 Abs. 3 des Bundesgesetzes über das Verwaltungsverfahren [Verwaltungsverfahrensgesetz, VwVG] vom 20. Dezember 1968).

b) Gemäss Art. 64 Abs. 1 bis 3 VwVG kann der ganz oder teilweise obsiegenden Partei von Amtes wegen oder auf Begehren eine Entschädigung für ihr erwachsene notwendige und verhältnismässig hohe Kosten zugesprochen werden. Mit Honorarnote vom 8. November 2017 machte die Vertreterin der Beschwerdeführer eine Parteientschädigung (ohne Hauptverhandlung) von Fr. 11'192.95 geltend, welche sich aus 29.70 Stunden à Fr. 338.79 sowie einer Spesenpauschale von 3% bzw. Fr. 301.85 und 8% Mehrwertsteuer (MWST) bzw. Fr. 829.10 zusammensetzte. Der gerichtlich anerkannte Stundensatz für Anwälte beträgt Fr. 250.-- (Entscheid des Kantonsgericht des Kantons Basel-Landschaft vom 17. Juni 2009, publ. in: BStPra, Bd. XIX, S. 559 ff.). Für den Beizug eines Vertreters kann eine angemessene Parteientschädigung zulasten der Gegenpartei zugesprochen werden (Zweifel/Casanova, Schweizerisches Steuerverfahrensrecht, § 24 N 69). Notwendig sind dabei Parteikosten, die zur sachgerechten und wirksamen Rechtsverfolgung oder Rechtsverteidigung der besonderen Umstände des Einzelfalls objektiv unerlässlich sind (BGE 130 II 200 E. 7). Den Gerichten kommt bei der Festsetzung der notwendigen Kosten ein weiter Ermessensspielraum zu (BGer vom 26. Mai 2003, 2a.363/2002, E. 5). Vorliegend erachtet es das Steuergericht aufgrund des vor der Hauptverhandlung betriebenen Aufwandes als angemessen, die Bemühungen der Vertreterin anlässlich der heutigen Hauptverhandlung nicht noch separat zu vergüten, sondern von pauschal 30 Stunden als notwendige Aufwendungen auszugehen. Demnach beläuft sich das Honorar auf Fr. 7'500.-- (30 Stunden à Fr. 250.--/Stunde) und folglich die Parteientschädigung, welche den Beschwerdeführern zulasten der Beschwerdegegnerin zuzusprechen ist, auf Fr. 8'343.-- (inkl. Spesenpauschale von 3% bzw. Fr. 225.-- und 8% MWST bzw. Fr. 618.--).

Demgemäss wird erkannt:

- ://:
1. Die Beschwerde wird im Sinne der Erwägungen gutgeheissen.
 2. Die Steuerverwaltung wird angewiesen, den Beschwerdeführern die Verrechnungssteuer auf der von der B._____ AG im Jahr 2015 für das Jahr 2014 ausbezahlten Dividende von Fr. 299'400.-- zurückzuerstatten.
 3. Es werden keine Kosten erhoben. Der bereits bezahlte Kostenvorschuss von Fr. 3'000.-- wird den Beschwerdeführern zurückerstattet.
 4. Die Steuerverwaltung hat den Beschwerdeführern eine Parteientschädigung von Fr. 8'343.-- (inkl. Auslagen und MWST) zu bezahlen.
 5. Mitteilung an die Vertreterin, für sich und zhd. der Beschwerdeführer (2), die Eidgenössische Steuerverwaltung (1) und die Beschwerdegegnerin (3).