Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal



Abteilung I
A-103/2011

Urteil vom 21. September 2011

Besetzung

Richter Daniel de Vries Reilingh (Vorsitz),
Richter Michael Beusch, Richter Daniel Riedo,
Gerichtsschreiber Keita Mutombo.

Parteien

X._____ AG, Herr A. B._____, …,
Beschwerdeführerin,

gegen

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

Gegenstand

Verrechnungssteuer; geldwerte Leistung.

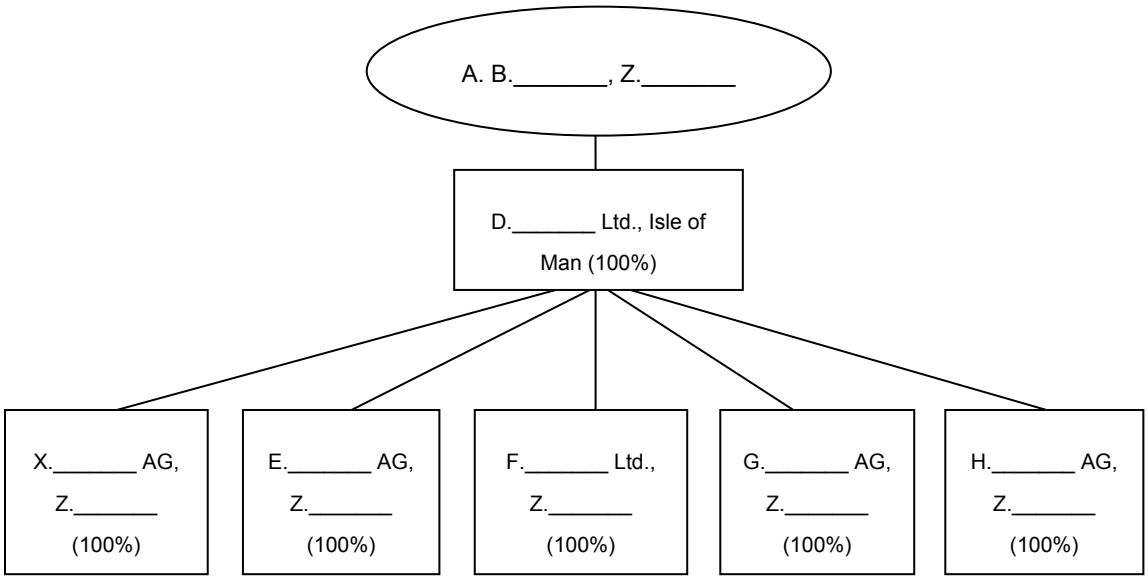
Sachverhalt:

A.

Die X._____ AG (hiernach auch Gesellschaft), seit dem 21. September 2005 mit Sitz in Z._____, wurde mit Statuten vom 10. Mai 1966 und Handelsregistereintrag vom 17. Mai 1966 gegründet. Ihr voll liberiertes Aktienkapital von Fr. 300'000.-- zerfällt in 300 Inhaberaktien zu je Fr. 1'000.--. Sie verfolgt gemäss Auszug aus dem Handelsregister seit dem 21. September 2005 folgenden Zweck: "Ausführung sämtlicher Hoch- und Tiefbauarbeiten und insbesondere die Ausführung von Sport- und Industriebelägen sowie von Kunststoff-Isolierungs- und Dichtungsarbeiten im Hoch- und Tiefbau. Die Gesellschaft kann Zweigniederlassungen und Tochtergesellschaften im In- und Ausland errichten, sich an anderen Unternehmen im In- und Ausland beteiligen sowie Grundeigentum im In- und Ausland erwerben und veräussern". Seit dem Austritt von A. B._____ aus dem Verwaltungsrat der Gesellschaft am 7. April 1999 ist gemäss Handelsregisterauszug C. B._____, von Y._____, in Z._____, einziges Mitglied des Verwaltungsrates der Gesellschaft mit Einzelzeichnungsbefugnis und auch einziger Unterschriftsberechtigter.

B.

Am 4. und 5. September 2007 führte die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) bei der Gesellschaft eine Buchprüfung der Geschäftsjahre 2003 bis 2007 durch. Die Buchprüfung fand bei A. B._____ statt, der gemäss der vom Buchprüfer der ESTV am 19. September 2008 erstellten Aktennotiz (s. act. 12) als "Aktionär" bezeichnet wird. Gemäss dieser Aktennotiz werden die "Beteiligungsverhältnisse" wie folgt dargestellt:



Unter dem Titel "Organisation, Infrastruktur" wird in der genannten Aktennotiz vermerkt, dass die Gesellschaft zirka fünf Personen beschäftige und ihre Mitarbeiter auch Arbeiten für die G._____ AG verrichteten, da Letztere über kein eigenes Personal verfüge. Zwischen den Schwesterngesellschaften fände eine gegenseitige Leistungsverrechnung statt. Des Weiteren wurde in der Aktennotiz festgehalten, dass für das Geschäftsjahr 2006 der Gesellschaft eine Zahlung von Fr. 10'000.-- an die D._____, Isle of Man (nachfolgend: D._____), für "Personalausleihe Geschäftsführung 2006" belastet worden sei. Aus der Rechnung gehe aber nicht hervor, welche Leistung die D._____ erbracht habe. Der Betrag von Fr. 10'000.-- sei deshalb am 17. September 2008 als geldwerte Leistung in Rechnung gestellt worden (vgl. Bst. C hiernach).

C.
Mit Schreiben vom 17. September 2008 stellte die ESTV der Gesellschaft eine Verrechnungssteuer in der Höhe von Fr. 3'500.-- (35% von Fr. 10'000.--) in Rechnung. Nach ausführlicher Korrespondenz zwischen der Gesellschaft und der ESTV setzte Letztere diesen Betrag, nebst Zins zu 5% seit dem 30. Januar 2007, mit Zahlungsbefehl Nr. 905'822 des Betreibungsamtes Z._____ vom 10. November 2009 in Betreibung. Der Zahlungsbefehl wurde der Gesellschaft am 11. November 2009 zugestellt. Diese erhob am 13. November 2009 Rechtsvorschlag.

D.
Am 24. März 2010 erkannte die ESTV, die Gesellschaft schulde ihr Fr. 3'500.-- an Verrechnungssteuer (35% von Fr. 10'000.--), zuzüglich Zins zu 5% ab Fälligkeit (30. Januar 2007), sowie die Betreibungskosten von Fr. 70.--. Sie entschied, die Verrechnungssteuer sei auf die Leistungsbegünstigte D._____ zu überwälzen, und sie beseitigte gleichzeitig den Rechtsvorschlag der Gesellschaft.

E.
Mit Schreiben vom 8. März 2010 (recte: 8. April 2010) erhob die Gesellschaft Einsprache gegen den Entscheid der ESTV vom 24. März 2010. Sie machte im Wesentlichen geltend, sie werde aus den USA geführt und C. B._____, einziger Verwaltungsrat, halte sich zu diesem Zweck pro Jahr zwei bis drei Mal mindestens eine Woche in Z._____ auf. Er tue dies namens der "Familienholding", der D._____, welche

100% des Kapitals der Gesellschaft besitze. Die Rechnung von Fr. 10'000.-- an Managementgebühren decke nicht einmal die Gesamtspesen (Flug, Hotelkosten, etc.), geschweige denn einen Lohn, der sicherlich geschuldet wäre.

F.
Mit Einspracheentscheid vom 27. Dezember 2010 wies die ESTV die genannte Einsprache der Gesellschaft ab und bestätigte ihre Steuerforderung von Fr. 3'500.--, zuzüglich Verzugszins von 5% seit dem 31. Januar 2007, sowie die Betreibungskosten von Fr. 70.--. Gleichzeitig beseitigte sie den Rechtsvorschlag der Gesellschaft im Umfang der genannten Beträge. Zur Begründung führte sie aus, der Gesellschaft sei es nicht gelungen, den Nachweis der geschäftsmässigen Begründetheit des der D._____ überwiesenen Betrags von Fr. 10'000.-- zu erbringen.

G.
Mit Eingabe vom 5. Januar 2011 (Postaufgabe am 6. Januar 2011) erhob die Gesellschaft (hiernach auch Beschwerdeführerin) gegen den Einspracheentscheid der ESTV vom 27. Dezember 2010 Beschwerde an das Bundesverwaltungsgericht. Sie beantragte, der angefochtene Entscheid sei aufzuheben, "die Forderung der Steuerbehörde und die Betreibung zu löschen".

H.
In ihrer Vernehmlassung vom 11. März 2011 schloss die Vorinstanz auf Abweisung der Beschwerde unter Kostenfolge.

I.
Auf die weiteren Vorbringen der Parteien wird – soweit entscheidrelevant – in den Erwägungen eingegangen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.
1.1. Gemäss Art. 31 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht (VGG, SR 173.32) beurteilt das Bundesverwaltungsgericht Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG, SR 172.021). Als anfechtbare Verfügungen gelten auch Einspracheentscheide der ESTV (Art. 5 Abs. 2

VwVG i.V.m. Art. 33 Bst. d VGG). Das Bundesverwaltungsgericht ist daher für die Beurteilung der vorliegenden Beschwerde zuständig. Soweit das VGG nichts anderes bestimmt, richtet sich gemäss dessen Art. 37 das Verfahren nach dem VwVG.

1.2. Das Bundesverwaltungsgericht kann den angefochtenen Entscheid grundsätzlich in vollem Umfang überprüfen. Der Beschwerdeführer kann neben der Verletzung von Bundesrecht (Art. 49 Bst. a VwVG) und der unrichtigen oder unvollständigen Feststellung des rechtserheblichen Sachverhaltes (Art. 49 Bst. b VwVG) auch die Rüge der Unangemessenheit erheben (Art. 49 Bst. c VwVG; vgl. ANDRÉ MOSER/MICHAEL BEUSCH/LORENZ KNEUBÜHLER, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, Basel 2008, Rz. 2.149).

1.3. Im Rechtsmittelverfahren kommt – wenn auch in sehr abgeschwächter Form (MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., Rz. 1.55) – das Rügeprinzip mit Begründungserfordernis in dem Sinn zu tragen, dass der Beschwerdeführer die seine Rügen stützenden Tatsachen darzulegen und allfällige Beweismittel einzureichen hat (Art. 52 Abs. 1 VwVG; CHRISTOPH AUER, in: Auer/Müller/Schindler [Hrsg.], Kommentar zum Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren [VwVG], Zürich/St. Gallen 2008, N 9 und 12 zu Art. 12). Es ist grundsätzlich nicht Sache der Rechtsmittelbehörden, den für den Entscheid erheblichen Sachverhalt von Grund auf zu ermitteln und über die tatsächlichen Vorbringen der Parteien hinaus den Sachverhalt vollkommen neu zu erforschen (BVGE 2007/27 E. 3.3; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6684/2010 vom 4. Juli 2011 E. 1.4; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., Rz. 1.52). Vielmehr geht es in diesem Verfahren darum, den von den Vorinstanzen ermittelten Sachverhalt zu überprüfen und allenfalls zu berichtigen oder zu ergänzen. Weiter ist die Rechtsmittelinstanz nicht gehalten, allen denkbaren Rechtsfehlern von sich aus auf den Grund zu gehen. Für entsprechende Fehler müssen sich mindestens Anhaltspunkte aus den Parteivorbringen oder den Akten ergeben (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-6684/2010 vom 4. Juli 2011 E. 1.4 und A-6053/2010 vom 10. Januar 2011 E. 1.4.; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., Rz. 1.55).

1.4. Anfechtungsobjekt im Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht bildet einzig der vorinstanzliche Entscheid (MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., Rz. 2.7; zu dessen Inhalt vgl. oben Sachverhalt Bst. F). Auf den Antrag der Beschwerdeführerin, "die Forderung der Steuerbehörde und

die Betreibung [seien] zu löschen", kann somit nicht eingetreten werden (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-122/2010 vom 24. Dezember 2010 E. 1.4). Auf die im Übrigen frist- und formgerecht eingereichte Beschwerde ist unter diesem Vorbehalt einzutreten.

2.
Die Beschwerdeführerin hat dem Bundesverwaltungsgericht u.a. Beweise in Form von Zeugenaussagen offeriert. 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 (BGE 131 I 153 E. 3 mit Hinweisen; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-2114/2009 vom 4. August 2011 E. 1.4; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., Rz. 3.144 mit Hinweisen). Das Bundesverwaltungsgericht erachtet aufgrund der ihm vorliegenden Beweise den Sachverhalt für genügend geklärt bzw. die zu bezeugenden Tatsachen für nicht erheblich. Es verzichtet auf die Einvernahme der beiden namentlich genannten Zeugen aufgrund des unter E. 3.4 hiernach Erläuterten.

3.
3.1. Die Beschwerdeführerin bringt vorab formelle Rügen vor. Sie macht geltend, im vorliegenden Fall wäre eine Anhörung von Zeugen "mehr als angebracht“ gewesen und diese hätte alle Fragen der Behörden beantwortet. Des Weiteren habe ihr die Vorinstanz durch Nichtbefragung das rechtliche Gehör entzogen und allen Parteien unnötige Kosten verursacht.

3.2.
3.2.1. Der Anspruch auf rechtliches Gehör ergibt sich aus Art. 29 Abs. 2 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (BV, SR 101). Er umfasst eine Anzahl verschiedener verfassungsrechtlicher Verfahrensgarantien (vgl. zum Ganzen auch ULRICH HÄFELIN/GEORG MÜLLER/FELIX UHLMANN, Allgemeines Verwaltungsrecht, 6. Aufl., Zürich/St. Gallen 2010, Rz. 1672 ff.). Zunächst gehört dazu das Recht auf vorgängige Äusserung und Anhörung, welches den Betroffenen einen Einfluss auf die Ermittlung des wesentlichen Sachverhalts sichert. Dabei kommt der von einem Verfahren betroffenen Person der Anspruch zu, sich vorgängig einer behördlichen Anordnung zu allen wesentlichen Punkten, welche die

Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts betreffen, zu äussern und von der betreffenden Behörde alle dazu notwendigen Informationen zu erhalten. Des Weiteren leitet sich aus dem Grundsatz des rechtlichen Gehörs die Pflicht der Behörden ab, alle vorgebrachten rechtserheblichen Anträge zu prüfen (Urteil des Bundesgerichts 5A.15/2002 vom 27. September 2002 E. 3.2) und ihre Entscheide zu begründen (BGE 123 I 31 E. 2c; BVGE 2007/21 E. 10.2; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-5814/2010 vom 8. Juli 2011 E. 1.2.1, A-7242/2010 vom 10. Juni 2011 E. 3.1, A-6933/2010 vom 17. März 2011 E. 3.2.1; vgl. ferner Art. 35 Abs. 1 VwVG). Die Verletzung des Anspruchs auf rechtliches Gehör stellt eine formelle Rechtsverweigerung dar (BGE 135 I 6 E. 2.1, 132 I 249 E. 5). Der Gehörsanspruch ist nach feststehender Rechtsprechung formeller Natur, mit der Folge, dass seine Verletzung ungeachtet der Erfolgsaussichten der Beschwerde grundsätzlich zur Aufhebung des mit dem Verfahrensmangel behafteten Entscheids führt (statt vieler: BGE 126 I 19 E. 2d/bb).

Nach der Rechtsprechung kann eine Verletzung des Gehörsanspruchs jedoch als geheilt gelten, wenn die unterbliebene Gewährung des rechtlichen Gehörs (also etwa die unterlassene Anhörung, Akteneinsicht oder die ungenügende Begründung) in einem Rechtsmittelverfahren nachgeholt wird, in dem die Beschwerdeinstanz mit der gleichen Prüfungsbefugnis entscheidet wie die untere Instanz. Die Heilung ist aber ausgeschlossen, wenn es sich um eine besonders schwerwiegende Verletzung der Parteirechte handelt, zudem darf dem Beschwerdeführer kein Nachteil erwachsen und die Heilung soll die Ausnahme bleiben (BGE 133 I 201 E. 2.2, 129 I 129 E. 2.2.3, 126 V 130 E. 2b; Urteil des Bundesgerichts 1A.234/2006 vom 8. Mai 2007 E. 2.2; BVGE 2009/36 E. 7.3; vgl. zum Ganzen: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-5814/2010 vom 8. Juli 2011 E. 1.2.1).

3.2.2. Aus dem Gebot der Gewährung des rechtlichen Gehörs folgt im Weiteren der Anspruch auf Abnahme der von einer Partei angebotenen Beweise, soweit diese erhebliche Tatsachen betreffen und nicht offensichtlich beweisuntauglich sind (BGE 127 I 54 E. 2b mit Hinweisen). Keine Verletzung des rechtlichen Gehörs liegt vor, wenn eine Behörde auf die Abnahme beantragter Beweismittel verzichtet, weil die antizipierte Beweiswürdigung ergibt, dass die Beweisanträge eine nicht erhebliche Tatsache betreffen oder offensichtlich untauglich sind, etwa weil ihnen die Beweiseignung an sich abgeht oder die betreffende Tatsache aus den Akten bereits genügend ersichtlich ist und angenommen werden kann,

dass die Durchführung des Beweises im Ergebnis nichts ändern wird (BGE 131 I 153 E. 3, 130 II 429 E. 2.1, 125 I 134 E. 6c/cc; Urteil des Bundesgerichts 2C_115/2007 vom 11. Februar 2008 E. 2.2; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-5814/2010 vom 8. Juli 2011 E. 1.2.2, A-2998/2009 vom 11. November 2010 E. 2.2.3, A-2149/2008 und A-2170/2008 vom 17. Mai 2010 E. 2.3, A-7703/2007 vom 15. Februar 2010 E. 4.2).

3.3. Die Vorinstanz erwog im angefochtenen Einspracheentscheid vom 27. Dezember 2010, dass eine mündliche Befragung von C. B._____ oder A. B._____ als Auskunftspersonen oder als Zeugen nicht angezeigt sei. Eine mündliche Befragung sei nur sinnvoll, wenn dadurch Erkenntnisse aus den vom Steuerpflichtigen beigebrachten Belegen und Unterlagen erhärtet, präzisiert oder ergänzt werden können. Hingegen könne die Steuerbehörde von der Abnahme eines beantragten Beweismittels absehen, wenn zum Voraus gewiss sei, dass von dieser keine Klärung des Sachverhaltes erwartet werden könne. Auf eine Parteibefragung könne namentlich dann verzichtet werden, wenn sich daraus offensichtlich keine neuen Tatsachen ergeben würden bzw. davon auszugehen sei, dass an einer mündlichen Befragung nichts anderes behauptet werden könnte, als was sich bereits aus den bisherigen Eingaben ergäbe. Eine solche Situation liege in casu vor. Die Einsprecherin habe nämlich mehrmals Gelegenheit gehabt, sich schriftlich und telefonisch zu den sich stellenden Fragen einlässlich zu äussern. Deshalb werde auch auf die beantragten Einvernahmen von C. B._____ und A. B._____ verzichtet.

3.4. Diesen zutreffenden Ausführungen der Vorinstanz ist beizupflichten. Die Beschwerdeführerin hatte mehrmals Gelegenheit, im Rahmen des Einspracheverfahrens sich zu den strittigen Fragen zu äussern. Insbesondere hatte die Beschwerdeführerin keinen Anspruch, der ESTV ihren Standpunkt mündlich darzulegen. Ihr Anspruch auf rechtliches Gehör wurde deshalb nicht verletzt. Auf die Einvernahme der von der Beschwerdeführerin angerufenen Zeugen bzw. Auskunftspersonen konnte die Vorinstanz mithin verzichten. Dies gilt gleichermassen für das vorliegende Beschwerdeverfahren, zumal diese Zeugen bzw. Auskunftspersonen ohnehin nur bestätigen könnten, was sich bereits aus den Akten ergibt und was diese zum Teil schon schriftlich vorgebracht haben. Abgesehen davon ist den angebotenen Zeugen, die Angestellte bzw. Organ der Beschwerdeführerin sind, die notwendige Unabhängigkeit abzusprechen, so dass deren Aussagen durch das

Bundesverwaltungsgericht ohnehin nur mit Zurückhaltung zu würdigen wären. Demnach vermag das Bundesverwaltungsgericht ohne weitere Beweisabnahmen auf der Basis der vorliegenden Aktenlage zu entscheiden, ohne dass das rechtliche Gehör der Beschwerdeführerin verletzt wäre.

4.

4.1. Der Bund erhebt eine Verrechnungssteuer u.a. auf dem Ertrag beweglichen Kapitalvermögens (Art. 132 Abs. 2 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 [BV, SR 101]; Art. 1 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 13. Oktober 1965 über die Verrechnungssteuer (VStG, SR 642.21). Die Verrechnungssteuer wird bei inländischen Sachverhalten nicht zum Zweck erhoben, den Bürger mit ihr zu belasten, sondern ist in erster Linie als steuertechnisches Mittel gedacht, um die Hinterziehung der Kantons- und Gemeindesteuern auf beweglichem Kapitalvermögen und seinem Ertrag durch die der schweizerischen Steuerhoheit unterworfenen Steuerpflichtigen einzudämmen (Botschaft des Bundesrates vom 18. Oktober 1963 betreffend den Entwurf zu einem Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer, BBl 1963 II 953, 955).

4.2. Die Verrechnungssteuer wird – ihrem Charakter als Sicherungssteuer entsprechend – an der Quelle erhoben. Dabei ist die ausschüttende Gesellschaft nicht nur Steuerschuldnerin, sondern auch Steuersubjekt (Art. 10 Abs. 1 VStG; THOMAS JAUSSI, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht II/2, Zweifel/Athanas/Bauer-Balmelli [Hrsg.], Basel 2005 [hiernach: Kommentar VStG], N 1 ff. zu Art. 10). Sicherungs- und Fiskalzweck der Verrechnungssteuer aber verlangen deren Überwälzung auf den Empfänger, wozu der Steuerpflichtige unter Strafandrohung (Art. 63 VStG) öffentlich-rechtlich verpflichtet ist (BGE 131 III 546 E. 2.1; MARKUS REICH, Kommentar VStG, N 9 zu Art. 14). Die Verrechnungssteuer wird dem Empfänger der um die Steuer gekürzten Leistung regelmässig und nach Massgabe des Verrechnungssteuergesetzes zurückerstattet (Art. 1 Abs. 2 VStG; BVGE 2010/61 E. 2.3; ERNST HÖHN/ROBERT WALDBURGER, Steuerrecht, Band I, 9. Aufl., Bern 2001, § 21, S. 537, N 39). Direkten Fiskalzweck hat die Verrechnungssteuer hingegen für den im Ausland steuerpflichtigen Empfänger der steuerbaren Erträge – soweit er nicht durch ein Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) geschützt ist – und für den inländischen Leistungsempfänger in all den Fällen, in denen diesem die Erfüllung der materiellen Anspruchsvoraussetzungen für die

Rückerstattung aberkannt wird (MAJA BAUER-BALMELLI/MARKUS REICH, Kommentar VStG, Vorbemerkungen N 71).

4.3. Was als "Ertrag beweglichen Kapitalvermögen“ gilt, regelt Art. 4 Abs. 1 VStG. Steuerbar sind u.a. Erträge (Dividenden) der von einem Inländer ausgegebenen Aktien (Art. 4 Abs. 1 Bst. b VStG). Gemäss Art. 20 Abs. 1 der Vollziehungsverordnung vom 19. Dezember 1966 zum Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer (Verrechnungssteuerverordnung, VStV, SR 642.21) in der hier massgebenden Fassung vom 20. Mai 1992 (AS 1992 1200) ist steuerbarer Ertrag jede geldwerte Leistung der Gesellschaft an Inhaber gesellschaftlicher Beteiligungsrechte oder an ihnen nahestehende Dritte, die sich nicht als Rückzahlung der im Zeitpunkt der Leistung bestehenden Anteile am einbezahlten Grund- oder Stammkapital darstellt (zur Gesetzmässigkeit dieser Bestimmung: BGE 115 Ib 279 E. 9a, 118 Ib 320 E. 1a).

4.4. Im Einzelnen setzt die Annahme einer geldwerten Leistung in Form einer verdeckten Gewinnausschüttung voraus, dass die folgenden Voraussetzungen (kumulativ) erfüllt sind (Urteile des Bundesgerichts 2A.192/1996 vom 5. März 1999 E. 2, vom 29. Januar 1999, veröffentlicht in: Archiv für Schweizerisches Abgabenrecht [ASA] 68 S. 249 f. E. 3a; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1594/2006 vom 4. Oktober 2010 E. 3.4, A-1898/2009 vom 26. August 2010 E. 3.4 mit Hinweisen; Entscheide der Eidgenössischen Steuerrekurskommission [SRK] vom 8. Juni 2006 [SRK 2005-114] E. 2c, vom 11. Juni 2004, veröffentlicht in: Verwaltungspraxis der Bundesbehörden [VPB] 68.163 E. 2c, vom 8. März 2004, veröffentlicht in: VPB 68.98 E. 3b mit Hinweisen; HÖHN/WALDBURGER, a.a.O., § 21 Rz. 13 ff.; W. ROBERT PFUND, Die Eidgenössische Verrechnungssteuer, I. Teil, Basel 1971, N 3.53 ff. zu Art. 4 Abs. 1 Bst. b VStG):

(1) Eine Leistung, die keine Rückzahlung des einbezahlten Grundkapitals darstellt, wird ohne entsprechende, gleichwertige Gegenleistung erbracht, was eine Entreicherung der Gesellschaft zur Folge hat (vgl. dazu MARCO DUSS/JULIA VON AH, Kommentar VStG, N 132 zu Art. 4 VStG). Dies ist beispielsweise dann der Fall, wenn beim Abschluss eines zweiseitig verpflichtenden (synallagmatischen) Vertrages die beiden Leistungen in einem wirtschaftlichen Missverhältnis stehen.

(2) Die Leistung wird einem Inhaber gesellschaftlicher Beteiligungsrechte direkt oder indirekt (z.B. über eine ihm nahe stehende 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 (vgl. Urteil des Bundesgerichts vom 5. März 1999, veröffentlicht in: ASA 68 S. 599 f. E. 2 mit Hinweisen).

(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 (Urteil des Bundesgerichts vom 4. Mai 1999, veröffentlicht in: ASA 68 S. 742 E. 2a mit Hinweisen; vgl. zum Ganzen: PFUND, a.a.O., N 3.53 zu Art. 4 Abs. 1 Bst. b VStG, mit weiteren Hinweisen; FRED VUILLEMIN, Zum Begriff des steuerbaren Ertrages im Verrechnungssteuer-Recht, Der Schweizer Treuhänder [ST] 1981 S. 22 f.). Das Missverhältnis zwischen der Leistung der Gesellschaft und der Gegenleistung muss indessen offensichtlich sein; eine bloss geringfügige Differenz genügt nicht (FRANCIS CAGIANUT/ERNST HÖHN, Unternehmungssteuerrecht, 3. Aufl., Bern 1993, § 12, S. 462 f. Rz. 64).

4.5. Mit der Unterstellung der geldwerten Leistungen unter die Verrechnungssteuerpflicht werden diese gleich behandelt wie offene Gewinnausschüttungen (HÖHN/WALDBURGER, a.a.O., § 21 Rz. 13). In der Lehre wird terminologisch zwischen verdeckten Gewinnausschüttungen einerseits und Gewinnvorwegnahmen andererseits unterschieden (kritisch zu dieser Terminologie: Urteil des Bundesgerichts 2C_726/2009 vom 20. Januar 2010 E. 2.2, welches einwendet, eine Kürzung des in der Erfolgsrechnung ausgewiesenen Gewinns könne nicht als "Gewinnvorwegnahme" bezeichnet werden, da handelsrechtlich gar keine Gewinne "vorweggenommen" werden könnten; vgl. auch Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1594/2006 vom 4. Oktober 2010 E. 3.5, A-6000/2008 vom 13. Juli 2010 E. 2.5).

4.6. Die Beweislast für das Vorliegen eines Steuerobjekts als steuerbegründende Tatsache und damit auch für das Bestehen einer geldwerten Leistung obliegt der ESTV (Urteil des Bundesgerichts 2C_377/2009 vom 9. September 2009 E. 3.4; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-629/2010 vom 29. April 2011 E. 4.3.2.2 und A-5927/2007 vom 3. September 2010 E. 3.2). Diese Beweislast der

ESTV gilt für alle drei Elemente einer geldwerten Leistung. Daran ändert auch nichts, dass diese teilweise negative Tatsachen betreffen (vgl. BGE 133 V 205 E. 5.5; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-629/2010 vom 29. April 2011 E. 3.3 mit Hinweisen). Folglich kann der Steuerpflichtige nicht von vornherein die Beweislast dafür tragen, dass keine geldwerte Leistung gegeben ist. Ebensowenig muss er im Übrigen die "geschäftsmässige Begründetheit" beweisen. Erst wenn die ESTV das Vorliegen der drei Elemente der geldwerten Leistung aufzuzeigen vermag, ist es am Steuerpflichtigen, diesen Beweis mit einem Gegenbeweis zu entkräften (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-629/2010 vom 29. April 2011 E. 4.3.2.2 mit Hinweisen). Von der Beweislast abzugrenzen ist die Pflicht des Steuerpflichtigen, bei der Beweisführung durch die ESTV mitzuwirken (hierzu sogleich E. 4.7). Art. 39 VStG ändert grundsätzlich nichts an der Beweislastverteilung. Jedoch könnte eine Verletzung der Mitwirkungspflicht mit der Folge einer Beweisnot der ESTV – je nach Ansicht – zu einer Umkehr der Beweislast führen (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-629/2010 vom 29. April 2011 E. 3.1, 3.4 und 4.3.2.2 mit Hinweisen).

4.7. Die steuerpflichtige Gesellschaft ist nach Art. 39 VStG verpflichtet, der ESTV über alle Tatsachen, die für die Steuerpflicht oder für die Steuerbemessung von Bedeutung sein könnten, nach bestem Wissen und Gewissen Auskunft zu erteilen und insbesondere ihre Geschäftsbücher ordnungsgemäss zu führen. Sie hat diese, die Belege und andere Urkunden auf Verlangen beizubringen (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-629/2010 vom 29. April 2011 E. 3.1 in fine; zum Ganzen auch: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1542/2006 vom 30. Juni 2008 E. 3.1.1; Entscheide der SRK vom 8. Juni 2006, publiziert in: VPB 70.85 E. 2e; vom 8. März 2004, VPB 68.98 E. 4).

Wer Zahlungen leistet, die weder buchhalterisch erfasst noch belegt sind, hat die Folgen einer solchen Beweislosigkeit zu tragen, d.h. seine Zahlungen werden als geldwerte Leistungen betrachtet (vgl. BGE 119 Ib 431 E. 2c; Urteile des Bundesgerichts 2C_557/2010 vom 4. November 2010 E. 2.3, 2C_502/2008 vom 18. Dezember 2008 E. 3.3 publiziert in: Steuerrevue 64/2009 S. 588, 2A.72/2006 vom 9. Juni 2006 E. 2.2, 2A.342/2005 vom 9. Mai 2006 E. 2.3, 2A.237/2000 vom 6. September 2000, publiziert in: Rivista di diritto amministrativo e tributario ticinese [RDAT] 2001 I S. 421 E. 3c; BGE 119 Ib 431 E. 2c). Bei Zahlungen ins Ausland ist nicht nur der Zahlungsempfänger zu nennen, sondern es sind die gesamten Umstände darzulegen, die im konkreten Fall zu deren

Ausrichtung geführt haben. Denn diesfalls entziehen sich die Verhältnisse des ausländischen Leistungsempfängers der Kontrolle durch die inländischen Steuerbehörden (Urteile des Bundesgerichts 2A.457/2002 vom 19. März 2003 E. 3.2, 2A.458/2001 vom 29. Juli 2002 E. 3.2, 2A.204/1997 vom 26. Mai 1999, publiziert in: ASA 68 S. 746 E. 2b, 2A.12/1994 vom 7. November 1995, publiziert in: ASA 65 S. 397 E. 2b). Vorzuweisen sind die Verträge der jeweiligen Grundgeschäfte sowie allfällige schriftliche Provisionsvereinbarungen mit den Zahlungsempfängern, ferner die lückenlos dokumentierte Korrespondenz mit den Zahlungsempfängern und den allenfalls involvierten Banken (Urteile des Bundesgerichts 2C_377/2009 vom 9. September 2009 E. 2.3, 2A.523/1997 vom 29. Januar 1999, publiziert in: ASA 68 S. 246 E. 3c; vgl. auch Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-579/2009 vom 29. August 2011 E. 3.3, A-629/2010 vom 29. April 2011 E. 4.3.2.1, A-6523/2007 vom 4. April 2011 E. 2.3, A-1594/2006 vom 4. Oktober 2010 E. 3.5.3, A-2605/2008 vom 29. April 2010 E. 2.6.1).

5.
Im vorliegenden Fall ist strittig, ob der an die D._____, Isle of Man, bezahlte Betrag von Fr. 10'000.-- bei der Beschwerdeführerin geschäftsmässig begründeten Aufwand darstellt oder ob es sich um eine geldwerte Leistung handelt, welche der Verrechnungssteuer unterliegt.

5.1. Die Vorinstanz erwog im angefochtenen Einspracheentscheid, für die per 31. Dezember 2006 verbuchte Forderung der D._____ liege einzig eine auf den 5. September 2008 datierte Rechnung vor, welcher zu entnehmen sei, dass ein Betrag von Fr. 10'000.-- für "Personalausleihe Geschäftsführung 2006" geschuldet sei. Weitere Informationen liessen sich der Rechnung nicht entnehmen. Aus dieser ginge insbesondere weder hervor, ob überhaupt geschäftsleitende Tätigkeiten durch Mitarbeiter der D._____ bei der Beschwerdeführerin wahrgenommen worden seien, noch um welche Tätigkeiten es sich dabei allenfalls gehandelt habe. Die Gesellschaft weise zwar in ihrer Einsprache darauf hin, dass es sich um Kontroll- und Instruktionstätigkeiten von C. B._____ gehandelt habe. Dies gehe allerdings aus der Rechnung nicht hervor. Es sei auch nicht ersichtlich, welchen Zeitraum die behaupteten Tätigkeiten betroffen hätten. Auch dass Spesen abgegolten werden sollten, wie von der Gesellschaft behauptet, könne der Rechnung nicht entnommen werden; diesbezügliche Belege (z.B. über Flug- oder Hotelkosten) lägen keine vor.

Bemerkenswert sei, dass die Rechnung erst am 5. September 2008 erstellt worden sei, d.h. zum Zeitpunkt der Buchprüfung der ESTV bei der Gesellschaft. Dieser Umstand deute darauf hin, dass die Rechnung erst aufgrund der anlässlich der Buchprüfung erfolgten Beanstandung der Zahlung von Fr. 10'000.-- an die D._____ erstellt worden sei.

Die ESTV führte des Weitern aus, C. B._____ sei einziger Verwaltungsrat der Beschwerdeführerin, worauf auch Letztere mehrmals hingewiesen habe. Es sei nun aber nicht nachvollziehbar, weshalb die Gesellschaft C. B._____ nicht direkt für seine Tätigkeiten entlöhne. Vielmehr stelle die Tatsache, dass die Zahlung an die D._____ erfolgte, ein klares Indiz dafür dar, dass der überwiesene Betrag von Fr. 10'000.-- keine Entschädigung für die Geschäftsführung, sondern eine geldwerte Leistung an die Muttergesellschaft darstelle. Im Normalfall dürfte nämlich die Geschäftsleitung (und der Verwaltungsrat) eines Unternehmens direkt von der Unternehmung selbst entlöhnt werden. Im Weiteren sei nicht bekannt, welche Funktionen C. B._____ bei der D._____ einnehme. Insbesondere sei nicht belegt, dass er überhaupt für Letztere tätig sei. Diese Umstände deuteten klar darauf hin, dass die von der Gesellschaft an ihre Muttergesellschaft geflossenen Fr. 10'000.-- eine als Geschäftsaufwand bezeichnete Gewinnausschüttung darstellten.

5.2. Die Beschwerdeführerin macht zuerst geltend, A. B._____ sei an der D._____ nicht (mehr) beteiligt, weshalb die Darstellung im Einspracheentscheid vom 27. Dezember 2010, wonach A. B._____ die D._____ zu 100% beherrsche, völlig falsch sei. Sie gibt des Weiteren an, aus dem genannten Entscheid gehe hervor, dass die D._____ die Rechnung an die Beschwerdeführerin erst am 17. September (recte: 5. September) 2008 erstellt habe, d.h. erst nach Rückfrage des Buchprüfers der ESTV. Dies sei nicht wahr. Der Beleg sei in der Buchhaltung des Jahres 2006 im Original abgelegt. Für den Prüfer der ESTV sei dieser Beleg auf dessen Wunsch am 17. September (recte: 5. September) 2008 nochmals ausgedruckt worden, wobei automatisch das aktuelle Druckdatum, also der 17. September (recte: 5. September) 2008 gedruckt worden sei. Es werde seitens der ESTV unterschoben, dass der strittige Betrag von Fr. 10'000.-- einfach ohne Belege verbucht worden sei. Dies sei falsch, und die Treuhandfirma hätte ohne Belege solche Buchungen nicht ausgeführt.

Die Beschwerdeführerin führt aus, sie werde aus den USA geführt und C. B._____, einziger Verwaltungsrat, mit Wohnsitz bzw. Steuerdomizil

in den USA, halte sich zu diesem Zweck pro Jahr zwei bis drei Mal mindestens eine Woche in Z._____ auf. Er tue dies namens der "Familienholding", der D._____, welche 100% des Kapitals der Gesellschaft besitze. Die Rechnung von Fr. 10'000.-- an Managementgebühren decke nicht einmal die Gesamtspesen (Flug, Hotelkosten, etc.), geschweige denn einen Lohn, der sicherlich geschuldet wäre. Die Beschwerdeführerin habe mehrmals rechtsgenüglich detailliert erklärt, weshalb die Zahlung erfolgt sei und zudem sei auf der Rechnung auch "der Grund der Rechnung als Managementgebühren“ vermerkt gewesen. Die Annahme der Vorinstanz, es sei auf der Rechnung nichts vermerkt, sei deshalb falsch. Für die D._____ bestehe weder die Vorschrift, auf der Rechnung alle Details oder gar Flug-Belege oder andere Belege einzureichen noch eine solche, den Namen des Besuchers oder den genauen Besucherdatumsbeleg zu nennen. Sie, die Beschwerdeführerin, habe jedoch auf Nachfrage genügend erklärt, was C. B._____ jeweils bei seinen Besuchen in Z._____ für sie tue.

5.3.

5.3.1. Wie die ESTV in ihrer Vernehmlassung vom 11. März 2011 einräumt, kann es durchaus zutreffen, dass A. B._____ die D._____ nicht beherrscht bzw. an dieser nicht beteiligt ist. Aus der Beschwerde geht aber immerhin hervor, dass es sich bei der D._____ um eine "Familienholding" handle (vgl. E. 5.2). Für den vorliegenden Fall ist allerdings nicht von Bedeutung, wer die D._____ beherrscht bzw. an dieser beteiligt ist. Es geht nämlich einzig um die Frage, ob die Zahlung von Fr. 10'000.-- der Beschwerdeführerin an die D._____ eine der Verrechnungssteuer unterliegende geldwerte Leistung darstellt. Diesbezüglich ist unbestritten und erstellt, dass die Beschwerdeführerin eine Tochtergesellschaft der D._____ ist, womit Letztere Inhaberin der Beteiligungsrechte der Gesellschaft ist.

5.3.2. Die ESTV macht in ihrer Vernehmlassung vom 11. März 2011 geltend, ihr habe der Originalbeleg für die streitbetroffene Zahlung nie vorgelegen. Entgegen den Ausführungen der Beschwerdeführerin habe der Buchprüfer der ESTV den Originalbeleg auch nicht im Rahmen der Steuerprüfung eingesehen. Es sei aber festzuhalten, dass ihr (der ESTV) nach wie vor kein anderer Beleg als die Rechnung vom 5. September 2008 vorliege.

In der Tat hat die Beschwerdeführerin es selbst im Rahmen des vorliegenden Beschwerdeverfahrens unterlassen, den Originalbeleg der betreffenden Rechnung der D._____ oder zumindest eine Kopie des Originalbelegs einzureichen. Ihre Behauptung, die Rechnung sei nicht erst im Nachhinein, d.h. am 5. September 2008, erstellt worden, ist deshalb nicht bewiesen. Auch dem Bundesverwaltungsgericht liegt nämlich als einziger Beleg die genannte auf den 5. September 2008 datierte Rechnung der D._____ vor. Selbst wenn die streitbetroffene Rechnung – die im Übrigen nicht unterzeichnet ist – tatsächlich nicht erst am 5. September 2008, sondern zu einem früheren Zeitpunkt erstellt worden wäre, änderte dies nichts am Ausgang des Verfahrens. Der ESTV gelingt es nämlich – u.a. auch angesichts der mangelnden Mitwirkung der Beschwerdeführerin (vgl. E. 4.7 hiervor) – das Vorliegen der drei Elemente der geldwerten Leistung aufzuzeigen. Der Beschwerdeführerin misslingt aber der Gegenbeweis.

5.3.3. Wie die Vorinstanz zutreffend festhält, lässt sich aus der vorliegenden Rechnung vom 5. September 2008 einzig entnehmen, dass die Beschwerdeführerin der D._____ für "Personalausleihe Geschäftsführung 2006" einen Betrag von Fr. 10'000.-- schuldet. Weitere Belege liegen keine vor. Dieser Rechnung lässt sich weder entnehmen, ob überhaupt geschäftsleitende Tätigkeiten durch Mitarbeitende der D._____ bei der Gesellschaft ausgeführt wurden, noch um welche Tätigkeiten es sich dabei gehandelt hat. Die diesbezüglichen Erklärungen der Beschwerdeführerin in ihren Eingaben vor der Vorinstanz und vor dem Bundesverwaltungsgericht sind nicht geeignet, die behaupteten Tätigkeiten der D._____ rechtsgenüglich zu beweisen. Es ist des Weiteren nicht ersichtlich, geschweige denn belegt, welchen Zeitraum die behaupteten Tätigkeiten in Anspruch genommen hätten. Die Beschwerdeführerin macht diesbezüglich keine Angaben. Auch mangelt es an Belegen betreffend Flug- oder Hotelkosten, womit auch für die von der Beschwerdeführerin behauptete Abgeltung von Spesen kein Anhaltspunkt vorliegt. Selbst für die Behauptung der Beschwerdeführerin, sie werde aus den USA geführt, gibt es keine Indizien: diesbezüglich wird einzig behauptet, der Wohnsitz von C. B._____ befinde sich in den USA, ohne dass diese Parteibehauptung dokumentiert ist.

Zusammenfassend gelingt es der ESTV, das Vorliegen der drei Elemente der geldwerten Leistung aufzuzeigen. Die Beschwerdeführerin – welche ihre Mitwirkungspflichten nicht erfüllt hat – kann diesen Nachweis nicht mit einem Gegenbeweis entkräften.

5.4. Dem Gesagten zufolge ist die gegen den Einspracheentscheid der ESTV vom 27. Dezember 2010 gerichtete Beschwerde vollumfänglich abzuweisen, soweit darauf einzutreten ist (vgl. E. 1.4).

6.

Ausgangsgemäss sind die Verfahrenskosten, die auf Fr. 1'000.-- festgelegt werden (Art. 4 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]), der Beschwerdeführerin aufzuerlegen (Art. 63 Abs. 1 VwVG) und mit dem in gleicher Höhe geleisteten Kostenvorschuss zu verrechnen.

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.
Die Beschwerde wird abgewiesen, soweit darauf eingetreten wird.

2.
Die Verfahrenskosten von Fr. 1'000.-- werden der Beschwerdeführerin auferlegt und mit dem von ihr in gleicher Höhe geleisteten Kostenvorschuss verrechnet.

3.
Dieses Urteil geht an:

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

Der vorsitzende Richter: Der Gerichtsschreiber:

Daniel de Vries Reilingh Keita Mutombo

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 des Bundesgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 [BGG, SR 173.110]). Die Rechtsschrift ist in einer Amtssprache abzufassen und 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: