Tribunale federale
Tribunal federal

{T 0/2}
2A.457/2002 /leb

Urteil vom 19. März 2003
II. Öffentlichrechtliche Abteilung

Besetzung
Bundesrichter Wurzburger, Präsident,
Bundesrichter Hungerbühler, Müller,
Gerichtsschreiber Häberli.

Parteien
A._____ AG,
Beschwerdeführerin,
vertreten durch Rechtsanwalt Pius Huber,
General Guisan Quai 36, 8002 Zürich,

gegen

Eidgenössische Steuerverwaltung, Hauptabteilung Direkte Bundessteuer, Verrechnungssteuer, Stempelabgaben, 3003 Bern,
Eidgenössische Steuerrekurskommission,
avenue Tissot 8, 1006 Lausanne.

Gegenstand
Verrechnungssteuer (geldwerte Leistung),

Verwaltungsgerichtsbeschwerde gegen den Entscheid der Eidgenössischen Steuerrekurskommission vom 9. August 2002.

Sachverhalt:
A.
Die A._____ AG, bezweckt Finanz- und Treuhandgeschäfte, Verwaltungen sowie Finanz- und Unternehmensberatung. Im Anschluss an eine Buchprüfung der Jahre 1991 bis 1994 verlangte die Eidgenössische Steuerverwaltung von der A._____ die Nachzahlung von 247'800 Franken an Verrechnungssteuern (Verfügung vom 11. August 1999). Nach erfolglosem Einspracheverfahren gelangte die A._____ an die Eidgenössische Steuerrekurskommission, welche den angefochtenen Einspracheentscheid vom 20. März 2001 schützte (Entscheid vom 9. August 2002).
B.
Am 16. September 2002 hat die A._____ beim Bundesgericht Verwaltungsgerichtsbeschwerde eingereicht mit dem Antrag, den angefochtenen Entscheid aufzuheben und die Sache an die Steuerrekurskommission zu neuer Beurteilung zurückzuweisen. Eventuell sei ävon der Vorinstanz behauptete Gewinnausschüttung um Fr.578'000.– zu reduzieren.
Die Eidgenössische Steuerverwaltung schliesst auf Abweisung der Beschwerde, während die Eidgenössische Steuerrekurskommission auf Stellungnahme verzichtet.

Das Bundesgericht zieht in Erwägung:
1.
Gemäss Art. 43 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 13. Oktober 1965 über die Verrechnungssteuer (VStG; SR 642.21) unterliegt der angefochtene Entscheid der Eidgenössischen Steuerrekurskommission der Verwaltungs-

gerichtsbeschwerde an das Bundesgericht. Als in Anspruch genommene Steuerpflichtige ist die Beschwerdeführerin zur Verwaltungsgerichtsbeschwerde legitimiert (vgl. Art. 103 lit. a OG).
2.
Die Beschwerdeführerin hat im Jahr 1992 unter dem Titel Ẍommissionen B._____Ëingänge in der Höhe von 588'304.50 und Auszahlungen von 578'262.55 Franken verbucht. Die Zahlungen von rund 578'000 Franken hat die Vorinstanz als geldwerte Leistung (verdeckte Gewinnausschüttung) an nahestehende Personen betrachtet und eine entsprechende Verrechnungssteuerforderung der Eidgenössischen Steuerverwaltung über 202'300 Franken bestätigt. Streitig ist vor Bundesgericht nur (noch) diese Summe; bezüglich der restlichen Verrechnungssteuerforderung in der Höhe von 45'500 Franken hat die Beschwerdeführerin den vorinstanzlichen Entscheid akzeptiert, auch wenn sie formell dessen gänzliche Aufhebung beantragt.
3.
Der Bund erhebt auf dem Ertrag beweglichen Kapitalvermögens, auf Lotteriegewinnen und auf Versicherungsleistungen eine Verrechnungssteuer (vgl. Art. 1 Abs. 1 VStG); diese stellt für inländische Leistungsempfänger eine reine Sicherungssteuer dar, erwerben sie doch bei ordnungsgemässer Deklaration der Einkünfte einen Rückerstattungsanspruch (vgl. Art. 1 Abs. 2 in Verbindung mit Art. 21 ff. VStG). Erhoben wird die Steuer beim Schuldner der steuerbaren Leistung, welcher diese um den Steuerbetrag gekürzt ausrichtet (Art. 10 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 14 VStG).
3.1 Nach Art. 4 Abs. 1 lit. b VStG unterliegt der Verrechnungssteuer u.a. der Kapitalertrag der von einem Inländer ausgegebenen Aktien, wobei als solcher Ertrag jede geldwerte Leistung der Gesellschaft an Inhaber von Beteiligungsrechten oder an ihnen nahestehende Dritte gilt; ausgenommen sind lediglich Rückzahlungen von im Zeitpunkt der Leistung bestehenden Anteilen am einbezahlten Grund- oder Stammkapital (Art. 20 Abs. 1 der Vollziehungsverordnung vom 19. Dezember 1966 zum Verrechnungssteuergesetz [VStV; SR 642.211]). Zu den steuerbaren geldwerten Leistungen gehört nach ständiger Rechtsprechung jede Art von Zuwendung an Aktionäre, die ihren Rechtsgrund ausschliesslich im Beteiligungsverhältnis hat. In dem Mass, in welchem solche Leistungen einem unbeteiligten Dritten unter den gleichen Umständen nicht erbracht worden wären, ist die Verrechnungssteuer geschuldet. Gleich behandelt werden die Zuwendungen an Personen, die den Inhabern gesellschaftlicher Beteiligungsrechte nahestehen; eine entsprechende Zuwendung liegt vor, wenn wirtschaftliche oder persönliche Verbindungen nach den gesamten Umständen als eigentlicher Grund der zu besteuernden Leistung betrachtet werden müssen. Als nahestehende Personen gelten insbesondere auch
solche, denen der Aktionär erlaubt, die Gesellschaft wie eine eigene zu benützen (Urteil 2A.204/1997 vom 26. Mai 1999, in: ASA 68 S. 749, E. 2a, mit Hinweisen).
3.2 Der Nachweis des Aufwandcharakters von Leistungen obliegt - den allgemeinen Regeln über die Beweislast folgend - der steuerpflichtigen Gesellschaft. Nach Art. 39 Abs. 1 VStG hat diese der Eidgenössischen Steuerverwaltung über alle Tatsachen, welche für die Steuerpflicht oder die Steuerbemessung von Bedeutung sein können, nach bestem Wissen und Gewissen Auskunft zu erteilen; sie muss insbesondere ihre Geschäftsbücher ordnungsgemäss führen und diese - zusammen mit Belegen und anderen Urkunden - auf Verlangen beibringen. Zwar ist es nicht Sache der Steuerbehörden, über die Zweckmässigkeit von Aufwandspositionen zu entscheiden und so ihr eigenes Ermessen an die Stelle desjenigen der Geschäftsleitung zu setzen. Die steuerpflichtige Gesellschaft hat aber nachzuweisen, dass die in Frage stehenden Leistungen geschäftsmässig begründet sind, damit sich die Steuerbehörden vergewissern können, dass geschäftliche Gründe und nicht allfällige enge persönliche oder wirtschaftliche Beziehungen zum Empfänger für die Erbringung der Leistung ausschlaggebend waren (Urteil 2A.204/1997 vom 26. Mai 1999, in: ASA 68 S. 749 f., E. 2b; BGE 119 Ib 431 E. 2c S. 435). Behauptet die steuerpflichtige Gesellschaft, sie sei lediglich als Treuhänderin oder
Inkassomandatarin und nicht auf eigene Rechnung tätig geworden, so verlangt die Praxis, dass sie dies mittels - aus der Zeit der Begründung des Rechtsverhältnisses stammender - klarer Abmachungen zwischen ihr und dem Auftraggeber belegt. Von besonderer Bedeutung ist dies für internationale Rechtsgeschäfte, entziehen sich solche doch weitgehend der Kontrolle der inländischen Steuerbehörden, weshalb an den Nachweis des betreffenden Rechtsverhältnisses strenge Anforderungen zu stellen sind (Urteil 2A.204/1997 vom 26. Mai 1999, in: ASA 68 S. 750, E. 2b; Urteil 2A.12/1994 vom 7. November 1995, in: ASA 65 S. 401, E. 2b).
4.
4.1 Die Vorinstanz hat erwogen, bei den Zahlungen im Umfang von rund 578'000 Franken, welche die Beschwerdeführerin vom streitigen Konto getätigt habe, handle es sich um Aufwendungen, deren geschäftsmässige Begründetheit nicht erstellt sei; insbesondere habe das behauptete Treuhandverhältnis bzw. Inkassomandat

nicht bewiesen werden können. Daraus müsse geschlossen werden, dass die fraglichen Zahlungen an Personen geleistet worden seien, welche die Gesellschaft - aus welchen Gründen auch immer - wie ihre eigene benützen könnten. Mithin stelle die vom streitigen Konto bezahlte Summe eine der Verrechnungssteuer unterliegende geldwerte Leistung dar. Die Beschwerdeführerin bringt demgegenüber vor, bei den Eingängen gemäss streitigem Buchhaltungskonto handle es sich um Zahlungen der B._____in Hamburg, welche auf mündlichen Vereinbarungen beruhten. Die fraglichen Gelder seien ihr nur anvertraut worden und sie sei zu deren Weiterleitung verpflichtet gewesen, hätte sie sich doch sonst der Veruntreuung im Sinne von Art. 138 StGB strafbar gemacht. Im Übrigen sei nicht verständlich, wie die Vorinstanz zum Schluss komme, sie habe gegenüber der B._____ Ansprüche gehabt, welche über die in der Erfolgsrechnung deklarierte Kommissionsgebühr von 1,75 Prozent hinausgehen.

4.2 Es ist unbestritten, dass die Beschwerdeführerin die fraglichen Transaktionen buchhalterisch nicht als Fremdgeschäfte behandelt hat; vielmehr verbuchte sie die Zahlungen der B._____ im Konto Nr. *** Ḱommissionen B._____ërfolgswirksam. Wenn sie nun aber die Eingänge von 588'304.50 Franken in ihrer Buchhaltung selbst als eigene Umsätze behandelt, kann sie nicht beanstanden, wenn sie von den Steuerbehörden auf ihrem buchhalterischen Vorgehen - bis zum Nachweis von dessen Unrichtigkeit - behaftet wird. Es stellt sich mithin einzig die Frage, ob die Beschwerdeführerin rechtsgenüglich darzutun vermag, dass sie die betreffenden Zahlungen von der B._____ lediglich treuhänderisch, zur Weiterleitung an die wahren Destinatäre, erhalten hat. Dies verkennt die Beschwerdeführerin insbesondere dann, wenn sie in ihren Ausführungen über die strafrechtlichen Konsequenzen einer Veruntreuung von anvertrauten Geldern spekuliert. Es hat sich im vorliegenden Verfahren zu keinem Zeitpunkt die Frage gestellt, ob sie die angeblich fremden Gelder hätte behalten sollen oder dürfen, sondern allein, ob sie zu beweisen vermag, dass es sich bei den streitigen Eingängen tatsächlich um fremde, ihr zur Auszahlung an Dritte überlassene Beträge handelt. Darum lässt sich - entgegen der Ansicht der Beschwerdeführerin - nicht beanstanden, wenn sich die Vorinstanz mit den abwegigen Ausführungen zu hypothetischen Straftatbeständen nicht ausdrücklich befasst hat; jedenfalls wurden dadurch offensichtlich keine Verfahrensrechte der Beschwerdeführerin verletzt.

4.3 Zum Nachweis des behaupteten Treuhandverhältnisses hat die Beschwerdeführerin ein Schreiben der B._____ vom 8. Mai 1992 eingereicht. Diesem Dokument lässt sich jedoch nur entnehmen, dass die Beschwerdeführerin für die B._____ das Ïnkasso von Kommissionen aus Mineralöl-Geschäftengegen eine Gebühr von Ï.75% flatdurchführen werde. Für die vorliegend relevanten Transaktionen ergibt sich daraus nichts Konkretes. Insbesondere bleibt unklar, ob und inwieweit zwischen diesen und dem fraglichen Schreiben der B._____ überhaupt ein Zusammenhang besteht, handelt es sich doch bei den vorliegend interessierenden Geschäften angeblich um Kommissionen, welche die Beschwerdeführerin im Auftrag der B._____ ausbezahlt hat und nicht um Inkassoaufträge. Andere Beweise, aus welchen sich ergäbe, dass sie fremde Geschäfte besorgt hat, oder auch nur eine detaillierte Schilderung der Vorgänge ist die Beschwerdeführerin schuldig geblieben. Sie hat sich darauf beschränkt, zu erklären, die streitigen Zahlungen seien mündlich vereinbart worden, was zivilrechtlich zulässig sei. Nachdem vorliegend aber nicht über die Zulässigkeit der behaupteten Rechtsgeschäfte zu entscheiden ist, sondern allein deren Nachweis interessiert, sind diese Ausführungen unbehelflich.

4.4 Mithin steht fest, dass die Angaben der Beschwerdeführerin den - zugegebenermassen strengen - Anforderungen, welche bei internationalen Geschäften an den Nachweis eines Treuhandverhältnisses gestellt werden (vgl. E. 3.2), offensichtlich nicht zu genügen mögen. Die Vorinstanz hat demzufolge kein Bundesrecht verletzt, wenn sie die Zahlungen von insgesamt rund 578'000 Franken an verschiedene Empfänger als geschäftsmässig nicht begründet betrachtet und den Aktionären der Beschwerdeführerin oder diesen nahestehenden Personen zugeordnet hat. Nach dem Gesagten unterliegt diese Summe einer Verrechnungssteuer von 35 Prozent (vgl. Art. 13 Abs. 1 lit. a VStG), was den streitigen Betrag von 202'300 Franken ergibt.

5.

Demnach erweist sich die Verwaltungsgerichtsbeschwerde als unbegründet und ist abzuweisen.

Entsprechend dem Ausgang des Verfahrens werden die bundesgerichtlichen Kosten der Beschwerdeführerin auferlegt (Art. 156 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 153 und Art. 153a OG). Parteientschädigung ist keine auszurichten.

Demnach erkennt das Bundesgericht:
1.
Die Verwaltungsgerichtsbeschwerde wird abgewiesen.
2.
Die Gerichtsgebühr von Fr. 6'000.– wird der Beschwerdeführerin auferlegt.
3.
Dieses Urteil wird der Beschwerdeführerin, der Eidgenössischen Steuerverwaltung, Hauptabteilung Direkte Bundessteuer, Verrechnungssteuer, Stempelabgaben, und der Eidgenössischen Steuerrekurskommission schriftlich mitgeteilt.
Lausanne, 19. März 2003
Im Namen der II. öffentlichrechtlichen Abteilung
des Schweizerischen Bundesgerichts
Der Präsident: Der Gerichtsschreiber: