Bundesgericht
Tribunal fédéral
Tribunale federale
Tribunal federal

{T 0/2}

2C 806/2013

Urteil vom 24. März 2014

II. öffentlich-rechtliche Abteilung

Besetzung
Bundesrichterin Aubry Girardin, präsidierendes Mitglied,
Bundesrichter Donzallaz, Kneubühler,
Gerichtsschreiber Wyssmann.

Verfahrensbeteiligte
A._____,
Beschwerdeführer,
vertreten durch Rechtsanwalt Christof Schäfli,

gegen

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

Gegenstand
Verrechnungssteuer (Solidarhaftung),

Beschwerde gegen das Urteil des Bundesverwaltungsgerichts, Abteilung I, vom 7. August 2013.

Sachverhalt:

A.

Die X._____ AG (nachfolgend die "Gesellschaft") erbrachte Dienstleistungen im Bereich Marketing und Werbung. A._____ war einziger Verwaltungsrat mit Einzelunterschrift seit Gründung der Gesellschaft am 2. März 1995 bis zu deren Löschung am 1. März 2011.

Aufgrund einer Buchprüfung bei der Gesellschaft im März 2006 betreffend die Jahre 2001 bis 2005 stellte die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) fest, dass diese in den Jahren 2002 bis 2005 gegenüber Ausländern Beratungsdienstleistungen fakturiert hatte, die im Sinne der damals gebräuchlichen "Fifty-fifty-Praxis" nur zu 50 Prozent als geschäftsmässig begründet anerkannt werden könnten. Zudem erachtete sie eine von der Gesellschaft an eine ausländische Gesellschaft weitergeleitete Inkassokommission lediglich zu 20 Prozent als angemessen. Sie stellte daher der Gesellschaft eine Verrechnungssteuer von Fr. 374'036.– auf geldwerten Leistungen von insgesamt Fr. 1'068'673.– in Rechnung.

Mit Entscheid vom 6. Juni 2008 bestätigte die ESTV die Verrechnungssteuerforderung gegenüber der Gesellschaft im genannten Betrag zuzüglich Verzugszinsen und Betreibungskosten und beseitigte den Rechtsvorschlag. Mit Einspracheentscheid vom 8. Februar 2010 setzte sie die Verrechnungssteuerforderung neu auf Fr.

780'837.– zuzüglich Verzugszins und Betreibungskosten fest, weil nach Bestreitung durch die Gesellschaft praxisgemäss eine Pauschalierung im Sinne der Fifty-fifty-Praxis nicht mehr zulässig sei.

Eine gerichtliche Überprüfung dieses Entscheids unterblieb, nachdem die unentgeltliche Prozessführung nicht gewährt und der Prozesskostenvorschuss nicht bezahlt worden war (Bundesverwaltungsgericht, Zwischenverfügung vom 20. April 2010 und Entscheid vom 19. Juli 2010; Bundesgericht, Urteil vom 8. Juni 2010). Der Entscheid ist rechtskräftig.

B.

Nachdem die Verrechnungssteuerforderung durch die Gesellschaft nicht beglichen und über diese am 31. August 2010 der Konkurs eröffnet worden war, forderte die ESTV A._____ in seiner Eigenschaft als ehemaliges Organ der konkursiten Gesellschaft auf, die geschuldete Verrechnungssteuer in der Höhe von Fr. 780'838.– zu bezahlen. Mit Entscheid vom 30. September 2011 erklärte sie A._____ als Liquidator der aufgelösten Gesellschaft solidarisch haftbar für die Verrechnungssteuer und verpflichtete ihn zur Bezahlung der Verrechnungssteuer im Betrag von Fr. 780'836.70 zuzüglich Verzugszins.

Mit Einspracheentscheid vom 5. Oktober 2012 reduzierte die ESTV die solidarische Haftung von A._____ für die Verrechnungssteuer der Gesellschaft auf Fr. 172'212.50. Sie führte aus, bei einer faktischen Liquidation, wie sie hier vorliege, hafte der Liquidator solidarisch für die Verrechnungssteuer bis zur Höhe des Liquidationsergebnisses, welches sich nach dem Stand bei Eintritt des Auflösungsgrundes bemesse. Massgebend sei vorliegend der letzte ordentliche Abschluss der Gesellschaft per 31. Dezember 2005 mit einem Aktiven-Überschuss in der Höhe der geltend gemachten Solidarhaftung.

Eine Beschwerde von A._____ wies das Bundesverwaltungsgericht ab, soweit es darauf eintrat.

C.

Hiergegen führt A._____ Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten mit den Anträgen, das Urteil des Bundesverwaltungsgerichts sei aufzuheben und der Haftungsbetrag aus Liquidatorenhaftung auf Fr. 0.–, eventualiter auf Fr. 149'418.– festzusetzen.

Die ESTV schliesst auf kostenfällige Abweisung der Beschwerde. Die Vorinstanz verzichtete auf eine Vernehmlassung.

Erwägungen:

1.

1.1. Die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten wurde unter Einhaltung der gesetzlichen Frist (Art. 100 Abs. 1 BGG) und Form (Art. 42 BGG) eingereicht und richtet sich gegen einen Endentscheid (Art. 90 BGG) in einer öffentlich-rechtlichen Angelegenheit (Art. 82 lit. a BGG) des Bundesverwaltungsgerichts (Art. 86 Abs. 1 lit. a BGG). Ein Ausschlussgrund gemäss Art. 83 BGG liegt nicht vor. Der Beschwerdeführer ist durch den angefochtenen Entscheid besonders berührt und hat ein schutzwürdiges Interesse an dessen Aufhebung oder Änderung (Art. 89 Abs. 1 BGG). Die form- und fristgerecht eingereichte Beschwerde ist zulässig.

1.2. Mit der Beschwerde können Rechtsverletzungen nach Art. 95 und 96 BGG geltend gemacht werden. Das Bundesgericht wendet das Recht von Amtes wegen an (Art. 106 Abs. 1 BGG), doch prüft es im Rahmen der allgemeinen Begründungspflicht (Art. 42 Abs. 1 und 2 BGG) grundsätzlich nur die geltend gemachten Rügen, sofern die rechtlichen Mängel nicht offensichtlich sind (BGE 133 II 249 E. 1.4.1 S. 254). Besondere Anforderungen gelten für die Begründung von Rügen wegen Verletzung von Grundrechten (Art. 106 Abs. 2 BGG), doch stehen solche Rügen hier nicht in Frage.

1.3. Der von der Vorinstanz festgestellte Sachverhalt ist für das Bundesgericht grundsätzlich verbindlich, soweit er nicht offensichtlich unrichtig festgestellt worden ist oder die Feststellung auf einer Rechtsverletzung im Sinne von Art. 95 BGG beruht (Art. 97 Abs. 1, Art. 105 Abs. 1 und 2 BGG), was in der Beschwerde darzulegen ist (BGE 133 II 249 E. 1.4.3 S. 254 f.; 137 I 58 E. 4.1.2 S. 62; 134 V 53 E. 4.3 S. 62).

1.4. Streitig ist die solidarische Haftung des Beschwerdeführers als Liquidator für die von der Gesellschaft geschuldete Verrechnungssteuer. Der Beschwerdeführer bestreitet seine solidarische Haftung generell wie auch hinsichtlich der Höhe der geltend gemachten Solidarforderung. Darauf bezieht sich das Hauptbegehren, es sei der Betrag aus Liquidatorenhaftung auf Fr. 0.– festzusetzen. Mindestens müssten aber die Liquidationskosten angerechnet werden. Darauf bezieht sich der Eventualantrag (Haftungsbetrag Fr. 149'418.–).

2.

2.1. Gemäss Art. 4 Abs. 1 lit. b des Bundesgesetzes vom 13. Oktober 1965 über die Verrechnungssteuer (VStG; SR 642.21) unterliegen Gewinnanteile und sonstige Erträge auf den von einer schweizerischen Aktiengesellschaft ausgegebenen Aktien der Verrechnungssteuer. Art. 20 Abs. 1 der Verordnung vom 19. Dezember 1966 über die Verrechnungssteuer (VStV; SR 642.211) bezeichnet jede geldwerte Leistung der Gesellschaft an die 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, als steuerbaren Ertrag.

Der Begriff der geldwerten Leistung nach Art. 20 Abs. 1 VStV deckt sich mit der nach Massgabe von Art. 20 Abs. 1 lit. c DBG als Einkommen steuerbaren geldwerten Leistung, was grundsätzlich auch dem Sicherungszweck der Verrechnungssteuer entspricht. Dementsprechend ist Art. 4 Abs. 1 lit. b VStG - wie Art. 20 Abs. 1 lit. c DBG, den das Bundesgericht wiederholt als eine Steuernorm mit wirtschaftlichen Anknüpfungspunkten bezeichnet hat - unter Berücksichtigung des wirtschaftlichen Charakters auszulegen. Die Steuerbehörden sind somit bei der Interpretation dieser Vorschrift nicht strikte an die zivilrechtliche Gestaltung gebunden; vielmehr haben sie den Sachverhalt entsprechend seinem wirtschaftlichen Gehalt zu würdigen (vgl. Urteil 2A.259/1997 vom 4. Mai 1999 E. 2b mit Hinweis, in: ASA 68 S. 739).

2.2. Steuerpflichtig ist gemäss Art. 10 Abs. 1 VStG der Schuldner der steuerbaren Leistung, hier die X._____ AG. Die ESTV verpflichtete diese mit Einspracheentscheid vom 8. Februar 2010, Verrechnungssteuern im Betrag von Fr. 780'837.– zuzüglich Verzugszins zu bezahlen. Sie stellte fest, dass die Gesellschaft in den Jahren 2002 bis 2005 vorwiegend an Ausländer Beratungsdienstleistungen fakturiert hatte, die sich geschäftsmässig nicht begründen liessen. Sie erachtete daher den von der Gesellschaft für diese Dienstleistungen verbuchten direkten Aufwand als geldwerte Leistungen an nahestehende Personen, die zu 35 Prozent der Verrechnungssteuer unterliege. Zudem erachtete sie eine von der Gesellschaft an eine ausländische Gesellschaft weitergeleitete Inkassokommission lediglich zu 20 Prozent als angemessen und unterstellte die Differenz zur effektiv bezahlten Kommission ebenso als geldwerte Leistung der Verrechnungssteuer.

3.

Zu prüfen ist, ob und gegebenenfalls in welchem Umfang der Beschwerdeführer für die Verrechnungssteuern der Gesellschaft haftet.

3.1. Nach Art. 15 Abs. 1 lit. a VStG haften für die Steuer ein1er aufgelösten juristischen Person die mit der Liquidation betrauten Personen solidarisch mit dem Steuerpflichtigen bis zum Betrag des Liquidationsergebnisses. Gemäss Abs. 2 haften diese Personen aber nur für Steuer-, Zins- und Kostenforderungen, die während ihrer Geschäftsführung entstehen, geltend gemacht oder fällig werden; ihre Haftung entfällt, soweit sie nachweisen, dass sie alles ihnen Zumutbare zur Feststellung und Erfüllung der Steuerforderung getan haben.

3.2. Zu den mit der Liquidation betrauten Personen im Sinne von Art. 15 Abs. 1 lit. a VStG gehören in erster Linie die als Organe bestellten Personen, namentlich die Mitglieder der Verwaltung (BGE 115 Ib 274 E. 14c S.

283 f.; Urteil 2C 499/2011 vom 9. Juli 2012 E. 7.2 mit weiteren Hinweisen, in: RDAF 2012 II S. 450).

Dabei ist zu beachten, dass der Begriff der Liquidation im Steuerrecht deutlich weiter gefasst ist als im Handelsrecht (vgl. Robert Danon, La responsabilité fiscale solidaire des organes, in: Quelques actions en responsabilité, 2008, S. 207 ff.). Nach ständiger Praxis liegt eine Liquidation nicht nur dann vor, wenn die Gesellschaft nach den Bestimmungen des Obligationenrechts förmlich aufgelöst wird, sondern auch dann, wenn sie durch Aufgabe ihrer Aktiven faktisch liquidiert wird. Eine Gesellschaft wird faktisch liquidiert, indem ihre Aktiven veräussert oder verwertet werden und der Erlös nicht wieder investiert, sondern verteilt wird. Das kann dann der Fall sein, wenn ihr sämtliche Aktiven entzogen werden, aber auch dann, wenn ihr zwar einige Aktiven (wie Bankguthaben, flüssige Mittel, Buchforderungen gegen ihre Aktionäre u.ä.) verbleiben, ansonsten jedoch die wirtschaftliche Substanz entzogen wird (BGE 115 Ib 274 E. 9c, 10a; Urteil 2C 349/2008 vom 14. November 2008 E. 2.3, in: ASA 79 S. 391; Urteil 2A.259/1997 vom 4. Mai 1999 E. 4, in: ASA 68 S. 739).

Nach der Rechtsprechung findet die solidarische Haftung des Liquidators gemäss Art. 15 Abs. 1 VStG auch Anwendung, wenn die juristische Person in diesem Sinne faktisch liquidiert wird (BGE 115 Ib 274 E. 14b S. 283 mit Hinweisen; Urteil 2C 499/2011 vom 9. Juli 2012 E. 7.4, in: RDAF 2012 II S. 450; Urteil 2C 812/2010 vom 23. März 2011 E. 6.1 mit weiteren Hinweisen).

3.3. Nach der Praxis ist der Beginn einer faktischen Liquidation dann anzunehmen, wenn die Gesellschaftsaktiven versilbert werden und die Aktionäre bzw. die ihnen nahestehenden Personen den Verwertungserlös erhalten (Urteil 2C 695/2009 vom 3. Februar 2010 E. 2.1, in: StR 65/2010 S. 579; s. auch 2C 502/2008 vom 18. Dezember 2008 E. 4.2, in: StR 64/2009 S. 588 E. 4.2).

Im vorliegenden Fall wurde der Konkurs über die Gesellschaft am 31. August 2010 eröffnet und das Konkursverfahren am 16. November 2010 mangels Aktiven eingestellt. Bereits zuvor war die Gesellschaft faktisch liquidiert worden. Nach den Feststellungen der Vorinstanz ergaben sich bis zum Geschäftsjahr 2005, dem Kerngeschäft entsprechend, substanzielle Erträge aus Beratungsdienstleistungen, im Jahr 2006 nur noch in geringem Umfang und ab dem Jahr 2007 gar keine mehr. Gleich verhält es sich mit den Aufwänden, die teils als direkter Aufwand, teils als Arbeiten Dritter buchhalterisch erfasst wurden. Für das Geschäftsjahr 2006 wurde gar kein Personalaufwand mehr verbucht. Der markante Einbruch der Erträge und der Rückgang der Aufwände im Abschluss für das Jahr 2006 lässt darauf schliessen, dass Ende 2005 die eigentliche Geschäftstätigkeit aufgegeben worden war und die Gesellschaft fortan faktisch liquidiert wurde. Davon geht auch der Beschwerdeführer aus.

Der Beschwerdeführer war einziger Verwaltungsrat mit Einzelunterschrift seit Gründung der Gesellschaft bis zu ihrer Löschung am 1. März 2011. Eine Haftung des Beschwerdeführers als Liquidator im Sinne von Art. 15 Abs. 1 lit. a VStG ist daher grundsätzlich zu bejahen. Fraglich ist, in welchem Umfang er für die Steuern der Gesellschaft haftet und ob er sich allenfalls exkulpieren kann (Art. 15 Abs. 2 VStG).

3.4. Gemäss Art. 15 Abs. 2 VStG haftet die mit der Liquidation betraute Person für die Steuer-, Zins- und Kostenforderungen, die während ihrer Geschäftsführung entstehen, geltend gemacht oder fällig werden. Es genügt, dass eines dieser Merkmale erfüllt ist (Walter Robert Pfund, Verrechnungssteuer, 1. Teil 1971, N. 19 zu Art. 15). Die Haftung bezieht sich somit nicht nur auf die infolge der Liquidationshandlungen entstandenen Steuerforderungen, sondern umfasst auch Steuerforderungen, die vor Amtsantritt der mit der Liquidation betrauten Personen entstanden sind, aber erst während deren Amtsdauer geltend gemacht werden (Jacques Béguelin, La responsabilité fiscale des liquidateurs de sociétés anonymes, sociétés à responsabilité limitée et sociétés coopératives, in: Mélanges Henri Zwahlen, 1977, S. 546; Danon, a.a.O., S. 213; Thomas Meister, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, II/2, 2. Aufl. 2012, N. 21 und 25 zu Art. 15 VStG; Urteil 2C 499/2011 vom 9. Juli 2012 E. 7.3, in: RDAF 2012 II S. 450). Entscheidend ist somit der Zeitpunkt des Beginns der Liquidation. Dass diese im Handelsregister eingetragen wird, ist nicht erforderlich. Gleichzeitig beginnt auch die Haftung der mit der Liquidation betrauten Person für die
Verrechnungssteuer (vgl. Béguelin, a.a.O., S. 545; Danon, a.a.O., S. 212; Pfund, a.a.O., N 18 zu Art. 15 Abs. 2 VStG).

Der Beschwerdeführer war bis Ende 2005 Verwaltungsrat der Gesellschaft und mit Beginn der faktischen Liquidation Ende 2005 mit der Liquidation betraut. Im März 2006 führte die ESTV bei der Gesellschaft eine Buchprüfung durch. Sie machte in der Folge gegenüber der Gesellschaft die Verrechnungssteuerforderung für die Fälligkeiten der Jahre 2002 bis 2005 wiederholt geltend, unter anderem mit Entscheid vom 6. Juni 2008, mit welchem sie in der eingeleiteten Betreibung den Rechtsvorschlag beseitigte. Der Beschwerdeführer war in diesem Zeitpunkt Liquidator der Gesellschaft und haftet in dieser Eigenschaft grundsätzlich für die hier gegenüber der Gesellschaft geltend gemachten Verrechnungssteuerforderungen der Jahre 2002 - 2005.

3.5. Der Beschwerdeführer haftet aber höchstens bis zum Betrag des Liquidationsergebnisses (Art. 15 Abs. 1 lit. a VStG).

3.5.1. Massgebend für die Bestimmung des Liquidationsergebnisses ist das Gesamtvermögen der Gesellschaft bei Beginn der Liquidation. Der Liquidationsüberschuss ist der Betrag, welcher der Gesellschaft nach Tilgung der Schulden und der Liquidationskosten verbleibt. Für die Aktiven ist der Stand bei Beginn der faktischen Auflösung massgebend. Aktiven, die nicht versilbert, sondern den Gesellschaftern abgetreten werden, sind für die Berechnung des Liquidationsergebnisses mit dem Verkehrswert zu berücksichtigen (Urteil A.335/1976 vom 17. Februar 1978 E. 9, in: ASA 47 S. 541, mit Hinweis auf Pfund, a.a.O., N. 3.42 und 3.48 zu Art. 4 Abs. 1 lit. b VStG und N. 7 zu Art. 15 Abs. 1 lit. a VStG; Urteil 2A.94/2001 vom 27. Juni 2001 E. 2c und d; Béguelin, a.a.O., S. 547; Meister, a.a.O., N. 20 zu Art. 15 VStG). Da bei faktisch abgewickelten Liquidationen eine korrekt erstellte Liquidationsbilanz in der Regel nicht vorliegt, muss zur Bestimmung der Werte bei Beginn der Liquidation zwangsläufig auf die letzte vor Beginn der faktischen Liquidation eingereichte Bilanz abgestellt werden (Urteile 2C 695/2009 vom 3. Februar 2010 E. 2.2, in: StR 65/2010 S. 579; 2C 502/2008 vom 18. Dezember 2008 E. 4.2, in: StR 64/2009 S. 588). Im Übrigen sind unklare
Positionen ermessensweise zu bestimmen, wobei das Bundesgericht an die Ermessenseinschätzung gebunden ist, wenn sie auf einer richtigen und vollständigen Sachverhaltsermittlung und einer sachgemässen Abwägung der massgebenden Umstände beruht (genanntes Urteil 2C 695/2009 vom 3. Februar 2010 E. 2.2).

3.5.2. Vorliegend haben Vorinstanz und ESTV auf die Bilanz per 31. Dezember 2005 als letzte vor Beginn der faktischen Liquidation erstellte Bilanz abgestellt. Das ist nach dem Gesagten nicht zu beanstanden. Gemäss dieser Bilanz ergibt sich nach Abzug des Fremdkapitals von den gesamten Aktiven ein Eigenkapital der Gesellschaft per Bilanzstichtag in der Höhe von Fr. 172’212.50. Die Aktiven setzten sich im Umlaufvermögen hauptsächlich aus liquiden Mitteln (Fr. 69’022.21) und aktiven Rechnungsabgrenzungen (Fr. 20’033.35) und im Anlagevermögen aus Beteiligungen (Fr. 111’411.80), Darlehen (Fr. 66’847.–) sowie nicht einbezahltem Aktienkapital (Fr. 50’000.–) zusammen. In diesen Beträgen sind Wertberichtigungen für Beteiligungen (- Fr. 37’999.–) und Darlehen (- Fr. 90’023.55) bereits enthalten. Das Vorhandensein eines Warenlagers konnte die ESTV nicht feststellen, obschon auch der Warenhandel vom Gesellschaftszweck erfasst wird. Die Gesellschaft befand sich somit zu Beginn der Liquidation bereits zu einem grossen Teil in liquider Form, zum Teil verfügte sie über Beteiligungen und Forderungen.

Fraglich und umstritten sind die Positionen Beteiligungen und Aktivdarlehen. Der Beschwerdeführer wendet ein, verschiedene Positionen der Bilanz per 31. Dezember 2005 seien nicht werthaltig gewesen und hätten bereits im damaligen Zeitpunkt bilanzmässig (zusätzlich zu den bereits verbuchten Wertberichtigungen) berichtigt werden können, wenn dies damals erkannt worden wäre. Zum Beweis beruft er sich auf drei bereits im vorinstanzlichen Verfahren eingereichte Dokumente, nämlich (1) ”Analyse des Liquidationswertes per 31.12.2005”, (2) ”Bilanzpositionen per 31.12.2005” mit Wertberichtigungs- und Abschreibungsbedarf (3) sowie die ”Bemerkungen zu den Bewertungskorrekturen per 31.12.2005”. Diese Dokumente wurden durch den Beschwerdeführer allerdings erst am 27. Oktober 2011 bzw. 19. Oktober 2012 verfasst. Wie die Vorinstanz zu Recht bemerkt, vermögen diese nach dem Konkurs erstellten Bewertungen keinen Beweis über die Werthaltigkeit von Positionen der Bilanz per 31. Dezember 2005 zu erbringen. Aus der Einstellung des Konkursverfahrens mangels Aktiven rund fünf Jahre später kann jedenfalls nicht geschlossen werden, dass die Aktiven bereits im Zeitpunkt der Liquidation entwertet gewesen wären. Die Vorbringen des Beschwerdeführers sind
daher nicht geeignet, den Liquidationsüberschuss in der Höhe des Eigenkapitals von Fr. 172’212.50 per 31. Dezember 2005 in Frage zu stellen.

3.5.3. Das nicht näher substantiierte Eventualbegehren (Festsetzung des Haftungsbetrages auf Fr. 149'418.– ) bezieht sich offenbar auf die im Konkurs angefallenen Liquidationskosten. Hierzu bemerkt die ESTV in der Vernehmlassung zu Recht, dass die Liquidationskosten erst im Konkursverfahren im Jahr 2010 angefallen sind und keinen Einfluss auf die spätestens im Jahr 2006 abgeschlossene Liquidation ausüben konnten. Damit kann offen bleiben, ob die Liquidationskosten als neu in den Prozess eingeführte Tatsache überhaupt berücksichtigt werden könnten (vgl. Art. 99 Abs. 1 BGG).

3.6. Die Haftung würde gänzlich entfallen, wenn der Beschwerdeführer nachweisen könnte, dass er alles Zumutbare zur Feststellung und Erfüllung der Steuerforderung getan hat (Art. 15 Abs. 2 VStG). Darauf bezieht sich das Hauptbegehren, es sei der Haftungsbetrag auf Fr. 0.– festzusetzen. Den Nachweis hierfür tritt der Beschwerdeführer aber nicht an. Er macht geltend, dass die Werthaltigkeit der Aktivposten bereits am 31. Dezember 2005 nicht mehr vorhanden gewesen sei, ohne dies aber zu beweisen. Er macht zudem geltend, er hätte schlicht nichts vorkehren können, um die Werterhaltung der Aktiven zu beeinflussen. Das mag zutreffen. Der Beschwerdeführer müsste aber darlegen, was er zur Sicherung der Steuerforderung aktiv vorgekehrt oder versucht hat vorzukehren. Erst anhand einer solchen Darstellung könnte beurteilt werden, ob der Beschwerdeführer seinen Obliegenheiten vollumfänglich nachkam, das heisst, alles ihm Zumutbare insbesondere zur Zahlung der Steuerforderung vorgekehrt hat. Damit wird dem Beschwerdeführer kein negativer Beweis (im Sinne eines Nichtvorhandenseins von Tatsachen) auferlegt. Dass der Beschwerdeführer eine solche Beweisführung angetreten hätte, wird nicht behauptet. Der Beschwerdeführer kann sich somit nicht exkulpieren und haftet für die Verrechnungssteuerforderung.

4.

Die Beschwerde ist allen Teilen unbegründet und daher abzuweisen. Die Gerichtskosten sind vom Beschwerdeführer zu tragen (Art. 65, 66 Abs. 1 BGG).

Demnach erkennt das Bundesgericht:

1.
Die Beschwerde wird abgewiesen.

2.
Die Gerichtskosten von Fr. 6'000.– werden dem Beschwerdeführer auferlegt.

3.
Dieses Urteil wird den Verfahrensbeteiligten sowie dem Bundesverwaltungsgericht, Abteilung I, schriftlich mitgeteilt.

Lausanne, 24. März 2014

Im Namen der II. öffentlich-rechtlichen Abteilung
des Schweizerischen Bundesgerichts

Das präsidierende Mitglied: Aubry Girardin

Der Gerichtsschreiber: Wyssmann