Bundesverwaltungsgericht

Tribunal administratif fédéral

Tribunale amministrativo federale

Tribunal administrativ federal

Abteilung I
A-710/2007
{T 0/2}

Urteil vom 24. September 2009

Besetzung

Richter Michael Beusch (Vorsitz), Richter Markus Metz,
Richter Thomas Stadelmann,
Gerichtsschreiberin Sonja Bossart.

Parteien

X._____ AG,
Beschwerdeführerin,

gegen

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

Gegenstand

Verrechnungssteuer.

Sachverhalt:

A.
Die X. AG ("Gesellschaft") wurde unter der Firma ... am .... gegründet und ... ins Handelsregister ---- eingetragen. Seit dem .... lautet die Firma neu X. AG und hat ihren Sitz in .... Seit dem 31. Mai 2006 hat die Gesellschaft nur einen Verwaltungsrat.

B.
Nachdem sich die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) am 21. Januar 2002 bei der Gesellschaft für eine (in der Folge nicht durchgeführte) Buchprüfung hatte anmelden wollen, korrespondierten die Gesellschaft und die ESTV während geraumer Zeit und fand auch eine Besprechung zwischen der ESTV und dem damaligen Vertreter der Gesellschaft statt. Dieser stellte sich u.a. auf den Standpunkt, es seien zwar geschäftsmässig unbegründete Leistungen der Gesellschaft ausgerichtet worden; diese führe indessen nur beschränkte Managementaufgaben aus und sei nie in der Lage gewesen, Gewinne zu erzielen, da sie keine gewinnbringende Tätigkeit ausgeübt habe.

Mit Schreiben vom 18. Dezember 2003 stellte die ESTV der Gesellschaft eine Verrechnungssteuer von Fr. ....- in Rechnung. Die ESTV behandelte die Gesellschaft dabei analog den Richtlinien für eine Dienstleistungsgesellschaft. Gestützt auf die Erfolgsrechnungen der Jahre 1998 bis 2001 gelangte die ESTV (aus näher dargelegten Gründen) zu einer verrechnungssteuerpflichtigen geldwerten Leistung von Fr. ....-.

Nach zweifacher, erfolglos gebliebener Mahnung stellte die ESTV am 26. Mai 2004 beim zuständigen Betreibungsamt ... ein Betreibungsbegehren. Gegen den gestützt darauf ausgestellten Zahlungsbefehl erhob die Gesellschaft Rechtsvorschlag. Daraufhin fand erneut eine Besprechung zwischen der ESTV und dem damaligen Vertreter der Gesellschaft statt und es wurde mehrfach korrespondiert bzw. telefoniert. Die Gesellschaft bezeichnete sich im Schreiben vom 21. Dezember 2004 als zur Liquidation vorgesehene Dienstleistungsgesellschaft. Sie bestritt die Anwendung der sog. "cost plus"-Methode nicht in grundsätzlicher Weise und anerkannte zudem, es seien mehrfach erhebliche verdeckte Gewinnausschüttungen an die wirtschaftlich Berechtigten bzw. diesen nahestehende Personen erfolgt. Die Höhe der geldwerten Leistungen betrage indessen (aus näher dargelegten Gründen) ledig-

lich Fr. ....-. Die ESTV ihrerseits lehnte diese Berechnung (aus näher dargelegten Gründen) ab und unterbreitete einen Vergleichsvorschlag, wonach von einer geldwerten Leistung in der Höhe von Fr. ....- auszugehen sei. Diesem Vorschlag stimmte die Gesellschaft zwar telefonisch zu. Da die resultierende Verrechnungssteuerforderung von Fr. ....- indessen nicht fristgerecht überwiesen wurde, erliess die ESTV am 27. Mai 2005 einen förmlichen Entscheid, auferlegte der Gesellschaft eine Verrechnungssteuer von Fr. ....- (zuzüglich Verzugszins) und beseitigte den von der Gesellschaft gegen die Betreibung erhobenen Rechtsvorschlag.

C.
Eine gegen diesen Entscheid erhobene Einsprache wies die ESTV am 13. Dezember 2006 ab. Sie führte aus, sie habe die Gesellschaft – wie von dieser gewünscht – als Dienstleistungsgesellschaft behandelt und zur Berechnung der geldwerten Leistung die "cost plus"-Methode angewendet. Dabei habe sie sich auf die eingereichten Jahresrechnungen der Jahre 1998 und 1999 sowie die im Rahmen der Buchprüfung erhaltenen Jahresrechnungen der Jahre 2000 und 2001 gestützt, aus welchen überhaupt keine bzw. im Verhältnis zu den Aufwänden viel zu tiefe Erträge geltend gemacht worden seien. Einen Nachweis geringerer Kosten habe die Gesellschaft trotz entsprechender Ankündigungen nicht beigebracht, so dass es bei diesem Ergebnis sein Bewenden haben müsse.

D.
Mit Beschwerde vom 26. Januar 2007 gelangte die Gesellschaft (Beschwerdeführerin) an das Bundesverwaltungsgericht, dem sie Folgendes beantragte:

1. Es sei festzustellen, dass die Beschwerdegegnerin durch ihr Verhalten der Beschwerdeführerin den Prozessweg aufgezwungen hat, obwohl die Beschwerdeführerin jederzeit verhandlungsbereit war.
2. Es sei festzustellen, dass die Beschwerdeführerin für die strittigen Beträge (allesamt Debitoren) aus buchhalterischen Gründen keinerlei Verrechnungssteuer schuldet.
3. Eventualiter sei festzustellen, dass die Beschwerdegegnerin deutlich zu hohe Forderungen aus Verrechnungssteuer eingefordert hat.
4. Es sei die vorliegende Streitsache – soweit möglich – vergleichsweise zu erledigen.
5. Die Kosten- und Entschädigungsfolgen seien beiden Parteien gemäss dem Verursacherprinzip angemessen aufzuerlegen.
6. Es sei die Edition der Akten bei den Vorinstanzen vorzunehmen.

Die ESTV schloss in der Vernehmlassung auf kostenfällige Abweisung der Beschwerde.

Auf die weiteren Begründungen in den Eingaben der Parteien wird – soweit entscheidrelevant – im Rahmen der Erwägungen eingegangen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.

1.1 Angefochten ist ein Einspracheentscheid der ESTV. Damit richtet sich die vorliegende Beschwerde gegen eine Verfügung nach Art. 5 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG, SR 172.021). Das Bundesverwaltungsgericht ist zuständige Beschwerdeinstanz (vgl. Art. 31, Art. 32 e contrario und Art. 33 Bst. d des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht [Verwaltungsgerichtsgesetz, VGG, SR 173.32]). Auf die form- und fristgerecht eingereichte Beschwerde ist – mit der nachfolgend in E. 1.3 gemachten Einschränkung – einzutreten. Soweit das VGG nichts anderes bestimmt, richtet sich dabei gemäss Art. 37 VGG das Verfahren nach VwVG.

1.2 Das Bundesverwaltungsgericht kann den angefochtenen Einspracheentscheid 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; André Moser/Michael Beusch/Lorenz Kneubühler, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, Basel 2008, S. 73 Rz. 2.149; Ulrich Häfelin/Georg Müller/Felix Uhlmann, Allgemeines Verwaltungsrecht, 5. Aufl., Zürich 2006, Rz. 1758 ff.). Im Beschwerdeverfahren gilt die Untersuchungsmaxime, wonach der Sachverhalt von Amtes wegen festzustellen ist und der Grundsatz der Rechtsanwendung von Amtes wegen (Art. 62 Abs. 4 VwVG). Das Bundesverwaltungsgericht ist verpflichtet, auf den – unter Mitwirkung der Verfahrensbeteiligten – festgestellten Sachverhalt die richtige Rechtsnorm anzuwenden (vgl. statt vieler: BGE 132 II 112 E. 3.2, 131 II 205 E. 4.2; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-2036/2008 vom 19. August 2009 E. 1.2, A-4072/2007 vom 11. März 2009 E. 1.2; Moser/Beusch/Kneubühler, a.a.O., Rz. 1.54 f., 3.119 ff. mit weiteren Hinweisen).

Das Prinzip der Rechtsanwendung von Amtes wegen bedeutet auch, dass das so genannte Rügeprinzip höchstens in stark abgeschwächter Form zur Anwendung gelangen kann. Die Rechtsmittelinstanz ist jedoch nicht gehalten, allen denkbaren Rechtsfehlern von sich aus auf den Grund zu gehen; für entsprechende Fehler müssen sich immerhin mindestens Anhaltspunkte aus den Parteivorbringen oder den Akten ergeben (MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., N. 1.55). Zumindest in dem Sinn ist die Beschwerdeführerin auch gehalten, sich mit der Begründung der Vorinstanz auseinanderzusetzen (vgl. MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., N. 2.222; ANDRÉ MOSER, in Auer/Müller/Schindler [Hrsg.], Kommentar VwVG, Zürich/St. Gallen 2008, Rz. 7 ff. zu Art. 52).

1.3 Gemäss Art. 25 Abs. 1 VwVG kann die in der Sache zuständige Behörde über den Bestand, den Nichtbestand oder den Umfang öffentlichrechtlicher Rechte und Pflichten auf Begehren oder von Amtes wegen eine Feststellungsverfügung treffen. Einem derartigen Begehren ist nach Art. 25 Abs. 2 VwVG zu entsprechen, wenn die gesuchstellende Person ein entsprechendes schutzwürdiges Interesse nachweist. Laut bundesgerichtlicher Rechtsprechung ist der Anspruch auf Erlass einer Feststellungsverfügung subsidiär gegenüber einer Leistungs- oder Gestaltungsverfügung. Eine Feststellungsverfügung ist nur zu treffen, wenn das Interesse daran nicht durch eine rechtsgestaltende Verfügung gewahrt werden kann (BGE 119 V 13, 114 V 203; statt vieler: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1387/2006 vom 11. Juni 2007 E. 2.1; vgl. schon RENÉ RHINOW/BEAT KRÄHENMANN, Schweizerische Verwaltungsrechtsprechung, Ergänzungsband, Basel und Frankfurt am Main 1990, Nr. 36, S. 109 f.). Die Beschwerdeführerin hat verschiedene ihrer Anträge als Feststellungsbegehren formuliert. Die Begehren Nrn. 2 und 3 (2. sie schulde aus buchhalterischen Gründen keine Verrechnungssteuer; 3. eventualiter sei die eingeforderte Verrechnungssteuer deutlich zu hoch) sind als Begehren um (teilweise) Aufhebung des angefochtenen Entscheids zu verstehen. Es kann bereits anhand dieser Leistungsbegehren entschieden werden, ob die beanstandete Steuerforderung zu Recht besteht, was das Feststellungsinteresse hinfällig werden lässt (vgl. auch Urteil des Bundesgerichts 2A.90/1999 vom 26. Februar 2001 E. 1). Begehren Nr. 1 (es sei festzustellen, die ESTV habe ihr trotz ihrer Verhandlungsbereitschaft den Prozessweg aufgezwungen) kann teilweise als Begehren um Aufhebung des Entscheids der ESTV und Anweisung an die ESTV, mit der Beschwerdeführerin Verhandlungen zu führen, interpretiert werden (hierzu E. 3.1). Im Übrigen fällt die verlangte Fest-

stellung aber nicht unter Art. 25 Abs. 1 VwVG und ist darauf nicht einzutreten.

2.

2.1 Der verfassungsrechtlich in Art. 29 Abs. 2 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (BV; SR 101) garantierte und in den Art. 26-33 VwVG exemplarisch konkretisierte Grundsatz des rechtlichen Gehörs als persönlichkeitsbezogenes Mitwirkungsrecht verlangt, dass die Behörde die Vorbringen des vom Entscheid in seiner Rechtsstellung Betroffenen auch tatsächlich hört, sorgfältig und ernsthaft prüft und in der Entscheidfindung berücksichtigt (vgl. Art. 32 Abs. 1 VwVG; vgl. auch [anstelle vieler] BGE 129 I 232 E. 3.2). Daraus folgt die grundsätzliche Pflicht der Behörden, sich mit den wesentlichen Vorbringen des Rechtssuchenden zu befassen und ihren Entscheid zu begründen (vgl. Art. 35 Abs. 1 VwVG). Die Begründung muss so abgefasst sein, dass der Betroffene den Entscheid gegebenenfalls sachgerecht anfechten kann, indem sie kurz die wesentlichen Überlegungen nennt, von denen sich die Behörde hat leiten lassen und auf die sich ihr Entscheid stützt. Nicht erforderlich ist hingegen, dass sich der Entscheid mit allen Parteistandpunkten einlässlich auseinander setzt und jedes einzelne Vorbringen ausdrücklich widerlegt (vgl. BGE 133 III 439 E. 3.3). Nimmt die Behörde zu entscheidwesentlichen Fragen – aus welchen Gründen auch immer – keine Stellung, so ist das rechtliche Gehör verletzt und die Streitsache zur Wahrung des gesetzlich vorgesehenen Instanzenzuges grundsätzlich zurückzuweisen (vgl. HÄFELIN/MÜLLER/UHLMANN, a.a.O., Rz. 1709 ff.).

2.2 Gemäss Art. 2 Abs. 1 VwVG finden die Vorschriften dieses Gesetzes über die Anhörung von Zeugen im Steuerverfahren keine Anwendung; es gelten die spezialgesetzlichen Vorschriften, nicht die allgemeinen Bestimmungen des VwVG über die Sachverhaltsermittlung und betreffend das rechtliche Gehör (vgl. schon BGE 103 Ib 192 E. 3b; vgl. auch schon PETER SALADIN, Das Verwaltungsverfahrensrecht des Bundes, Basel 1979, S. 51). Auch im Steuerverfahren kann aber die Anhörung von Parteien in bestimmten Fällen geboten sein, gehen doch die direkt aus der Verfassung fliessenden minimalen Verfahrensgarantien (insbesondere das rechtliche Gehör gemäss Art. 29 Abs. 2 BV) den Bestimmungen von Art. 2 Abs. 1 VwVG vor (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2A.110/2000 vom 26. Januar 2001 E. 3b). Eine solche Beweismassnahme rechtfertigt sich aber nur, wenn sie als geeignet erscheint, Tatsachen, die sich aus den vorgelegten Unterlagen ergeben,

zu bestätigen, zu präzisieren oder zu ergänzen (Entscheid der SRK vom 27. Juli 2004, veröffentlicht in Verwaltungspraxis der Bundesbehörden [VPB] 69.7 E. 4b.bb, mit weiteren Hinweisen). Falls eine antizipierte Beweiswürdigung ergibt, dass die angebotenen Beweise unerheblich sind oder sich der Sachverhalt auch sonst genügend ermitteln lässt, darf auf die Erhebung von angebotenen Beweismitteln verzichtet werden (Urteil des Bundesgerichts 2C_115/2007 vom 11. Februar 2008 E. 2.2; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1506/2006 vom 3. Juni 2008 E. 2.1.2; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., Rz. 3.144 ff.). Auf eine Parteibefragung kann namentlich dann verzichtet werden, wenn sich daraus offensichtlich keine neuen Tatsachen ergeben würden bzw. davon auszugehen ist, dass an einer mündlichen Befragung nichts anderes würde behauptet werden, als was sich bereits aus den bisherigen Eingaben ergibt (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1599/2006 vom 10. März 2008 E. 2.4; Entscheid der SRK vom 6. April 2000, veröffentlicht in VPB 64.111 E. 5b).

3.

3.1 Die Beschwerdeführerin beantragt, die vorliegende Streitsache sei nach Möglichkeit vergleichsweise beizulegen (Antrag 4). Sie scheint der Ansicht zu sein, die ESTV hätte mit ihr (bis zu einer Einigung) verhandeln müssen, anstatt einen Entscheid zu treffen (Antrag 1 und Ziff. 3a der Begründung).

Vergleiche bzw. Vergleichsverhandlungen sind zwar grundsätzlich denkbar (vgl. Art. 33b VwVG und BVGE 2008/51 E. 2.3.1 f.). Vergleiche können zudem durchaus auch noch im Beschwerdeverfahren geschlossen werden, sei es, indem sich die Parteien innerhalb des vorgegebenen rechtlichen Rahmens (vgl. BVGE 2008/51 E. 2.3) einigen und die Vorinstanz ihren Entscheid im vereinbarten Sinn in Wiedererwägung zieht bzw. ein Rückzug der Beschwerde erfolgt, sei es im Beschwerdeverfahren und unter Mitwirkung des Gerichts (MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., N. 2.213 ff.). Ein Anspruch auf Vergleichsverhandlungen bzw. einen Vergleich besteht jedoch nicht. Sowohl die Aufnahme von Verhandlungen als auch der Abschluss mittels Einigung erfordert beidseitiges Einverständnis (vgl. Art. 33b Abs. 1 und 6 VwVG; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., N. 2.33; KARINE SIEGWART, in Bernhard Waldmann/Philippe Weissenberger [Hrsg.], VwVG, Praxiskommentar zum Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren, Zürich etc. 2009, Rz. 35 zu Art. 33b). Zudem ist eine Einigung nur im Rahmen des

geltenden Rechts zulässig, was die Behörde auch zu berücksichtigen hat (vgl. SIEGWART, a.a.O., Rz. 64 f. zu Art. 33b).

Folglich kann einerseits kein Verfahrensfehler darin liegen, dass im Verfahren vor der ESTV keine (oder nach Ansicht der Beschwerdeführerin allenfalls nicht genügende) Vergleichsverhandlungen geführt wurden oder solche nicht zu einer Einigung geführt haben. Auch im jetzigen Stadium kann das Gericht keine Verhandlungen anordnen, da keine Partei zur Aufnahme von solchen gezwungen werden kann.

Ferner ist anzufügen dass die Beschwerdeführerin und die ESTV im Vorfeld des zum Erstentscheid führenden Verfahrens ausgiebig mit einander korrespondierten, Besprechungen durchführten und an sich auch Einigkeit über einen Vergleichsvorschlag bestand. Damit kann der ESTV einerseits nicht mangelnde Verhandlungsbereitschaft vorgeworfen werden und andererseits besteht heute kein Anlass mehr, nochmals Verhandlungen zu versuchen.

3.2 Sollte die Beschwerdeführerin mit der in der Beschwerde ebenfalls aufgeworfenen Frage, weshalb im Einspracheverfahren trotz entsprechendem Wunsch keine Besprechung stattgefunden habe, eine Verletzung des Anspruchs auf rechtliches Gehör rügen wollen, ist zwar einzuräumen, dass sich die ESTV in der Tat in ihrem Einspracheentscheid zur erwähnten Bitte um einen Besprechungstermin überhaupt nicht geäussert und damit auch nicht ausgeführt hat, weshalb keine Besprechung angezeigt sei. Abgesehen davon, dass der Steuerpflichtige auch im Einspracheverfahren keinen Anspruch auf persönliche Anhörung hat (vorn E. 2; HANS-PETER HOCHREUTENER, in Zweifel/Athanas/Bauer-Balmelli, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht II/2, Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer, Basel etc. 2005, Rz. 15 zu Art. 42 mit Hinweisen), durfte eine solche in der vorliegenden Konstellation angesichts der zahlreichen Korrespondenz und mehrerer durchgeführter Besprechungen auch ohne Weiteres in antizipierter Beweiswürdigung unterbleiben (vgl. oben E. 2.2; vgl. auch Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1506/2006 vom 3. Juni 2008 E. 2.3). Die (allfällige) Rüge der Verletzung des rechtlichen Gehörs erweist sich damit als unbegründet.

4.

4.1 Der Bund erhebt eine Verrechnungssteuer auf dem Ertrag beweglichen Kapitalvermögens (Art. 132 Abs. 2 BV; Art. 1 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 13. Oktober 1965 über die Verrechnungssteuer [VStG;

SR 642.21]). Die Verrechnungssteuer wird bei inländischen Sachverhalten grundsätzlich nicht zum Zweck erhoben, den Bürger mit ihr zu belasten und unmittelbar den Finanzbedarf des Bundes decken zu helfen. Die Verrechnungssteuer 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 [Botschaft VStG], BBl 1963 II 953, 955). Entsprechend wird die Verrechnungssteuer nach Massgabe des Verrechnungssteuergesetzes zurückerstattet (Art. 1 Abs. 2 VStG) und stellt im Inland in aller Regel nur für Defraudanten eine endgültige Belastung dar (Botschaft VStG, BBl 1963 II 953, 954; vgl. Art. 23 VStG).

4.2 Steuerpflichtig ist der Schuldner der steuerbaren Leistung (Art. 10 Abs. 1 VStG). Die steuerbare Leistung 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 i.V.m. Art. 14 Abs. 1 VStG). Gegenstand der Verrechnungssteuer sind u.a. Erträge der von einem Inländer ausgegebenen Aktien (Art. 4 Abs. 1 Bst. b VStG). Zu den steuerbaren Erträgen gehört auch *jede geldwerte Leistung* der Gesellschaft an die Inhaber gesellschaftlicher Beteiligungsrechte oder an ihnen nahe stehende Dritte (Art. 20 Abs. 1 der Vollziehungsverordnung vom 19. Dezember 1966 zum Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer [Verrechnungssteuerverordnung, VStV, SR 642.211]). Die Gesetzmässigkeit dieser Verordnungsbestimmung hat das Bundesgericht wiederholt bestätigt (BGE 115 Ib 274 E. 9a; BGE 110 Ib 321 E. 3, je mit Hinweisen).

4.3 Zu den *geldwerten Leistungen* an die Inhaber gesellschaftlicher Beteiligungsrechte oder an ihnen nahe stehende Dritte sind nach ständiger Rechtsprechung des Bundesgerichts namentlich Zuwendungen zu rechnen, welche unter folgenden Umständen gewährt werden (vgl. BGE 115 Ib 274 E. 9b mit Hinweisen; vgl. auch Urteile des Bundesgerichts 2A.602/2002 vom 23. Juli 2003 E. 2; 2A.590/2002 vom 22. Mai 2003 E. 2.1; 2A.263/2003 vom 19. November 2003 E. 2.1, jeweils mit Hinweisen):

- Die Gesellschaft erhält keine gleichwertige Gegenleistung, und die Erfolgsrechnung wird dadurch belastet;

- die Aktionäre oder die ihnen nahe stehenden Personen kommen in den Genuss einer Leistung, die aussenstehenden Dritten nicht oder zumindest nicht im gleichen Mass gewährt worden wäre;

- das Missverhältnis zwischen der gewährten Leistung und der erhaltenen Gegenleistung muss für die Organe der Gesellschaft erkennbar sein.

4.4 Mit der Unterstellung der geldwerten Leistungen unter die Verrechnungssteuerpflicht werden diese gleichbehandelt wie offene Gewinnausschüttungen (ERNST HÖHN/ROBERT WALDBURGER, Steuerrecht, Band I, 9. Auflage, Bern 2001, § 21, S. 524 f. Rz. 13). In der Lehre wird terminologisch zwischen *verdeckten Gewinnausschüttungen* einerseits und *Gewinnvorwegnahmen* andererseits unterschieden.

4.4.1 Eine *verdeckte Gewinnausschüttung* liegt vor, wenn die Gesellschaft dem Anteilsinhaber oder einer nahe stehenden Person zu Lasten der gegenwärtigen oder einer künftigen Erfolgsrechnung eine Leistung erbringt, welche im Vergleich zu der ihr erbrachten Gegenleistung offensichtlich übersetzt ist (HÖHN/WALDBURGER, a.a.O., § 21 S. 525 f. Rz. 15). Die gegenwärtige Erfolgsrechnung wird dann belastet, wenn die Gesellschaft einen *zu hohen Aufwand* verbucht (HÖHN/ WALDBURGER, a.a.O., § 21 S. 525 f. Fn. 34). Die zukünftige Erfolgsrechnung wird belastet, wenn ein Aktivum überpreislich erworben und erst in einer späteren Rechnungsperiode auf den Marktwert abgeschrieben wird oder wenn eine Leistung zu Unrecht in vollem Umfang aktiviert wird und deshalb in der Zukunft wertberichtigt oder abgeschrieben werden muss (HÖHN/WALDBURGER, a.a.O., § 21 S. 525 f. Fn. 35). Eine verdeckte Gewinnausschüttung liegt zum Beispiel vor, wenn eine Gesellschaft einem Gesellschafter auf einem von diesem der Gesellschaft gewährten Darlehen einen übersetzten Zins bezahlt (vgl. hierzu das Urteil des Bundesgerichts vom 25. November 1983, ASA 53 S. 84 E. 2; HÖHN/WALDBURGER, a.a.O., § 21 S. 525 f. Rz. 15).

4.4.2 Um eine sog. *Gewinnvorwegnahme* handelt es sich hingegen, wenn die Gesellschaft vom Anteilsinhaber oder von einer nahe stehenden Person für erbrachte Leistungen *weniger Ertrag* fordert, als sie von einem unabhängigen Dritten in jedem Fall fordern und auch erhal-

ten würde (HÖHN/WALDBURGER, a.a.O., § 21 S. 526 Rz. 16). Eine Gewinnvorwegnahme besteht zum Beispiel darin, dass eine AG ihren Aktionären oder ihnen nahe stehenden Dritten ein Mietobjekt zu einem unter dem Marktpreis liegenden Preis überlässt (vgl. dazu grundlegend BGE 107 Ib 325 [«Bellatrix»]; HÖHN/WALDBURGER, a.a.O., § 21 S. 526 f. Rz. 16 mit weiteren Hinweisen). Diesfalls ist nicht der Aufwand der Gesellschaft zu hoch, sondern ihr Ertrag zu tief.

5.

5.1 Zu geldwerten Leistungen kommt es häufig bei konzerninternen Dienstleistungen. Solche erbringen etwa die sog. Dienstleistungsgesellschaften, welche die ESTV wie folgt definiert: Gesellschaften, welche die technische oder wirtschaftliche Überwachung der Geschäfte einer ihr nahestehenden Unternehmung oder in deren Interesse sonstige Aufgaben besorgen (Ziff. 1b des Kreisschreibens Nr. 14 "Besteuerung von inländischen Gesellschaften, die ihre Geschäftstätigkeit zur Hauptsache im Ausland ausüben" vom 29. Juni 1959, veröffentlicht in ASA 28 S. 43). Solche Dienstleistungsgesellschaften unterliegen auf Bundesebene der ordentlichen Gewinnbesteuerung (Art. 57 ff. des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer [DBG, SR 642.11]) und die von ihnen ausgerichteten geldwerten Leistungen (vgl. oben E. 4.2 ff.) der Verrechnungssteuer. Da sich aufgrund der definitionsgemässen Nähe der Dienstleistungsempfänger zu der die Leistungen erbringenden Gesellschaft Fragen des richtigen Leistungspreises ("Verrechnungspreisproblematik") ergeben können, ist sicherzustellen, dass die Dienstleistungsgesellschaften mindestens für denjenigen Reinertrag zu besteuern sind, den eine unabhängige Gesellschaft unter ähnlichen Verhältnissen aus der gleichen Dienstleistungstätigkeit erzielen würde (Kreisschreiben Nr. 14 Ziff. 1b). Gemäss ständiger Praxis (sog. "cost plus"-Methode) musste der steuerbare Gewinn mindestens fünf Prozent über den gesamten Selbstkosten liegen (Kreisschreiben Nr. 14 Ziff. 1b mit noch höherem Satz von 10%; Rundschreiben vom 17. September 1997, Besteuerung von Dienstleistungsgesellschaften; Gewinnzuschläge, veröffentlicht in ASA 66 S. 299 f.; URS BRÜGGER/NICOLAS BONVIN, Kreisschreiben Nr. 4 der Eidg. Steuerverwaltung vom 19. März 2004 zur Besteuerung von Dienstleistungsgesellschaften: Konsequente Anwendung des Arm's Length-Prinzips?, Steuer Revue 2004 S. 338 f.). Diese Praxis wurde spezifisch mit Blick auf die Ermittlung des der Verrechnungssteuer unterliegenden geldwerten Leistung (mit den damaligen noch höher liegenden Gewinn-

zuschlägen) höchstrichterlich bestätigt (vgl. etwa Urteil des Bundesgerichts vom 25. Januar 1978, veröffentlicht in ASA 48 S. 207).

5.2 Per 19. März 2004 hat die ESTV das Kreisschreiben Nr. 4 Besteuerung von Dienstleistungsgesellschaften erlassen (veröffentlicht in ASA 72 S. 707 f.), in welchem festgehalten ist, die Verrechnungspreisgrundsätze der OECD für multinationale Unternehmen und Steuerverwaltungen ("Principes applicables en matière de prix de transfert à l'attention des entreprises multinationales et des administrations fiscales") seien zu berücksichtigen. Die Bestimmung der steuerbaren Gewinnmarge von Dienstleistungsgesellschaften sei gestützt auf den Grundsatz des Drittvergleichs ("at arm's length") vorzunehmen, d.h. für jeden Einzelfall auf der Grundlage vergleichbarer Leistungen zwischen unabhängigen Dritten unter Bezugnahme auf die Bandbreite der angemessenen Margen. Das Prinzip "at arm's length" sei auch anzuwenden bei der Wahl der Methode für die Bestimmung der Gewinnmarge. Dementsprechend erweise sich die "cost plus"-Methode für Finanzdienstleistungen und Management-Funktionen nicht oder nur in seltenen Ausnahmefällen als adäquat. Sei eine Gesellschaft der Auffassung, die auf sie angewandte, aktuelle Gewinnmarge sei zu hoch angesetzt, habe sie gestützt auf eine entsprechende Dokumentation den Nachweis zu erbringen, dass die Beibehaltung der erwähnten Marge den oben umschriebenen Grundsätzen widerspreche. Treffe dies ausnahmsweise zu, seien die kantonalen Verwaltungen berechtigt, der Gesellschaft eine tiefere Marge einzuräumen. Da die "cost plus"-Methode ebenfalls zu den von der OECD vorgesehenen Methoden zählt, ist diese – mit der vorerwähnten Einschränkung – auch unter nunmehr geltender Praxis grundsätzlich anwendbar (vgl. auch Brügger/Bonvin, a.a.O., S. 342 ff.).

6.

6.1 Die ESTV hat im Rahmen des Verfahrens und insbesondere in ihrem Einspracheentscheid umfassend dargelegt, dass und weshalb sie die Gesellschaft als Dienstleistungsgesellschaft betrachtet und wieso sie die "cost plus"-Methode angewendet hat, ebenso, wie sie auf den Betrag der geldwerten Leistung und auf die letztlich geschuldete Verrechnungssteuer gelangt ist. Die Beschwerdeführerin hat im Verlaufe des Verfahrens anerkannt, als Dienstleistungsgesellschaft behandelt zu werden und ebenso eingestanden, es seien verdeckte Gewinnausschüttungen erfolgt. Was die Bemessung der geldwerten Leistungen anbelangt, hat die ESTV in Übereinstimmung mit der be-

stehenden und von ihr zu Recht und zulässigerweise in Kreisschreiben verschriftlichten Praxis (vgl. etwa Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1552/2006 vom 22. Juni 2009 E. 2.3) gehandelt und die angewendete "cost plus"-Methode wurde wie erwähnt bereits vom Bundesgericht geschützt (E. 5.1). Auch die Beschwerdeführerin hat nicht geltend gemacht, die "cost plus"-Methode sei zu Unrecht herangezogen worden. Vielmehr beschränkt sie sich weitgehend darauf zu monieren, die ESTV sei von zu hohen Berechnungsgrundlagen ausgegangen. Mit den sachbezogenen Erwägungen des angefochtenen Entscheids setzt sie sich kaum auseinander. Die im Verlaufe des erstinstanzlichen Verfahrens angekündigten und nunmehr auch im Beschwerdeverfahren unter dem Titel "Nachreichung" aufgeführten Unterlagen (provisorische Schätzungen, Jahresrechnungen 2001-2006), welche die Unrichtigkeit des Vorgehens der ESTV hätten belegen sollen, wurden nie eingereicht (dazu auch gleich nachfolgend E. 6.2). Damit vermochte die Beschwerdeführerin die Unrichtigkeit der Berechnungen der ESTV nicht zu belegen.

Im Übrigen kann auf die zutreffenden Ausführungen im Einspracheentscheid der Vorinstanz verwiesen werden, denen das Bundesverwaltungsgericht vollumfänglich beitritt (vgl. Art. 109 Abs. 3 des Bundesgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 [BGG, SR 173.110]).

Die Ausführungen der Beschwerdeführerin schliesslich, wonach Managementgebühren buchhalterisch als Debitoren verbucht werden könnten und aus Debitoren keine Verrechnungssteuerabgaben anfielen, zielen (soweit überhaupt verständlich) angesichts der auf die Erfolgsrechnung abstellenden "cost plus"-Methode an der massgeblichen Frage vorbei.

6.2 Was schliesslich die erwähnten, bloss angekündigten Unterlagen (Ziff. 3c Beschwerdebegründung: "wird" bzw. "werden nachgereicht") anbelangt, ist anzufügen, dass deren Einreichung der Beschwerdeführerin jederzeit offenstand und weder der Untersuchungsgrundsatz (E. 1.2) noch der Anspruch auf rechtliches Gehör (E. 2.2) geboten hätte, sie explizit zur Beibringung der Beweismittel aufzufordern. Dasselbe kann grundsätzlich für die Unterlagen gesagt werden, welche die Beschwerdeführerin "bei Bedarf" einreichen wollte (Ziff. 3b der Beschwerdebegründung). Abgesehen davon, dass auch diese Unterlagen ohne Aufforderung des Gerichts hätten eingereicht werden können und mangels Nennung der fraglichen Unterlagen keine gehörige

Beweisofferte vorliegt, ist in antizipierter Beweiswürdigung (hierzu vorn E. 2.2) davon auszugehen, dass die fraglichen Unterlagen die Zahlen der Erfolgsrechnung, auf welche die ESTV abgestellt hat, kaum zu entkräften vermöchten. Einzig wenn es sich dabei um eine mittlerweile definitiv gewordene (also revidierte und genehmigte) Erfolgsrechnung handeln würde, läge dies unter Umständen anders; eine förmliche Beweisabnahme wäre aufgrund der Editionspflicht betreffend die Erfolgsrechnung (Art. 21 Abs. 1 VStV) aber auch dann nicht nötig gewesen.

7.

7.1 Damit ist die Beschwerde vollumfänglich abzuweisen. Der Zinsenlauf ist nicht bestritten (Art. 16 VStG). Da die Forderung wie dargelegt in vollem Umfang zu Recht besteht, ist auch die Beseitigung des Rechtsvorschlags entsprechend zu bestätigen (vgl. [anstelle vieler] Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-687/2008 vom 9. Juli 2009 E. 10).

7.2 Bei diesem Ausgang des Verfahrens hat die Beschwerdeführerin nach Art. 63 Abs. 1 VwVG die Verfahrenskosten zu tragen. Sie werden nach Art. 4 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht (VGKE, SR 173.320.2) auf Fr. 9'000.-- festgesetzt und mit dem geleisteten Kostenvorschuss in gleicher Höhe verrechnet. Der Beschwerdeführerin als unterliegender Partei steht keine Parteientschädigung zu (Art. 64 Abs. 1 VwVG bzw. Art. 7 Abs. 1 VGKE e contrario).

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.

Die Beschwerde wird abgewiesen, soweit darauf eingetreten wird.

2.

Die Verfahrenskosten im Betrage von Fr. 9'000.-- werden der Beschwerdeführerin auferlegt und mit dem von ihr in gleicher Höhe geleisteten Kostenvorschuss verrechnet.

3.

Eine Parteientschädigung wird nicht zugesprochen.

4.
Der Rechtsvorschlag in der Betreibung Nr. ... des Betreibungsamtes ... wird im Umfang von Fr. ... (zuzüglich gesetzlicher Verzugszinsen sowie Betreibungskosten von Fr. 200.--) beseitigt.

5.
Dieses Urteil geht an:

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

Der vorsitzende Richter: Die Gerichtsschreiberin:

Michael Beusch Sonja Bossart

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 die beschwerdeführende Partei in Händen hat, beizulegen (vgl. Art. 42 BGG).

Versand: