

Der Autor legt dar, dass bei inländischen Konzerndividenden der Anspruch auf das Meldeverfahren erhalten bleibt, selbst wenn die Meldung nicht innert 30 Tagen eingeht; ein Verzugszins wäre unbegründet.

DANIEL SCHÄR

VERRECHNUNGSSTEUER – MELDEFRIST BEI INLÄNDISCHEN KONZERNDIVIDENDEN

Kein Verzugszins mangels Fälligkeit der Steuer

1. EINLEITUNG

Bei Dividenden in Konzernverhältnissen wird die Verrechnungssteuerpflicht unter gewissen Voraussetzungen durch Meldung erfüllt. Mit Bezug auf eine Ausschüttung an eine ausländische Muttergesellschaft hat das Bundesgericht am 19. Januar 2011 entschieden, dass das Meldeverfahren nicht mehr zulässig sei, falls das Formular 108 nicht innerhalb von 30 Tagen nach Fälligkeit der Dividende bei der *Eidg. Steuerverwaltung (ESTV)* eingereicht sei [1]. Obwohl der Fall speziell gelagert war, weil das Grundgesuch um Meldung (Formular 823B) abgelehnt worden war, sorgt der BGE nun in der Praxis für Unruhe und eine nicht widerspruchsfreie Rechtsanwendung. Eine klärende Stellungnahme der ESTV wird erwartet, steht aber zum Zeitpunkt dieser Publikation noch aus. Der Autor fokussiert im Folgenden *Dividenden unter inländischen Konzerngesellschaften* [2]. Er legt dar, warum das Verpassen der 30-Tage-Frist ein Meldeverfahren nicht ausschliessen darf und dass mangels Fälligkeit der Steuer kein Grund für Verzugszins besteht.

2. OFFENER WORTLAUT VON ART. 26A VSTV

Der Wortlaut ist Ausgangspunkt jeder Auslegung, aber: Der Wortlaut regelt den Fall der verpassten Meldefrist gar nicht.

Die Verrechnungssteuerpflicht wird bei Dividenden an eine inländische Gesellschaft, welche eine Beteiligung von mindestens 20% an der ausschüttenden Gesellschaft hält, im Meldeverfahren erfüllt. Rechtsgrundlage ist Art. 20 *Verrechnungssteuergesetz (VStG)* – eine Delegationsnorm, welche den Bundesrat ermächtigt, Anwendungsfälle des Meldeverfahrens auf Verordnungsstufe zu umschreiben. Diese Kompe-

tenz hat der Bundesrat genutzt, indem er in Art. 24 ff. der *Verordnung zum Verrechnungssteuergesetz (VStV)* die Fälle auführt, in denen die Steuerpflicht durch Meldung der steuerbaren Leistung erfüllt werden kann.

Wiederholt hat das Bundesgericht bestätigt, dass trotz der «Kann-Formulierung» in Art. 20 VStG unter den in Art. 24 VStV genannten Voraussetzungen kein Ermessensspielraum der ESTV, sondern ein *Anspruch auf das Meldeverfahren* bestehe [3]. Diese Überlegung gilt anerkanntermassen auch für den hier interessierenden Art. 26a VStV, welcher auf der gleichen Delegationsgrundlage (Art. 20 VStG) beruht [4].

Nach Art. 26 a Abs. 2 VStV ist das Gesuch um Meldung innert 30 Tagen ab Dividendenfälligkeit einzureichen. Nach Art. 26 a Abs. 3 VStV ist das Meldeverfahren nur zulässig, wenn feststeht, dass die Dividendenempfängerin Anspruch auf Rückerstattung der Steuer hätte. Konzeptionell erfordert Art. 26 a VStV jedoch keine vorgängige Bewilligung der ESTV, sondern hat sich die ESTV auf die Nachprüfung zu beschränken [5]. Daraus folgt: Nach dem Wortlaut des Art. 26 a VStV ist das Meldeverfahren einzig vom Rückerstattungsanspruch abhängig. In der VStV steht nirgends, das Meldeverfahren sei ausgeschlossen, falls das Meldeformular (Formular 106) erst nach Ablauf der 30-Tage-Frist eingereicht werde. Der Wortlaut von Art. 26 a VStV regelt die Nichteinhaltung der 30-Tage-Frist nicht; er ist offen formuliert.

3. ENTSTEHUNGSGESCHICHTE, NORM- UND GESETZESZWECK

Der Wortlaut ist nur Ausgangs-, aber nicht Endpunkt der Auslegung. Selbst wenn er «klar» wäre, wären weitere Auslegungselemente auch zu berücksichtigen, worunter die Historie, der Zweck der konkreten Norm und der Zweck des Gesetzes.

Bis ins Jahr 2000 war bei Dividenden grundsätzlich nur ein Ablieferungs- und Rückerstattungsverfahren vorgesehen. Mit Motion vom 21. März 2000 beantragte Ständerätin *Vreni Spoerry*, dieses Verfahren bei Dividendenzahlungen im inländischen Konzernverhältnis durch ein Meldeverfahren zu ersetzen [6]. Zur Begründung verwies sie auf den administrativen Mehraufwand des Ablieferungs- und Rückerstattungsverfahrens, auf das Liquiditätsthema und den negati-



DANIEL SCHÄR,
DR. IUR.,
DIPL. STEUEREXPERTE,
RECHTSANWALT,
WEBER SCHAUB &
PARTNER AG, ZÜRICH,
DANIELSCHAER@
WEBER-SCHAUB.CH

ven Zinseffekt (Nichtverzinsung der entrichteten Steuer). Vor allem aber nannte Spoerry als tragenden Grund den *Sicherungsgedanken* und die *fehlende Missbrauchsgefahr* bei inländischen Konzerndividenden. Im Inland ist der Zweck der Verrechnungssteuer in erster Linie die Verhinderung der Hinterziehung von Einkommens- und Vermögenssteuern; die Verrechnungssteuer hat primär Sicherungszweck und erst subsidiär Fiskalzweck (indem sie beim inländischen Defraudanten zur definitiven Steuerbelastung führt). Dagegen hat die Verrechnungssteuer im internationalen Verhältnis vorab Fiskalzweck und ergibt sich ein (internationaler) Sicherungszweck erst im Anwendungsbereich staatsvertraglicher Abkommen [7]. Inländische Kapitalgesellschaften können auf der Dividende ihrer Tochtergesellschaft den Beteiligungsabzug geltend machen. Weil mit dem Beteiligungsabzug der Dividenden-ertrag praktisch steuerfrei ist, braucht es keine sichernde Verrechnungssteuer. Wörtlich aus der Motion Spoerry:

«Das Rückerstattungsverfahren ist aufwendig und rechtfertigt sich unter dem Sicherungsgedanken der Verrechnungssteuer nicht, weil in diesen Fällen keine Missbrauchsgefahr besteht.»

Die Motion Spoerry hätte darauf gezielt, Art. 20 VStG um einen Absatz zu erweitern. Von einer *Befristung des Meldeverfahrensanspruchs war im Motionstext nicht die Rede*. Im Gesetz hätte es neu unter anderem geheissen:

«Das Meldeverfahren findet insbesondere Anwendung bei Dividendenzahlungen im Beteiligungsverhältnis, sofern die Beteiligung mindestens 20 Prozent am Grundkapital der ausschüttenden Gesellschaft beträgt und die ausschüttende und die empfangende Gesellschaft in der Schweiz ansässig sind.»

Der Bundesrat erklärte sich am 24. Mai 2000 bereit, das Anliegen der Motion Spoerry aufzunehmen. Er hielt es nicht für notwendig, das VStG zu ändern, sondern sah sich als kompetent an, um das Meldeverfahren auf Verordnungsstufe auf inländische Konzerndividenden auszudehnen. Diesen Willen bekräftigte der Bundesrat in der Sommersession des Ständerats am 14. Juni 2000 wie folgt:

«Wir möchten selbstverständlich den in der Motion angegebenen Satz von 20 Prozent noch überprüfen. Das ist das Einzige, was wir noch vertieft anschauen wollen; aber das Anliegen wollen wir realisieren.»

In ihren Erläuterungen vom 30. Oktober 2000 zur geplanten Anpassung der VStV hielt die ESTV in Ziff. 4 zunächst die Entstehungsgeschichte des neuen Art. 26 a VStV – wie hier beschrieben – fest. Sie verwies auf die in Zukunft wegfallenden Umtriebe eines Ablieferungs- und Rückerstattungsverfahrens. Sodann betitelte die ESTV einen Abschnitt «Voraussetzungen des Meldeverfahrens im Konzern», den sie in einen Unterabschnitt a) «Rechtsform der Muttergesellschaft» (unter Hinweis auf den Beteiligungsabzug) und einen Unterabschnitt b) «Umfang der Beteiligung» (20%-Beteiligung) gliederte. Einen weiteren – und zwar gleichrangigen – Abschnitt betitelte die ESTV mit «Das Verfahren der Meldung im Konzern». Erst in diesem Abschnitt zum Verfahren erwähnte die ESTV die 30-tägige Frist zur Formulareinreichung, also nicht im Abschnitt zu den Voraussetzungen. Aus Entstehungsgeschichte, Norm- und Gesetzeszweck wird dreierlei deutlich: Erstens bekannte sich die ESTV seinerzeit zum Willen der Motionärin und des Bundesrats, überflüs-

sigen Administrativaufwand eines Rückerstattungsverfahrens künftig zu vermeiden; zweitens hat die ESTV die Formulareinreichfrist systematisch nicht als eine Voraussetzung des Meldeverfahrens verstanden; drittens hielt die ESTV in ihren Erläuterungen vom 30. Oktober 2000 nicht fest, was passieren würde, falls die 30-tägige Formulareinreichfrist verpasst würde.

4. DIENENDE FUNKTION VON VERFAHRENSRECHT

Bei Dividenden im inländischen Konzernverhältnis besteht ein Rechtsanspruch auf ein Meldeverfahren. Die materiellen Anspruchsvoraussetzungen bilden die Inländereigenschaft der involvierten Gesellschaften und die Rückerstattungs-berechtigung. Die 30-tägige *Formulareinreichfrist stellt keine Anspruchsvoraussetzung* dar. Es wäre auch nicht sachgerecht, die Einreichfrist als Anspruchsvoraussetzung einzustufen, aus folgenden Gründen:

Die Formulareinreichfrist ist nur auf Verordnungsstufe geregelt, also nicht auf Gesetzesstufe. Eine Frist, welche auf Gesetzesstufe geregelt ist, könnte zur Verwirkung eines Anspruchs führen. Dazu besteht typischerweise ein Bedürfnis bei Rechtsmitteln, weil dort klar sein muss, wann eine Verfügung in Rechtskraft erwächst und mit dem staatlichen Zwangsapparat vollstreckbar wird. Für ein Meldeverfahren im inländischen Konzernverhältnis gibt es kein Bedürfnis nach klarer Regelung einer Rechtskraft; überhaupt ist die Rechtskraft im Verrechnungssteuerrecht ein eher fremdes Institut, anders als z. B. im Gewinnsteuerbereich, wo Steuerfaktoren rechtskräftig festzusetzen sind.

Bei der Formulareinreichfrist handelt es sich um eine blosser Verfahrensvorschrift – wovon offensichtlich auch die ESTV anlässlich der Entstehung von Art. 26 a VStV ausgegangen ist. Zweck des Verfahrensrechts ist die Bewältigung des materiellen Rechts [8]; Verfahrensrecht hat gegenüber dem materiellen Recht dienende Funktion [9] – mithin nicht Selbstzweck. *Eine gewöhnliche Verfahrensvorschrift darf materielles oder übergeordnetes Recht nicht vereiteln*. Genau das wäre allerdings der Effekt, falls durch neuartige Interpretation einer verfahrensrechtlichen Verordnungsnorm der Zweck von Art. 20 VStG torpediert würde.

5. BISHERIGE PRAXIS DER ESTV UND VERHALTENSKODEX

Seit der Einführung des Meldeverfahrens für innerschweizerische Konzerndividenden im Jahre 2001 ist es immer wieder vorgekommen, dass Gesellschaften ein Meldegesuch erst nach Ablauf der 30-tägigen Frist einreichten. Daran hat die ESTV bislang jeweils nicht die Sanktion geknüpft, dass das Meldeverfahren nicht mehr durchgeführt werden könne.

Bei Durchsicht der Literatur vor dem Entscheid des Bundesgerichts vom 19. Januar 2011, welcher im internationalen Verhältnis eine Verwirkung des Meldeverfahrens bejahte, stellt man fest: Zwar werden die Fristen für das Meldeverfahren erwähnt, aber ihre rechtliche Qualifikation bleibt offen [10]. Offensichtlich stellte eine verspätete Formulareinreichung bislang weder in der steuerrechtlichen Lehre noch in der Praxis der ESTV ein Problem dar.

Wenn die ESTV von einer jahrelang gelebten Verwaltungspraxis abweichen möchte, dann sollte sie das im Publikum transparent ankündigen, damit die Steuerpflichtigen hinreichend Zeit zur Umsetzung haben. Dazu hatte sie sich bereit erklärt mit dem «Verhaltenskodex für Steuerbehörden, Steuerzahler und Steuerberater» aus dem Jahre 2003 [11], wo eine an die Administration gerichtete Verhaltensregel lautet:

«Transparenz der Verwaltungspraxis sicherstellen: Rechtzeitige Ankündigung und Publikation von Praxisänderungen.»

Der Direktor der ESTV schrieb im 2003 in einem Geleitwort, dass die ESTV den *Verhaltenskodex* befürworte und dass die Stärke des Kodexes in der Einsicht aller Mitwirkenden liege [12].

6. ERST RECHT KEIN VORZEITIGES SICHERUNGSBEDÜRFNIS

Wie erwähnt, besteht wegen der steuerreduzierenden Wirkung des Beteiligungsabzugs bei inländischen Konzerndividenden generell kein Bedürfnis, «Steuerertrag» mittels Verrechnungssteuer zu sichern; erst recht besteht kein vorzeitiges Bedürfnis auf eine «Steuersicherung»: Eine Konzerndividende wird typischerweise unter dem Jahr vereinbart. Danach läuft das Geschäftsjahr weiter, und die Dividendenempfängerin hat gemäss Zivilrecht (Art. 699 Abs. 2 Obligationenrecht) weitere 6 Monate ab Schluss des Geschäftsjahrs Zeit, um ihre Jahresrechnung von der Generalversammlung genehmigen zu lassen. Diese 6 Monate werden

handelsrechtlich als blosser Ordnungsvorschrift verstanden [13]. Vor diesem grosszügigen Zeithorizont besteht kein Bedürfnis nach vorzeitiger «Steuersicherung» unter dem Geschäftsjahr bzw. vor Ablauf einer handelsrechtlichen Abschlussfrist; eine rigide Verwirkung des inländischen Meldeverfahrens «unter dem Geschäftsjahr» ist kaum gedeckt von Art. 5 Abs. 2 der Bundesverfassung, welcher staatliche Organe zu verhältnismässigem Handeln verpflichtet. Bemerkenswert denn auch die Botschaft zum Konzeptwechsel bei der Verrechnungssteuer (Übergang zum Zahlstellenprinzip), wonach bei juristischen Personen die Buchführungspflicht den Sicherungszweck bereits weitgehend erfüllt [14].

7. UNTERSCHIEDE ZU EINER AUSLANDSKONSTELLATION BZW. ZU BGE 2C_756/2010

Eine Konzerndividende im Inlandverhältnis lässt sich nicht unmittelbar mit einer im Auslandverhältnis oder mit BGE 2C_756/2010 vergleichen, denn die zugrunde liegenden Erlasse sind unterschiedlich (Art. 26 a VStV, gegenüber Art. 3 ff. der Steuerentlastungsverordnung, SR 672.203), auch hinsichtlich ihrer Entstehungsgeschichte. Dementsprechend unterscheiden sich die Meldevoraussetzungen, indem im Auslandfall nach Art. 3 Steuerentlastungsverordnung ein Grundgesuch vor Fälligkeit der Dividende ausdrücklich Voraussetzung ist und indem verschiedene Meldeformulare bestehen.

Weiter unterscheiden sich die übergeordneten Erlasse, in welche die Meldeverfahren eingebettet sind, und deren Zwecke sind nicht deckungsgleich: Im Inlandverhältnis geht es um den Vollzug des VStG, mit seinem primären Sicherungszweck (der aber bei Konzerndividenden nicht spielt); im Auslandverhältnis sind staatsvertragliche Vereinbarungen das übergeordnete Regelwerk und ist der Fiskalzweck der Verrechnungssteuer angesprochen.

Hinzu kommt, dass BGE 2C_756/2010 eine Auslandsdividende betraf, in jenem Fall das Grundgesuch (Form. 823B) abgelehnt und das Meldeformular erst mit relativ grosser Verspätung von über einem Jahr eingereicht worden war. Auch wegen den Besonderheiten des Falls dürfen die bundesgerichtlichen Überlegungen nicht unmittelbar auf eine Inlandkonstellation übertragen werden.

Ausserdem wird nach stehender Praxis in einer Auslandkonstellation die Rückerstattung nicht gemäss nationalem Recht des VStG gewährt, sondern bilden staatsvertragliche Abkommen die Erstattungsgrundlage [15]. Wenn eine Wechselwirkung zwischen Ausland- und Inlandsachverhalten hinsichtlich der materiellen Rückerstattungsvoraussetzungen ausscheidet, ist eine Gleichschaltung auf Ebene der Verfahrensvorschriften ebenfalls nicht zwingend. Die Überlegungen aus einer spezifischen Auslandkonstellation in BGE 2C_756/2010 lassen sich nicht unbesehen auf inländische Konzerndividenden übertragen.

8. ZWISCHENERGEBNIS: ANSPRUCH AUF MELDEVERFAHREN

Als Zwischenergebnis ist festzuhalten: Der Wortlaut von Art. 26 a VStV schliesst bei inländischen Konzerndividenden das Meldeverfahren nicht aus, falls die Formulare erst nach Ablauf der 30-tägigen Frist eingereicht werden. Die Entstehungsgeschichte und der Zweck von Art. 26 a VStV zeigen klar die Stossrichtung des Meldeverfahrens auf inländischen Konzerndividenden: Vermeidung von überflüssigem Administrationsaufwand, Liquiditätsschwierigkeiten und eines negativen Zinseffekts – alles vor dem Hintergrund eines fehlenden Sicherungszwecks. Entsprechend verweist *Hans-Peter Hochreutener* auf die Verzahnung von Meldeverfahren und übergeordnetem materiellen Recht und hält den Zweck der Verrechnungssteuer auch ohne deren Entrichtung für erreichbar – sodass sich eine Steuererhebung als «Leerlauf» darstelle [16].

Die Motion Spoerry hätte auf eine Gesetzesänderung abgezielt, bei der von einer Befristung des Anspruchs auf ein Meldeverfahren nicht die Rede war. Auch in den ständerätlichen Unterlagen und in den Erläuterungen der ESTV war nicht das Verständnis, eine Formulareinreichfrist zur (negativen) Anspruchsvoraussetzung zu machen. Es kann deshalb nicht erstaunen, dass die langjährige Praxis der ESTV von Toleranz geprägt war und nicht dazu geführt hat, dass bei Einreichen des Meldeformulars mehr als 30 Tage nach Dividendenfälligkeit der Anspruch auf das Meldeverfahren verwirkt gewesen wäre. Wer Art. 26 a VStV unter Berücksichtigung aller Auslegungselemente konkretisiert und nicht bei einem offen formulierten Wortlaut stehen bleibt, der wird feststellen: Art. 26 a Abs. 2 VStV ist als *blosse Ordnungsvorschrift*

zu verstehen – als Verfahrensvorschrift und nicht als negative (materielle) Anspruchsvoraussetzung. Damit bleibt der Anspruch auf ein Meldeverfahren auch gewahrt, falls Formulare erst nach Ablauf der 30-tägigen Frist eingereicht werden.

9. UNBERECHTIGTE VERZUGSZINSFORDERUNG MANGELS FÄLLIGKEIT DER STEUER

In der Praxis ist es vorgekommen, dass die ESTV wegen verspäteter Formulareinreichung bei einer inländischen Konzerndividende ablehnend auf das Meldeformular 106 reagierte und auf ein Ablieferungs-/Rückerstattungsverfahren drängte. Nachdem dieses durchgespielt worden war, versuchte die Verwaltung, Verzugszins bis zur Steuerentrichtung einzufordern.

Gemäss Art. 16 Abs. 2 VStG ist auf ausstehenden Steuerbeträgen ohne Mahnung ein Verzugszins geschuldet – aber nur, sofern die Steuer auch fällig ist. Fälligkeit heisst, dass der Gläubiger die Leistung zu fordern berechtigt ist und der Schuldner leisten muss [17]. Wenn die materiellen Voraussetzungen des Meldeverfahrens gegeben sind, *wird die Verrechnungssteuer gar nie fällig*. Die Steuer mag geschuldet sein, und es entspricht dem Wortlaut und Konzept des Art. 20 VStG, dass mit der Meldung eine Steuerpflicht erfüllt wird. Das Bestehen einer Steuerschuld alleine berechtigt jedoch weder vom Wortlaut des Art. 16 Abs. 2 VStG noch nach allgemeiner Verzugsdogmatik zur Erhebung von Verzugszins. Verzugszins soll typischerweise den Schaden eines Gläubigers ersetzen, der entsteht, weil der Schuldner seine Zahlungsobligations nicht rechtzeitig erfüllt. Wenn der Schuldner jedoch keine Zahlung leisten muss, weil es an der Fälligkeit der Obligation mangelt, entsteht dem Gläubiger von vornherein kein Verspätungsschaden; es tritt keine Vermögensminderung ein und der Schuldner ist nicht in Verzug. Nur schon deshalb darf bei einer Formulareinreichung mehr als 30 Tage nach Dividendenfälligkeit kein Verzugszins gefordert werden.

Hinzu kommen *Rechtsgleichheitsüberlegungen*: Die inländischen Meldeverfahren nach Art. 24 ff. VStV beruhen alle auf der gleichen Delegationsnorm: Art. 20 VStG. Die ESTV hat bislang in den Meldefällen von Art. 24 VStV kein Verzugszins erhoben [18]. Aus Gründen der rechtsgleichen Verwaltungspraxis darf nicht im Anwendungsbereich von Art. 26 a VStV mit Verzugszins operiert werden, wenn in den Meldefällen des Art. 24 VStV praxisgemäss kein Verzugszins gefordert wird.

10. GEGENFORDERUNG AUF VERGÜTUNGSZINS

Grundsätzlich sieht Art. 31 Abs. 4 VStG ein Verzinsungsverbot auf Steuerbeträgen vor, welche zu verrechnen oder zu erstatten sind. Normalerweise würde deshalb ein Steuerbetrag, der entrichtet und wieder erstattet wird, nicht verzinst.

Es fragt sich indessen, ob dieses Verzinsungsverbot auch gilt, wenn die ESTV eine Gesellschaft in ein Ablieferungsverfahren zwingt, welches – rückblickend gesehen – gar nicht haltbar erscheint. Das Bundesgericht hatte die ESTV in einem Entscheid vom 25. November 1983 zur Leistung von *Vergütungszins* verpflichtet, weil die Gesellschaft sich aufgrund

einer Mahnung und zur Vermeidung von Verzugszinsfolgen gezwungen sah, Verrechnungssteuer zu entrichten, die Steuerpflicht aber bestritt und schliesslich obsiegte [19]. Das Bundesgericht hielt fest, dass das Verzinsungsverbot des Art. 31 Abs. 4 VStG sich nur auf die Rückerstattung an den Empfänger der um die Steuer gekürzten Leistung bezieht. Man müsste daraus folgern, dass eine Steuer, die aufgrund einer Mahnung der ESTV entrichtet wurde, aber im Grunde nicht fällig gewesen war und im Nachhinein zu Unrecht abgeliefert worden ist, Anspruch auf Vergütungszins verleiht.

11. AUSBLICK

Zusammenfassend: Es ist weder zwingend noch sachlich geboten, die Überlegungen aus einer spezifischen Auslandkonstellation in BGE 2C_756/2010 unmittelbar auf inländische

Konzerndividenden zu übertragen. Wie dem Autor von Berufskollegen zugetragen wurde, erweist sich die gegenwärtige Fallerledigung durch die ESTV als eher heterogen: Anzutreffen sind am einen Ende des Spektrums Druck der Verwaltung auf ein nachträgliches Ablieferungs- und Rückerstattungsverfahren, mit anschliessender Verzugszinsforderung, und am anderen Ende die pragmatische Genehmigung eines spät eingereichten Meldeformulars, also «Fallerledigung à l'amiable». Was die eine Gesellschaft stört, mag die andere vom Ergebnis her freuen. Bei Lichte besehen wäre ein rechtsgleicher Vollzug von Art. 26 a VStV – und zwar im Einklang mit dem Normzweck der Bestimmung und dem Zweck des Verrechnungssteuergesetzes – die angemessene Erledigung. ■

Anmerkungen: 1) BGE vom 19. Januar 2011, 2C.756/2010. 2) Für Dividenden in Auslandkonstellationen sei auf die weiterführende Literatur verwiesen, die sich mit dem BGE vom 19. Januar 2011 auseinandersetzt, insbesondere jüngst Peter Brülisauer, 30-Tage-Frist zur Anwendung des Meldeverfahrens bei Dividenden, *Der Schweizer Treuhänder* 2011, 1042 ff. 3) BGE 115 Ib 274, *Erw. 20b m. w. H.*; BGE vom 16. Dez. 2010, 2C_438/2010, *Erw. 2.2.* 4) Ivo Baumgartner, in: *Zweifel/Athanas/Bauer-Balmelli, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht*, Basel 2005, Band II/2, N. 19 f. zu Art. 20 VStG. 5) Ivo Baumgartner, a.a.O., N. 20

zu Art. 20 VStG. 6) *Geschäft Ständerat* 2000.3084. 7) Maja Bauer-Balmelli, *Der Sicherungszweck der Verrechnungssteuer*, Zürich 2001, 202. 8) Marco Duss, *Verfahrensrecht in Steuersachen*, Winterthur 1987, 30. 9) Vgl. BGE 126 V 143, E. 2b. 10) Vgl. Michael Buchser, *Überblick über die wichtigsten Neuerungen im Verrechnungssteuerrecht*, *Steuer-Revue* 2001, 94; Thomas Jaussi/Anita Burri, *Entlastung an der Quelle bei der Verrechnungssteuer unter besonderer Berücksichtigung des grenzüberschreitenden Meldeverfahrens bei schweizerischen Dividenden aus wesentlichen Beteiligungen*, *SteuerRevue* 2005, 374 ff. 11) *Verhaltensko-*

dex, in: *Der Schweizer Treuhänder*, 2003, 1114 f. 12) Urs Ursprung, in: *Der Schweizer Treuhänder*, 2003, 1115. 13) Peter Böckli, *Schweizer Aktienrecht*, 4. Aufl. Zürich 2009, § 20 Rz. 46. 14) BBl 2011, 6630. 15) BGE 2C_756/2010, *Erw. 2.2. m. w. H.* 16) Hans-Peter Hochreutener, *Meldeverfahren bei der Verrechnungssteuer*, in: *Der Schweizer Treuhänder* 2011, 77. 17) Vgl. statt vieler Ingeborg Schwenzener, *Schweizerisches Obligationenrecht*, Allgemeiner Teil, 5. Aufl. Bern 2009, § 7.17. 18) Peter Brülisauer, a.a.O. (Anm. 2), 1045. 19) ASA 53 [1984/85] 84 ff.