Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal



Abteilung I
A-2637/2016

Urteil vom 7. April 2017

Besetzung

Richterin Salome Zimmermann (Vorsitz),
Richter Daniel Riedo, Richter Michael Beusch,
Gerichtsschreiberin Monique Schnell Luchsinger.

Parteien

A._____ AG,
vertreten durch
Hans Hegetschweiler, Rechtsanwalt,
Beschwerdeführerin,

gegen

Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV,
Hauptabteilung Direkte Bundessteuer,
Verrechnungssteuer, Stempelabgaben,
Eigerstrasse 65, 3003 Bern,
Vorinstanz.

Gegenstand

Verrechnungssteuer (Geldwerte Leistung).

Sachverhalt:

A.
Die A._____ AG (nachfolgend Gesellschaft) ist eine Aktiengesellschaft mit Sitz in Freienbach/SZ. Die Gesellschaft bezweckt zur Hauptsache das Halten von Beteiligungen aller Art. Daneben bestehen mehrere Nebenzwecke, so kann die Gesellschaft unter anderem alle Geschäfte tätigen, die direkt oder indirekt mit ihrem Zweck im Zusammenhang stehen oder auch im In- und Ausland Grundeigentum erwerben, belasten, veräussern und verwalten.

Bis zum 5. Februar 2013 (Tagebucheintrag) firmierte die Gesellschaft unter B._____ AG. Bis zu diesem Tag bezweckte die Gesellschaft zur Hauptsache den (Zweck). Schon damals konnte die Gesellschaft unter anderem auch alle Geschäfte tätigen, die direkt oder indirekt mit ihrem Zweck im Zusammenhang standen und ferner im In- und Ausland Grundeigentum erwerben, belasten, veräussern und verwalten.

B.
C._____ (nachfolgend Aktionär) war sowohl vor wie auch nach der Umfirmierung und Zweckänderung Aktionär und einziger Verwaltungsrat der Gesellschaft mit Einzelunterschrift.

C.
Mit Rechnung vom 28. April 2011 forderte die Gesellschaft gegenüber D._____ für die Vermittlung eines Grundstücks eine Provision in der Höhe von Fr. 436‘050.-.

D.
Am 9. Mai 2011 schrieb die Gesellschaft zwei Zahlungseingänge für Provisionen in der Höhe von je Fr. 218‘025.- direkt dem Kontokorrent des Aktionärs gut. Sie unterliess es also, diese Einnahmen in der Erfolgsrechnung der Gesellschaft als Ertrag zu verbuchen.

E.
Mit Schreiben vom 21. September 2012 forderte die kantonale Steuerverwaltung Schwyz (nachfolgend KSTV SZ) von der Gesellschaft diverse Kontenblätter zum Geschäftsjahr 2011 ein, darunter die Kontoauszüge betreffend die Konti Aktionärsdarlehen und Erlös. Ferner verlangte sie den Darlehensvertrag zwischen der Gesellschaft und dem Aktionär.

F.
Nach weiterer Korrespondenz teilte die KSTV SZ mit Schreiben vom 29. Oktober 2012 der Gesellschaft mit, dass sie die Provisionszahlung von Fr. 436‘050.- aufrechnen würde. In der Folge erliess sie am 13. November 2012 für die Steuerperiode 2011 eine entsprechende Veranlagungsverfügung für die Steuerperiode 2011. Diese Verfügung erwuchs in Rechtskraft.

G.
Mit Schreiben vom 7. März 2013 meldete die KSTV SZ die fragliche geldwerte Leistung in der Höhe von Fr. 436‘050.- der eidgenössischen Steuerverwaltung (nachfolgend ESTV).

H.
Mit Rechnung vom 3. April 2013 forderte die ESTV basierend auf der Provisionszahlung von Fr. 436‘050.- die Verrechnungssteuer von 35 % ein, ausmachend einen Betrag von Fr. 152‘617.50. Ferner hielt die ESTV fest, dass die Verrechnungssteuer gemäss Art. 14 des Bundesgesetzes vom 13. Oktober 1965 über die Verrechnungssteuer (VStG; SR 642.21) auf den Leistungsbegünstigten zu überwälzen sei.

I.
Mit Schreiben vom 11. April 2013 teilte die Gesellschaft der ESTV mit, dass sie im Nachgang zur steuerlichen Aufrechnung durch die KSTV SZ die erfolgsneutrale Verbuchung der Provisionszahlungen storniert und alsdann handelsrechtlich als Ertrag verbucht habe. Aufgrund dieser Korrektur habe der Aktionär in seiner privaten Einkommenssteuererklärung für die Steuerperiode 2011 das Provisionseinkommen gestrichen.

J.
Am 9. Juli 2014 verlangte die ESTV von der Gesellschaft verfügungsweise die auf der fraglichen geldwerten Leistung geschuldete Verrechnungssteuer in der Höhe von Fr. 152‘617.50, zuzüglich Verzugszinsen zu 5 % seit 8. Juni 2011.

K.
Mit Schreiben vom 29. August 2014 erhob die Gesellschaft gegen den Entscheid der ESTV vom 9. Juli 2014 Einsprache.

L.
Mit Einspracheentscheid vom 16. März 2016 wies die ESTV die Einsprache ab und verpflichtete die Gesellschaft zur Zahlung der Verrechnungssteuer

in der Höhe von Fr. 152‘617.50, zuzüglich Verzugszinsen zu 5 % seit 8. Juni 2011.

M.
Mit Eingabe vom 28. April 2016 erhob die Gesellschaft (nachfolgend auch Beschwerdeführerin) beim Bundesverwaltungsgericht Beschwerde gegen den Einspracheentscheid der ESTV (nachfolgend auch Vorinstanz) vom 16. März 2016 mit dem Antrag: „Es sei der angefochtene Entscheid ersatzlos aufzuheben, unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zulasten des Bundes.“

Die Beschwerdeführerin begründet ihre Beschwerde im Wesentlichen damit, dass der Aktionär am 6. April 2011 als Privatmann mit D._____ einen Mäklervertrag geschlossen habe. Die aus diesem Geschäft resultierende Provision für die Vermittlung eines Grundstücks in der Höhe von total Fr. 436‘050.- stelle daher eine private Einnahme dar. Leider sei auf Anraten der damaligen Treuhänderin die Rechnung für das Provisionsgeschäft im Namen der Beschwerdeführerin ausgestellt worden. Die Treuhänderin habe aus steuerlichen Gründen verhindern wollen, dass die Kontokorrentschuld des Aktionärs bei der Aktiengesellschaft zu hoch werde. Die Zahlung sei durch die Gesellschaft vereinnahmt und dem Kontokorrent des Aktionärs gutgeschrieben worden. Nach der Intervention der KSTV SZ und der Aufrechnung der Provision von Fr. 436‘050.- bei der Beschwerdeführerin sei die vormalige Buchung storniert und der Ertrag auch handelsrechtlich der Beschwerdeführerin gutgeschrieben worden. Der privat abgeschlossene Mäklervertrag könne durch eine falsche Rechnung nicht abgeändert werden. Die Beschwerdeführerin hätte nur dann Gläubigerin werden können, wenn der Aktionär ihr seinen Provisionsanspruch abgetreten hätte. Diesfalls wäre die Gutschrift auf dem Kontokorrent keine geldwerte Leistung, sondern eine werthaltige Gegenleistung. Der Entscheid der KSTV SZ sei unverständlich und könne an der zivilrechtlichen Qualifikation des Mäklervertrages nichts ändern. Der Entscheid über die direkte Bundessteuer könne für die indirekten Steuern keine materielle Rechtskraftwirkung entfalten. Eventualiter macht die Beschwerdeführerin geltend, dass die nachträgliche Korrektur nicht bezweckt habe, die geldwerte Leistung zu vertuschen, sondern notwendig gewesen sei, um die Handelsbilanz mit der von der KSTV SZ korrigierten Steuerbilanz in Einklang zu bringen. Andernfalls hätte ein Forderungserlass resultiert. Diese Korrektur solle es zudem ermöglichen, den Ertrag später mit einem ordentlichen Generalversammlungsbeschluss an den Aktionär auszuschütten, zu deklarieren und die Rückerstattung der Verrechnungssteuer zu erwirken.

N.
Mit Vernehmlassung vom 24. Juni 2016 beantragte die Vorinstanz, die Beschwerde unter Kostenfolge zulasten der Beschwerdeführerin abzuweisen.

Sie begründet ihren Antrag damit, dass der Aktionär seine privaten Beziehungen auch zugunsten der Gesellschaft nutzen könne. Zudem habe im Zeitpunkt der Vermittlung der Gesellschaftszweck mitunter die Belastung, Veräusserung und Verwaltung von Grundeigentum im In- und Ausland umfasst. Somit könne auch die Vermittlung des streitbetroffenen Grundstücks darunter subsumiert werden. Die vorliegend interessierende Grundstücksvermittlung sei de facto durch die Beschwerdeführerin getätigt und abgerechnet worden. Die Beschwerdeführerin habe mit Schreiben vom 11. Oktober 2012 behauptet, dass die Rechnung irrtümlicherweise von ihr ausgestellt worden sei. Die Beschwerdeführerin widerspreche sich, wenn sie nunmehr geltend mache, man habe die Zahlung benutzen wollen, um die ihr gegenüber bestehende Kontokorrentschuld des Aktionärs abzubauen. Für die Belange der Verrechnungssteuer sei es irrelevant, dass der ursprünglich erfolgsneutral verbuchte Zahlungseingang nachträglich erfolgswirksam verbucht worden sei.

Auf die einzelnen Vorbringen der Parteien und die Akten wird nachfolgend unter den Erwägungen eingegangen, soweit dies für den Entscheid wesentlich ist.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.
1.1 Gemäss Art. 31 VGG beurteilt das Bundesverwaltungsgericht Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 VwVG. Als anfechtbare Verfügungen gelten auch Einspracheentscheide der ESTV (Art. 5 Abs. 2 VwVG in Verbindung mit Art. 33 Bst. d VGG). Das Bundesverwaltungsgericht ist für die Beurteilung der vorliegenden Beschwerde zuständig. Das Verfahren vor Bundesverwaltungsgericht richtet sich nach dem VwVG, soweit das VGG nichts anderes bestimmt (Art. 37 VGG). Die Beschwerdeführerin ist zur Erhebung der vorliegenden Beschwerde berechtigt (Art. 48 Abs. 1 VwVG). Auf die im Übrigen frist- und formgerecht eingereichte Beschwerde (Art. 50 Abs. 1 und Art. 52 Abs. 1 VwVG) ist demnach einzutreten.

1.2 Das Bundesverwaltungsgericht kann den angefochtenen Einspracheentscheid in vollem Umfang überprüfen. Die Beschwerdeführerin kann ne-

ben der Verletzung von Bundesrecht (Art. 49 Bst. a VwVG) und der unrichtigen oder unvollständigen Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts (Art. 49 Bst. b VwVG) auch die Unangemessenheit rügen (Art. 49 Bst. c VwVG).

1.3 Im Beschwerdeverfahren gilt die Untersuchungsmaxime, wonach die entscheidende Behörde den rechtlich relevanten Sachverhalt von sich aus abklären und darüber ordnungsgemäss Beweis führen muss (vgl. ULRICH HÄFELIN et al., Allgemeines Verwaltungsrecht, 7. Aufl. 2016, N. 1146 ff.; PIERRE TSCHANNEN et al., Allgemeines Verwaltungsrecht, 4. Aufl. 2014, § 30 N. 23), und der Grundsatz der Rechtsanwendung von Amtes wegen (vgl. Art. 62 Abs. 4 VwVG).

1.4 Die Art. 12 bis 19 VwVG befassen sich mit der Sachverhaltsfeststellung, insbesondere mit der Beweisabnahme und der Beweiswürdigung. Allerdings sind sie im Steuerverfahren (anderslautende speziellere Regeln vorbehalten) nicht anwendbar (Art. 2 Abs. 1 VwVG). Es sind die besonderen Bestimmungen der einzelnen Abgabeerlasse und – subsidiär – gegebenenfalls direkt die verfassungsrechtlichen Verfahrensgarantien massgebend (NADINE MAYHALL, in: Waldmann/Weissenberger [Hrsg.], Praxiskommentar Verwaltungsverfahrensgesetz [nachfolgend: Praxiskommentar], 2. Aufl. 2016, Art. 2 N. 4 ff.; Urteil des BVGer A-6341/2015 vom 28. Juni 2016 E. 2.1.1). Für den Bereich der Verrechnungssteuer enthält Art. 6 der Verrechnungssteuerverordnung vom 19. Dezember 1966 [VStV, SR 642.211]) eine Regelung zur Einholung von Auskünften und zur Einvernahme im Steuererhebungsverfahren.

1.5 Nach höchstrichterlicher Rechtsprechung kann das Beweisverfahren geschlossen werden, wenn die noch im Raum stehenden Beweisanträge eine nicht erhebliche Tatsache betreffen oder offensichtlich untauglich sind, etwa weil ihnen die Beweiseignung abgeht oder umgekehrt die betreffende Tatsache aus den Akten bereits genügend ersichtlich ist, oder wenn das Gericht seine Überzeugung bereits gebildet hat und annehmen kann, dass seine Überzeugung durch weitere Beweiserhebungen nicht geändert würde (sog. antizipierte Beweiswürdigung; BGE 131 I 153 E. 3; Urteile des BVGer A-1426/2011 vom 20. Dezember 2016 E. 1.5, A-253/2015 vom 14. September 2015 E. 3.3).

1.6 Der formellen und materiellen Rechtskraft einer Verfügung zugänglich ist zwar die Entscheidformel (das Dispositiv), nicht aber die Sachverhalts-

feststellungen oder die Erwägungen zur Rechtslage (die Motive). Aus diesem Grund kann nur das Dispositiv Bindungswirkung entfalten, sodass auch nur das Dispositiv anfechtbar ist (BGE 140 I 114 E. 2.4.2, mit weiteren Hinweisen).

Im Steuerrecht bedeutet dies, dass (nur) die Steuerfaktoren an der Rechtskraft einer Verfügung bzw. Veranlagung teilhaben (Urteil 2A.465/2006 vom 19. Januar 2007 E. 4.2.2, in: RDAF 2007 II 263, StE 2007 B 72.11 Nr. 15, StR 62/2007 S. 518). Die Erwägungen, die zum Dispositiv führen, haben lediglich die Bedeutung von Motiven. Die tatsächlichen und die rechtlichen Verhältnisse, auf denen eine rechtskräftige Veranlagung beruht, können an sich in einer späteren Periode abweichend beurteilt werden (BGE 140 I 114 E. 2.4.3, mit weiteren Hinweisen).

1.7 Stellt sich im Rahmen eines Verfahrens eine Vorfrage, über welche die sachkompetente Behörde bereits entschieden hat, fragt sich, inwieweit die für die Hauptsache zuständige Behörde an den Entscheid über die Vorfrage gebunden ist. Ganz grundsätzlich gilt, dass eine Behörde, für welche sich eine Frage (nur) als Vorfrage stellt, einen allenfalls bereits bestehenden Entscheid der sachkompetenten Behörde zu beachten hat (HÄFELIN et al., a.a.O., N. 1760). Dabei besteht jedoch nur eine Bindung an das Dispositiv des Entscheides und nicht an dessen Begründung (HÄFELIN et al., a.a.O., N. 1740; Urteil des BVGer A-5361/2013 vom 17. Dezember 2015 E. 1.7).

2.

2.1 Der Bund erhebt eine Verrechnungssteuer auf dem Ertrag beweglichen Kapitalvermögens (Art. 1 Abs. 1 VStG). Gegenstand der Verrechnungssteuer sind die Zinsen, Renten, Gewinnanteile und sonstigen Erträge der von einem Inländer ausgegebenen Aktien, Stammanteile an Gesellschaften mit beschränkter Haftung, Genossenschaftsanteile, Partizipationsscheine und Genussscheine (Art. 4 Abs. 1 Bst. b VStG).

2.2 Zu den steuerbaren Erträgen im Sinn von Art. 4 Abs. 1 Bst. b VStG gehört grundsätzlich jede geldwerte Leistung der Gesellschaft an die Inhaber gesellschaftlicher Beteiligungsrechte oder ihnen nahestehende Dritte, die sich weder als Rückzahlung der im Zeitpunkt der Leistung bestehenden Anteile am einbezahlten Grundkapital (Art. 20 Abs. 1 VStV) noch als Rückzahlung im Sinne von Art. 5 Abs. 1$_{bis}$ VStG darstellt.

2.3 Zu den geldwerten Leistungen in diesem Sinne zählen auch verdeckte Gewinnausschüttungen. Im Einzelnen setzt die Annahme einer geldwerten Leistung in Form einer verdeckten Gewinnausschüttung gemäss ständiger Rechtsprechung voraus, dass die folgenden Voraussetzungen (kumulativ) erfüllt sind (statt vieler: BGE 119 Ib 431 E. 2b, 115 Ib 274 E. 9b; BVGE 2011/45 E. 4.1; Urteile des BVGer A-7956/2015 vom 30. Juni 2016 E. 2.3.1, A-5006/2014 vom 2. April 2015 E. 2.5 und A-4789/2012 vom 30. Januar 2014 E. 2.3; MARCO DUSS et al., in: Zweifel et al. [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer, 2. Aufl. 2012 [hiernach: VStG-Kommentar], Art. 4 N. 132a):

(1) Eine Leistung, die keine Rückzahlung des einbezahlten Kapitals darstellt, wird ohne entsprechende, gleichwertige Gegenleistung erbracht, was eine Entreicherung der Gesellschaft zur Folge hat.

(2) Die Leistung wird einem Inhaber gesellschaftlicher Beteiligungsrechte direkt oder indirekt (z.B. über eine ihm nahestehende Person oder Unternehmung) zugewendet und sie hat ihren Rechtsgrund im Beteiligungsverhältnis, das heisst, sie wäre – eben weil die Gesellschaft keine oder keine gleichwertige Gegenleistung erhält – unter den gleichen Verhältnissen einem unbeteiligten Dritten nicht erbracht worden. Insoweit erscheint die Leistung als ungewöhnlich.

(3) Der ungewöhnliche Charakter der Leistung, insbesondere das Missverhältnis zwischen der gewährten Leistung und der erhaltenen Gegenleistung, muss für die handelnden Gesellschaftsorgane erkennbar gewesen sein.

Die Prüfung dieser Kriterien erfolgt einzig aus Sicht der leistenden Gesellschaft und nicht aus jener des Leistungsempfängers (Urteil des BVGer A-5006/2014 vom 2. April 2015 E. 2.5, mit weiteren Hinweisen).

2.4 Als geldwerte Leistungen gelten auch sogenannte Gewinnvorwegnahmen. Dazu zählen insbesondere auch Ertragsverzichte zugunsten eines Anteilsinhabers oder einer ihm nahestehenden Person, die bei der Gesellschaft zu einer entsprechenden Kürzung des in der Erfolgsrechnung ausgewiesenen Gewinnes führen. Das Bundesgericht hält hierzu fest, dass diese Form der geldwerten Leistung unzutreffend als Gewinnvorwegnahme bezeichnet werde, denn handelsrechtlich könnten gar keine Gewinne vorweggenommen werden. Es fährt sodann fort, dass solche Ertragsverzichte vorliegen würden, wenn die Gesellschaft auf ihr zustehende

Einnahmen ganz oder teilweise verzichte und die entsprechenden Erträge direkt dem Anteilsinhaber oder diesem nahestehenden Personen zufliessen würden bzw. wenn diese nicht jene Gegenleistung erbringen würden, welche die Gesellschaft von einem Unbeteiligten fordern würde (Urteil des BGer 2C_726/2009 vom 20. Januar 2010 E. 2.2, mit weiteren Hinweisen; vgl. für die direkten Steuern: Urteile des BGer 2C_644/2013 vom 21. Oktober 2013 E. 3.1, mit weiteren Hinweisen und 2C_942/2011 vom 29. Mai 2012 E. 2.1; zum Ganzen: Urteile des BVGer A-7956/2015 vom 30. Juni 2016 E. 2.3.2.2, A-5210/2014 vom 30. März 2015 E. 2.3.2.2).

2.5 Bei Kapitalerträgen (Dividenden bzw. geldwerten Leistungen) entsteht die Steuerforderung im Zeitpunkt, in dem die steuerbare Leistung fällig wird (Art. 12 Abs. 1 VStG). Die Verrechnungssteuerforderung ist eine Obligation ex lege. Sobald der im Gesetz umschriebene Tatbestand erfüllt ist, entsteht die Steuerforderung unmittelbar von Gesetzes wegen. Ohne Einfluss auf das Entstehen der Steuerforderung bleibt damit eine Veranlagung (vgl. Urteil des BGer 2C_499/2011 vom 9. Juli 2012 E. 7.3; Urteil des BVGer A-364/2013 vom 25. Oktober 2013 E. 2.2; MICHAEL BEUSCH, VStG-Kommentar, Art. 12 N. 1; W. ROBERT PFUND, Die eidgenössische Verrechnungssteuer, I. Teil, 1971, Art. 12 Abs. 1 N. 2.1). Der Zeitpunkt, in welchem die steuerbare Leistung fällig wird, bestimmt sich grundsätzlich nach dem Zivilrecht (Urteile des BVGer A-578/2015 vom 17. August 2015 E. 3.1.1, A-5056/2012 vom 16. Juli 2013 E. 2.2 und E. 2.4; PFUND, a.a.O., Art. 12 Abs. 1 N. 2.2). Ist die Zeit der Erfüllung weder durch Vertrag noch durch die Natur des Rechtsverhältnisses bestimmt, so kann die Erfüllung sogleich geleistet und gefordert werden (Art. 75 OR).

2.6 Steuerpflichtig ist nach Art. 10 Abs. 1 VStG der Schuldner der steuerbaren Leistung. Diese ist bei der Auszahlung, Überweisung, Gutschrift oder Verrechnung ohne Rücksicht auf die Person des Gläubigers um den Steuerbetrag zu kürzen, bei Kapitalerträgen um 35% (Art. 13 Abs. 1 Bst. a in Verbindung mit Art. 14 Abs. 1 VStG). Die Verrechnungssteuer auf den übrigen Kapitalerträgen wird 30 Tage nach Entstehen der Steuerforderung fällig (Art. 16 Abs. 1 Bst. c VStG). Die Fälligkeit der Steuer gemäss Art. 16 Abs. 1 Bst. c VStG bestimmt den Zeitpunkt, in dem der Steuerpflichtige leisten muss und von dem an die ESTV verlangen kann, dass die Steuerforderung erfüllt werde (PFUND, a.a.O., Art. 16 N. 1.1 mit Hinweis). Es handelt sich hierbei aber nicht um eine Zahlungsfrist, denn die Steuer ist unaufgefordert und spätestens bis zum Zeitpunkt der Fälligkeit zu entrichten (BEUSCH, VStG-Kommentar, Art. 16 N. 6; PFUND, a.a.O., Art. 16 N. 1.3; vgl. zum Ganzen: Urteil des BVGer A-578/2015 vom 17. August 2015 E. 3.1.2).

2.7 Nach Eintritt der Fälligkeit der Leistung und Entstehung der Verrechnungssteuerforderung bleibt diese aber bestehen, auch wenn die Leistung nachträglich rückgängig gemacht wird. Doktrin und Praxis stimmen in dieser Frage weitgehend überein. Das Bundesgericht hat diese Praxis bestätigt (Urteil des BGer 2C_115/2007 vom 11. Februar 2008 E. 4, mit zahlreichen Hinweisen zur Doktrin, in: StR 63/2008 S. 368; RDAF 2009 II S. 149; s. ferner BEUSCH, VStG-Kommentar Art. 12 N. 16; BEHNISCH/OPEL, Die steuerrechtliche Rechtsprechung des Bundesgerichts im Jahr 2008, ZBJV 145/2009 S. 562 f.; STÄHLIN/SCHENK, Dividendenwiderruf mit ungeahnten Folgen, in: ST 2008 S. 717 ff.; kritisch: GRÜNINGER/OESTERHELT, Steuerrechtliche Entwicklungen, SZW 81/2009 S. 56 f.). Es besteht daher keine Möglichkeit, auf die fällige Steuerforderung zurückzukommen (Urteil des BGer 2C_730/2013 vom 4. Februar 2014 E. 3.5).

2.8 Nach der Praxis der ESTV werden Storni und Nachtragsbuchungen ausnahmsweise anerkannt, wenn diese vor einer Kontrolle über die Erfüllung der Steuerpflicht erfolgt sind. Nicht anerkannt werden Korrekturen demzufolge, wenn sie erst aufgrund einer Intervention der ESTV erfolgen (vgl. Urteil des BGer 2C_115/2007 vom 11. Februar 2008 E. 6, Urteil des BGer vom 11. Mai 1983 E. 2 [in: ASA 52 S. 569]; Urteil des BVGer A-4934/2013 vom 4. September 2014 E. 2.6; BEUSCH, VStG-Kommentar, Art. 12 N. 16 ff.). Die Stornopraxis greift jedoch nicht, wenn erst nach erfolgter Genehmigung der Jahresrechnung Korrekturen vorgenommen werden und zuvor die Vorschriften über die ordnungsgemässe Buchführung verletzt worden waren, z.B. wenn Einnahmen nicht verbucht worden waren (vgl. BEUSCH, VStG-Kommentar Art. 12 N. 17).

2.9 Auf Steuerbeträgen, die nach Ablauf dieses Fälligkeitstermins ausstehen, ist gemäss Art. 16 Abs. 2 VStG ohne Mahnung ein Verzugszins geschuldet. Verzugszinsen sind akzessorisch zur Hauptforderung (vgl. dazu MICHAEL BEUSCH, Der Untergang der Steuerforderung, 2012, S. 72). Der Verzugszins ist unabhängig vom Verschulden des Schuldners und selbst dann geschuldet, wenn dieser gar nicht im Stande gewesen wäre, früher zu zahlen oder die Steuerforderung noch nicht rechtskräftig festgesetzt ist (BEUSCH, VStG-Kommentar, Art. 16 N. 22; Urteil des BVGer A-578/2015 vom 17. August 2015 E. 3.1.3).

2.10 Der Zinssatz für den Verzugszins wird vom Eidgenössischen Finanzdepartement bestimmt und beträgt seit 1. Januar 1997 5% (Art. 16 Abs. 2 VStG in Verbindung mit Art. 1 Abs. 1 der Verordnung vom 29. November

1996 über die Verzinsung ausstehender Verrechnungssteuern, [VO VStG Zins, SR 642.212]).

3.

3.1 Im vorliegenden Fall ist unbestritten und urkundlich belegt, dass die Beschwerdeführerin D._____ Rechnung gestellt hat für die Grundstücksvermittlungsprovision in der Höhe von Fr. 436‘050.-. Unbestritten und belegt ist ebenfalls, dass diese Vermittlungsprovision von der Beschwerdeführerin vereinnahmt und direkt dem Aktionärskonto gutgeschrieben bzw. erfolgsneutral verbucht wurde. Ferner ist unbestritten und belegt, dass nach einer Intervention der KSTV SZ die Buchung storniert und die Zahlungen erfolgswirksam verbucht worden sind. Strittig ist indessen, wem diese Provisionseinkünfte steuerlich zuzurechnen sind, mithin ob eine geldwerte Leistung vorliegt. Mit anderen Worten ist zu prüfen, ob die Beschwerdeführerin zugunsten des Aktionärs auf die Provisionseinnahmen verzichtet hat und diese als verdeckte Dividende dem Aktionär hat zukommen lassen.

3.2 Hierbei ist in einem ersten Schritt zu prüfen, ob für das vorliegende Verfahren bereits verbindlich darüber entschieden wurde, dass die strittigen Provisionszahlungen als geldwerte Leistung dem Aktionär zugerechnet werden.

Zu Recht bringt die Beschwerdeführerin vor, dass die kantonale Steuerveranlagung für die Belange der Verrechnungssteuer keine Bindungswirkung entfaltet. Die KSTV SZ hat der Beschwerdeführerin mit Schreiben vom 29. Oktober 2012 mitgeteilt, dass sie die Provision von Fr. 436‘050.- als Ertrag aufgerechnet habe. Dieses Schreiben diente der Begründung der Veranlagung 2011 und hat damit für das vorliegende Verfahren keine Bindungswirkung (vgl. E. 1.6 und 1.7).

3.3 Damit ist in einem nächsten Schritt zu prüfen, ob die Vorinstanz die auf Rechnung der Beschwerdeführerin vom 28. April 2011 eingegangenen Beträge zu Recht als nicht korrekt verbucht betrachtete.

In diesem Zusammenhang macht die Beschwerdeführerin vorab geltend, dass ein vom Aktionär als Privatmann abgeschlossener Mäklervertrag den Rechtsgrund für die Provisionseinkünfte bilde, dass somit der Aktionär und nicht sie selber die Provision vereinnahmt habe.

Sie bietet zwei Zeugen an, die bestätigen könnten, dass der Kontakt zwischen dem Aktionär und der Erbengemeinschaft, welche die Grundstückseigentümerin war, privat zustande gekommen sei. Auf die Einvernahme der angebotenen Zeugen kann jedoch in antizipierter Beweiswürdigung (E. 1.5) schon deshalb verzichtet werden, weil es aus steuerlicher Sicht unerheblich ist, ob der Vertrag auf privaten oder geschäftlichen Beziehungen beruht. Zu Recht weist denn die Vorinstanz darauf hin, dass auch private Beziehungen für die Geschäfte der Beschwerdeführerin genutzt werden konnten. Damit kann die Frage offen bleiben, ob im vorliegenden Verfahren ein Zeugenbeweis überhaupt zulässig wäre (E. 1.4).

Nach den weiteren Ausführungen der Beschwerdeführerin ist der Mäklervertrag mit D._____ als Vertreter einer Erbengemeinschaft am 6. April 2011 vorerst mündlich abgeschlossen und anschliessend schriftlich bestätigt worden. Die aktenkundige schriftliche Vereinbarung vom 7. April 2011 weist den Aktionär und D._____ als Vertreter der Erben als Parteien aus. Aus dieser Vereinbarung geht jedoch nicht hervor, dass damit ein angeblich am Vortag geschlossener mündlicher Vertrag schriftlich fixiert worden ist. Doch selbst wenn der schriftlichen Vereinbarung vom 7. April 2011 eine mündliche Vereinbarung vorausgegangen sein sollte, ist aus dem darauf folgenden Abschluss der schriftlichen Vereinbarung vom 7. April 2011 zu schliessen, dass Letztere die vorgängige mündliche Vereinbarung ersetzt.

Gemäss den Vereinbarungen vom 7. April 2011 werden die Überweisungsinstruktionen noch mitgeteilt. Daraus folgt, dass mit Bezug auf den Vollzug noch weitere Abmachungen erforderlich waren.

Gemäss der Rechnung der Beschwerdeführerin vom 28. April 2011 erfolgte die Grundstücksüberschreibung am 27. April 2011. Indessen verweist diese Rechnung entgegen der Sachdarstellung des Rechtsvertreters der Beschwerdeführerin nicht auf die mündliche Vereinbarung vom 6. April 2011. Ebensowenig nimmt sie auf die schriftliche Vereinbarung vom 7. April 2011 Bezug. Vielmehr erwähnt sie ausdrücklich eine Vereinbarung vom 26. April 2011.

Dies legt den Schluss nahe, dass auch die schriftliche Vereinbarung vom 7. April 2011 nicht mehr länger massgeblich war, sondern durch eine weitere Vereinbarung ersetzt oder zumindest mit Bezug auf die Provisionsempfängerin geändert worden ist. Die ins Recht gelegte schriftliche Vereinbarung vom 7. April 2011 muss demnach als überholt gelten. Infolgedessen vermag die Beschwerdeführerin damit keinen Beweis mehr zu erbringen

für den behaupteterweise dem Aktionär originär zustehenden Provisionsanspruch.

Daraus folgt, dass die Vorinstanz zu Recht weder auf die angebliche mündliche Vereinbarung vom 6. April 2011 noch auf die schriftliche Vereinbarung vom 7. April 2011 abgestellt hat.

3.4 Zu prüfen bleibt, ob die Vorinstanz korrekterweise auf eine sog. geldwerte Leistung geschlossen hat.

Gemäss der Rechnung der Beschwerdeführerin vom 28. April 2011 stehen ihr die Provisionseinkünfte in der Höhe von Fr. 436‘050.- zu. Die direkte Gutschrift auf dem Kontokorrent des Aktionärs in gleicher Höhe, mithin die erfolgsneutrale Verbuchung der entsprechenden Zahlungseingänge, stellt somit einen Ertragsverzicht zugunsten eines Anteilsinhabers dar und ist demzufolge eine sog. geldwerte Leistung (E. 2.4).

Entgegen der Ansicht der Beschwerdeführerin ist die Grundstücksvermittlung durchaus mit dem Zweck der Gesellschaft vereinbar. Zwar zählte sie nicht zu den Kernaufgaben, indessen stand sie zumindest in weiterem Zusammenhang mit dem Verkauf von Grundstücken und war somit indirekt durch diesen Nebenzweck gedeckt (vgl. Vernehmlassungsbeilage 1). Zudem beschränkt der Zweck nur das Dürfen der Organe, mithin ihre Vertretungsmacht, nicht aber das Können (vgl. DIETER DUBS/ROLAND TRUFFER, Basler Kommentar, Obligationenrecht II, Art. 530 – 964 OR, 5. Aufl. 2016; Art. 689 N. 15a).

3.5 Die Gutschrift auf dem Kontokorrent des Aktionärs erfolgte mit Datum vom 9. Mai 2011. Damit erbrachte die Beschwerdeführerin die geldwerte Leistung an diesem Tag und war Letztere in Anwendung von Art. 75 OR auch an diesem Tag fällig (E. 2.5). Infolgedessen hätte die Beschwerdeführerin auf dem gutgeschriebenen Betrag Verrechnungssteuern von 35 % erheben und innerhalb von 30 Tagen der ESTV überweisen müssen (E. 2.6). Dies hat sie jedoch unterlassen. Demzufolge sind nach Ablauf von 30 Tagen ohne Mahnung Verzugszinsen geschuldet (E. 2.9 und 2.10). Die von der Vorinstanz erhobene Verrechnungssteuer inkl. Verzugszinsen ist somit ausgewiesen.

3.6 Die Beschwerdeführerin macht weiter geltend, dass sie die erfolgsneutrale Verbuchung der Provisionszahlung storniert bzw. später die Handelsbilanz der Steuerbilanz angepasst habe.

Offenkundig erfolgte die Stornierung bzw. erfolgswirksame Verbuchung der Provisionszahlung erst nach der Intervention der Steuerbehörde. Damit wurden die nicht verbuchten Einnahmen korrigiert. Die ursprünglich erfolgsneutrale Verbuchung der Provisionseinkünfte stellt eine Verletzung der Vorschriften über die ordnungsgemässe Buchführung dar (E. 2.8). Damit bleibt zum Vornherein kein Raum für die sog. Stornopraxis (E. 2.8). Auch die geltend gemachte nachträgliche Angleichung der Handelsbilanz ist mit Bezug auf die vorliegend einzig zu beurteilende geldwerte Leistung irrelevant.

3.7 Betragsmässig blieb die Höhe der Steuer inkl. Zins und Zinsenlauf zu Recht unbestritten.

3.8 Zusammenfassend ergibt sich, dass die Beschwerde vollumfänglich abzuweisen ist.

4.
Ausgangsgemäss hat die unterliegende Beschwerdeführerin die Verfahrenskosten zu tragen (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Diese sind auf Fr. 6‘000.- festzulegen (vgl. Art. 2 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 4 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]). Der in gleicher Höhe geleistete Kostenvorschuss ist für die Bezahlung der Verfahrenskosten zu verwenden. Eine Parteientschädigung ist bei diesem Verfahrensausgang nicht zuzusprechen (vgl. Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario).

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.
Die Beschwerde wird abgewiesen. Die Beschwerdeführerin schuldet der Vorinstanz Verrechnungssteuern in der Höhe von Fr. 152‘617.50, nebst Zins zu 5 % seit 8. Juni 2011. Sie hat diesen Betrag dem Leistungsempfänger zu überwälzen.

2.
Die Verfahrenskosten werden auf Fr. 6‘000.- festgesetzt und der Beschwerdeführerin auferlegt. Der geleistete Kostenvorschuss wird für die Bezahlung der Verfahrenskosten verwendet.

3.
Es wird keine Parteientschädigung zugesprochen.

4.
Dieses Urteil geht an:

– die Beschwerdeführerin (Gerichtsurkunde)
– die Vorinstanz (Ref-Nr. […]; Gerichtsurkunde)

(Die Rechtsmittelbelehrung befindet sich auf der nächsten Seite.)

Die vorsitzende Richterin:	Die Gerichtsschreiberin:
Salome Zimmermann	Monique Schnell Luchsinger

Rechtsmittelbelehrung:

Gegen diesen Entscheid kann innert 30 Tagen nach Eröffnung beim Bundesgericht, 1000 Lausanne 14, Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten geführt werden (Art. 82 ff., 90 ff. und 100 BGG). Die Rechtsschrift hat die Begehren, deren Begründung mit Angabe der Beweismittel und die Unterschrift zu enthalten. Der angefochtene Entscheid und die Beweismittel sind, soweit sie der Beschwerdeführer in Händen hat, beizulegen (Art. 42 BGG).

Versand: