Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal

Abteilung I
A-4789/2012

Urteil vom 30. Januar 2014

Besetzung

Richterin Salome Zimmermann (Vorsitz),
Richter Markus Metz, Richter Daniel Riedo,
Gerichtsschreiberin Susanne Raas.

Parteien

X._____ AG, …,
vertreten durch …
Beschwerdeführerin,

gegen

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

Gegenstand

Verrechnungssteuer (geldwerte Leistung).

Sachverhalt:

A.
Die X._____ AG (X._____) bezweckt gemäss Handelsregisterauszug vom … "den Betrieb und die Verwaltung von [Gütern] […]; kann […] Beteiligungen an anderen Unternehmungen erwerben und Liegenschaften erwerben und verwalten."

Die X._____ wurde nach ihrer Errichtung am … 1983 im Handelsregister des Kantons A._____ eingetragen. Im Jahr 2011 verlegte die Gesellschaft ihren Sitz in den Kanton B._____. Seit 1989 beträgt das Aktienkapital der X._____ Fr. ….

B.
Vom 22. bis zum 24. März 2006 führte die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) bei der X._____ eine Buchprüfung der Geschäftsjahre 2001 bis 2004 durch. Aufgrund ihrer Feststellungen war die ESTV der Auffassung, dass in der schweizerischen Buchhaltung der X._____ für die Jahre 2001 und 2002 Mieterträge und Kosten betreffend eine Liegenschaft in (Deutschland) (nachfolgend Liegenschaft) unvollständig ausgewiesen worden seien.

Nach weiteren Abklärungen und Korrespondenzen zwischen der Gesellschaft bzw. deren Treuhänderin und der ESTV blieb namentlich ungeklärt, warum in der deutschen Buchhaltung der Jahre 2001 und 2002 Erträge aus der Vermietung der Liegenschaft verbucht waren, die in der schweizerischen Buchhaltung der X._____ nicht ausgewiesen waren. Ebenfalls liess sich nicht nachvollziehen, wohin diese Mieterträge geflossen waren.

C.
Mit Schreiben vom 20. Dezember 2006 stellte die ESTV der X._____ Verrechnungssteuern für die Jahre 2001 und 2002 in der Höhe von Fr. 117'947.-- in Rechnung. Dabei ging die ESTV davon aus, die oben in Bst. B. erwähnten, zwar in der deutschen, aber nicht in der schweizerischen Buchhaltung der Gesellschaft verbuchten Erträge aus der Vermietung der Liegenschaft, denen keine geschäftsmässig begründeten Aufwände gegenüberstanden, seien als geldwerte Leistungen zu Gunsten von nahestehenden Personen ausgeschüttet worden, und erhob darauf die Verrechnungssteuer.

Dagegen liess die X._____ bei der ESTV am 15. Mai 2007 eine als "Einsprache" betitelte Eingabe einreichen, worin sie die Verrechnungssteuerforderung vollumfänglich bestritt.

D.
Nach weiteren Abklärungen und einer erneuten Buchprüfung vom 7. bis 9. Mai 2008 verlangte die ESTV von der X._____ mit Schreiben vom 13. Januar 2009 die Bezahlung von Verrechnungssteuern für die Jahre 2001/2002 in der Höhe von (neu) Fr. 86'765.--. Insbesondere nahm sie die Umrechnung der Beträge in Schweizer Franken neu vor.

Mit Schreiben vom 28. Januar 2009 und 27. Februar 2009 legte die X._____ dagegen Widerspruch ein. Zur Begründung verwies sie im Wesentlichen auf ihre bereits mit Eingabe vom 15. Mai 2007 vorgebrachten Argumente.

E.
Um die Vorbringen der X._____ genauer zu prüfen, forderte die ESTV die X._____ in der Folge wiederholt auf, weitere relevante Unterlagen einzureichen, wobei sie die Frist zur Einreichung der Dokumente und weiteren Stellungnahmen mehrmals verlängerte.

Nachdem keine weiteren Unterlagen eingereicht wurden, erkannte die ESTV mit Entscheid Nr. … vom 29. September 2010, dass die X._____ Verrechnungssteuern in der Höhe von Fr. 86'765.-- zzgl. Verzugszins schulde.

F.
Die dagegen erhobene Einsprache wies die ESTV mit Einspracheentscheid vom 13. August 2012 vollumfänglich ab.

G.
Mit Beschwerde vom 11. September 2012 focht die X._____ (nachfolgend Beschwerdeführerin) den Einspracheentscheid beim Bundesverwaltungsgericht an und beantragt, "die Verfügung der ESTV […] vom 20. Dezember 2006 sei aufzuheben und es sei festzustellen, dass die Einsprecherin die in der angefochtenen Verfügung eingeschätzten Verrechnungssteuern nicht schuldet, unter Kosten- und Entschädigungsfolgen".

H.
In ihrer Vernehmlassung vom 16. November 2012 beantragt die Vorinstanz die kostenfällige Abweisung der Beschwerde.

I.
Gestützt auf das Ersuchen einer neuen Vertreterin der Beschwerdeführerin vom 5. Juni 2013 gewährte das Bundesverwaltungsgericht mit Zwischenverfügung vom 8. Juli 2013 eine Frist bis 31. Juli 2013, um eine Replik einzureichen.

Weil die in Deutschland ansässige Rechtsvertreterin der Beschwerdeführerin dem Bundesverwaltungsgericht am 5. Juni 2013 per Telefax eine von der "deutschen Betriebsstätte" der Beschwerdeführerin ausgestellte Vollmacht hatte zukommen lassen, forderte das Bundesverwaltungsgericht die Beschwerdeführerin ferner auf, bis zum 31. Juli 2013 eine gültige Vertretungsvollmacht einzureichen sowie ein Zustelldomizil in der Schweiz zu bezeichnen.

J.
Am 31. Juli 2013 (Posteingang) reichte die Beschwerdeführerin zwar die verlangte Vollmacht ein und bezeichnete als Zustelldomizil der Rechtsvertreterin den Sitz der Gesellschaft; eine Replik wurde jedoch nicht eingereicht.

K.
Auf die detaillierten Eingaben und 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 für die Beurteilung der vorliegenden Beschwerde zuständig. Das Verfahren vor Bundesverwaltungsgericht richtet sich nach dem VwVG, soweit das VGG nichts anderes bestimmt (Art. 37 VGG).

Die Beschwerdeführerin ist zur Beschwerdeerhebung legitimiert (Art. 48 Abs. 1 VwVG). Die Beschwerde wurde unter Berücksichtigung der Be-

sonderheiten, die für eine Beschwerde einer nicht vertretenen Partei gelten (statt vieler: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-5274/2011 vom 19. März 2013 E. 1.3.2), grundsätzlich formgerecht eingereicht (Art. 52 VwVG). Auf die im Übrigen fristgerecht eingereichte Beschwerde (Art. 50 Abs. 1 VwVG) ist – unter Vorbehalt des in E. 1.2 Ausgeführten – einzutreten.

1.2

1.2.1 Anfechtungsobjekt ist vorliegend einzig der Einspracheentscheid vom 13. August 2012. Soweit die Beschwerdeführerin die Aufhebung der Verfügung der ESTV vom 20. Dezember 2006 beantragt, ist auf die Beschwerde nicht einzutreten, da diese Verfügung durch den Einspracheentscheid ersetzt wurde und somit nicht mehr angefochten werden kann (statt vieler: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1566/2006 vom 11. August 2008 E. 1.3).

1.2.2 Gemäss Art. 25 Abs. 2 VwVG ist dem Begehren um Erlass einer Feststellungsverfügung zu entsprechen, wenn der Gesuchsteller ein entsprechendes schutzwürdiges Interesse nachweist. Der Anspruch auf Erlass einer Feststellungsverfügung ist dabei subsidiär gegenüber rechtsgestaltenden Verfügungen (BGE 137 II 199 E. 6.5, BGE 126 II 300 E. 2c; BVGE 2010/12 E. 2.3, BVGE 2007/24 E. 1.3). Mit dem Antrag, der vorinstanzliche Entscheid und damit die Verrechnungssteuerveranlagung sei aufzuheben, stellt die Beschwerdeführerin bereits ein umfassendes Leistungsbegehren. Dem formellen Antrag, "es sei festzustellen, dass die Einsprecherin die in der angefochtenen Verfügung eingeschätzten Verrechnungssteuern nicht schuldet", kommt neben dem Leistungsbegehren keine eigenständige Bedeutung zu, weshalb auf diesen Antrag nicht einzutreten ist.

1.3 Das Bundesverwaltungsgericht kann den angefochtenen Entscheid grundsätzlich in vollem Umfang überprüfen. Gerügt werden kann die Verletzung von Bundesrecht, einschliesslich Überschreitung oder Missbrauch des Ermessens (Art. 49 Bst. a VwVG), die unrichtige oder unvollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts (Art. 49 Bst. b VwVG) sowie die Unangemessenheit (Art. 49 Bst. c VwVG).

1.4 Im Beschwerdeverfahren gilt die Untersuchungsmaxime, wonach der Sachverhalt von Amtes wegen festzustellen ist (zu den Einschränkungen, die sich aus der Mitwirkungspflicht bei der Steuererhebung ergeben: siehe E. 2.5) und der Grundsatz der Rechtsanwendung von Amtes wegen

(vgl. statt vieler: BGE 132 II 112 E. 3.2; 131 II 205 E. 4). Die Beschwerdeinstanz nimmt jedoch nicht von sich aus zusätzliche Sachverhaltsabklärungen vor oder untersucht weitere Rechtsstandpunkte, für die sich aus den vorgebrachten Rügen oder den Akten nicht zumindest Anhaltspunkte ergeben (vgl. BGE 121 III 274 E. 2b; statt vieler: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-5042/2012 vom 23. Juli 2013 E. 1.3.1; ANDRÉ MOSER/MICHAEL BEUSCH/LORENZ KNEUBÜHLER, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, 2. Aufl., Basel 2013, Rz. 1.49, 1.54 f., 3.119 ff.).

2.

2.1 Der Bund erhebt eine Verrechnungssteuer auf dem Ertrag beweglichen Kapitalvermögens (Art. 1 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 13. Oktober 1965 über die Verrechnungssteuer [VStG, SR 642.21]). Gegenstand der Verrechnungssteuer sind unter anderem Erträge der von einem Inländer ausgegebenen Aktien (Art. 4 Abs. 1 Bst. b VStG).

2.2 Inländer ist in erster Linie, wer als Unternehmen im inländischen Handelsregister eingetragen ist; als Inländer im Sinne von Art. 4 VStG gelten auch juristische Personen oder Handelsgesellschaften ohne juristische Persönlichkeit, die ihren statutarischen Sitz im Ausland haben, jedoch tatsächlich im Inland geleitet werden und hier eine Geschäftstätigkeit ausüben (Art. 9 Abs. 1 VStG), wobei unter letzteren Zweigniederlassungen im Sinne des Zivil- bzw. Handelsregisterrechts – und nicht blosse Betriebsstätten – zu verstehen sind (THOMAS JAUSSI/FABIAN DUSS, in: Zweifel/Beusch/Bauer-Balmelli [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer, 2. Aufl., Basel 2012 [hiernach: VStG-Kommentar], Art. 9 N. 28). Weil der Inländerbegriff Bestandteil der Umschreibung des Steuerobjektes ist, schränkt er dieses auf Erträge aus inländischen Quellen ein und schliesst dadurch die Erhebung der Verrechnungssteuer auf aus ausländischen Quellen fliessenden Erträgen aus; unter ausländischen Quellen sind ausländische Schuldner zu verstehen (THOMAS JAUSSI/COSTANTE GHIELMETTI, Die eidg. Verrechnungssteuer, Ein Praktiker-Lehrbuch, Band 1, Muri/Bern 2007, S. 27). Hingegen sind ausländische Zweigniederlassungen von Unternehmen mit Sitz in der Schweiz für ihren ausländischen Geschäftsbereich Ausländer, wobei auch hier – spiegelbildlich – das Vorliegen einer blossen Betriebsstätte unbeachtlich ist. Das heisst, solche ausländischen Zweigniederlassungen unterstehen, auch wenn sie zivilrechtlich keine selbständigen Rechtssubjekte sind, für ihren ausländischen Geschäftsbereich nicht der Verrechnungssteuer (JAUSSI/DUSS, VStG-Kommentar, Art. 9 N. 26; W. ROBERT PFUND, Die eidgenössische Verrechnungssteuer, I. Teil, Basel

1971, Art. 9 N. 1.10). Damit kommt – anders als im Recht der direkten Steuern – dem Begriff der Betriebsstätte im Verrechnungssteuerrecht grundsätzlich keine Bedeutung zu, weil die Verrechnungssteuer im Gegensatz zu den Einkommens- und Gewinnsteuern kein Nebeneinander von unbeschränkter und beschränkter Steuerpflicht kennt (JAUSSI/DUSS, VStG-Kommentar, Art. 9 N. 28).

2.3 Zu den steuerbaren Erträgen im Sinn von Art. 4 Abs. 1 Bst. b VStG gehört grundsätzlich jede geldwerte Leistung der Gesellschaft an die Inhaber gesellschaftlicher Beteiligungsrechte oder ihnen nahestehende Dritte (Art. 20 Abs. 1 der Vollziehungsverordnung vom 19. Dezember 1966 zum Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer [Verrechnungssteuerverordnung, VStV, SR 642.211]).

2.3.1 Zu den geldwerten Leistungen in diesem Sinne zählen auch verdeckte Gewinnausschüttungen. Im Einzelnen setzt die Annahme einer geldwerten Leistung in Form einer verdeckten Gewinnausschüttung gemäss ständiger Rechtsprechung voraus, dass die folgenden Voraussetzungen (kumulativ) erfüllt sind (statt vieler: BGE 119 Ib 431 E. 2b, 115 Ib 274 E. 9b; BVGE 2011/45 E. 4.1; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-103/2011 vom 21. September 2011; MARCO DUSS/ANDREAS HELBING/FABIAN DUSS, VStG-Kommentar, Art. 4 N. 132a):

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

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

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

Mit der Unterstellung der geldwerten Leistungen unter die Verrechnungssteuerpflicht werden diese gleich behandelt wie offene Gewinnausschüttungen.

2.3.2 Nahestehende Personen sind vorab dem Aktionär verwandtschaftlich verbundene natürliche Personen oder vom gleichen Aktionär beherrschte juristische Personen. Nach der Rechtsprechung gelten auch Personen als nahestehend, zu denen der Aktionär wirtschaftliche oder persönliche Beziehungen unterhält, welche nach den gesamten Umständen als eigentlicher Grund für die Leistung an den Dritten betrachtet werden müssen (statt vieler: Urteil des Bundesgerichts 2C_377/2009 vom 9. September 2009 E. 2.2; BVGE 2011/45 E. 4.2 mit Hinweisen).

Für den Nachweis, dass die Leistung den Aktionären oder nahestehenden Dritten zugekommen ist, genügt der Indizienbeweis. So kann eine der Verrechnungssteuer unterliegende geldwerte Leistung auch dann vorliegen, wenn sich die Annahme, die Leistung sei den Aktionären oder diesen nahestehenden Personen zugekommen, gebieterisch beziehungsweise zwingend aufdrängt und eine andere Erklärung für die Vorgänge nicht zu finden ist (BGE 119 Ib 431 E. 3b, BGE 115 Ib 279 E. 9b; BVGE 2001/45 E. 4.3.1 mit Hinweisen). Es kann offen bleiben, wer konkret, das heisst mit Namen und Adresse, in den Genuss der untersuchten Leistung kam (HANS PETER HOCHREUTENER, Die Eidgenössischen Stempelabgaben und die Verrechnungssteuer, Bern/Freiburg 2013, Teil II § 3 Rz. 306).

2.4 Die Steuerbehörde trägt die Beweislast für die steuerbegründenden und steuererhöhenden Tatsachen und der Steuerpflichtige für die steueraufhebenden und -mindernden Tatsachen (Urteile des Bundesgerichts 2A.374/2006 vom 20. Oktober 2006 E. 4.3, 2A.642/2004 vom 14. Juli 2005, veröffentlicht in: ASA 75 S. 495 ff. E. 5.4; BVGE 2009/60 E. 2.1.3; statt vieler: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-5166/2011 vom 3. Mai 2012 E. 2.1.2).

Die Beweislast für das Vorliegen eines Steuerobjekts als steuerbegründende Tatsache und damit auch für das Bestehen einer geldwerten Leistung obliegt der Steuerbehörde (Urteil des Bundesgerichts 2C_377/2009 vom 9. September 2009 E. 3.4; BVGE 2011/45 E. 4.3.2.2, Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-103/2011 vom 21. September 2011 E. 4.6, A-5927/2007 vom 3. September 2010 E. 3.2). Diese Beweislast der Steuerbehörde gilt für alle drei Elemente der geldwerten Leistung. Daran än-

dert auch nichts, dass diese teilweise negative Tatsachen betreffen. Folglich kann der Steuerpflichtige nicht von vornherein die Beweislast dafür tragen, dass keine geldwerte Leistung gegeben ist. Erst wenn die Steuerbehörde das Vorliegen der drei Elemente der geldwerten Leistung aufzuzeigen vermag, ist es am Steuerpflichtigen, diesen Beweis mit einem Gegenbeweis (zum Beispiel der "geschäftsmässigen Begründetheit" einer Leistung) zu entkräften (BVGE 2011/45 E. 4.3.2.2, Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-103/2011 vom 21. September 2011 E. 4.6).

Von der Beweislast abzugrenzen ist die Pflicht des Steuerpflichtigen, bei der Beweisführung durch die Steuerbehörde mitzuwirken (dazu nachfolgend E. 2.5). Diese Mitwirkungspflicht ändert grundsätzlich nichts an der Beweislastverteilung. Jedoch kann eine Verletzung der Mitwirkungspflicht mit der Folge einer Beweisnot der Steuerbehörde zu einer Umkehr der Beweislast führen (ausführlich dazu: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-629/2010 vom 29. April 2011 E. 3.1, 3.4 und 4.3.2.2, teilweise publiziert in: BVGE 2011/45).

2.5 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 (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-3624/2012 vom 7. Mai 2013 E. 4.4, A-629/2010 vom 29. April 2011 E. 3.1).

2.5.1 Seine Mitwirkungspflichten verletzt, wer rechtmässig zur Mitwirkung aufgefordert wurde und sich dieser Aufforderung pflichtwidrig und in schuldhafter Weise widersetzt. Zudem muss die geforderte Mitwirkungshandlung einerseits möglich und andererseits verhältnismässig sein, d.h. zum Beweis der in Frage stehenden Tatsache geeignet und notwendig sowie dem Steuerpflichtigen zumutbar sein (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-629/2010 vom 29. April 2011 E. 3.4 mit weiteren Hinweisen; MARKUS KÜPFER, VStG-Kommentar, Art. 39 N. 4).

2.5.2 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; Urteil des Bundesgerichts 2C_557/2010 vom 4. November 2010 E. 2.3; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-3624/2012 vom

7. Mai 2013 E. 4.4). 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; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-103/2011 vom 21. September 2011 E. 4.7). 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; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-103/2011 vom 21. September 2011 E. 4.7, A-579/2009 vom 29. August 2011 E. 3.3).

2.5.3 Will oder kann eine steuerpflichtige Gesellschaft bei überprüf- oder belegbaren Angaben trotz Aufforderung der ESTV nicht dartun, an wen oder wofür sie eine als Aufwand behandelte (als solcher verbuchte oder durch "Netto"-Verbuchung in ihren Büchern unterdrückte) Leistung erbracht hat, so ist diese als Teil ihres steuerbaren Ertrages zu betrachten, der (direkt oder indirekt) an ihre Aktionäre oder an diesen nahestehende Personen weiter geleitet wurde und damit der Verrechnungssteuer unterliegt (Urteil des Bundesgerichts vom 6. Juni 1994, veröffentlicht in: ASA 60 S. 558 ff.; KÜPFER, VStG-Kommentar, Art. 39 N. 8).

3.

3.1

3.1.1 Der im vorliegenden Fall geltend gemachten Verrechnungssteuerforderung liegen gemäss den Ausführungen der ESTV geldwerten Leistungen zugrunde, die sich wie folgt zusammensetzen (Einspracheentscheid vom 13. August 2012, Ziffer 2.9.1; in CHF):

Buchhaltungsposten	2001	2002
Mieteinnahmen gemäss deutscher Buchhaltung	109'476	116'409
Mietaufwand gemäss ER Y._____ AG	+21'273	+0
Total Soll-Mieteinnahmen	**=130'749**	**116'409**
Mieteinnahmen gemäss CH Buchhaltung	-21'139	-0
Liegenschaftskosten gemäss deutscher Buchhaltung	-25'275	-44'664
Nicht anerkannte Abschreibung gemäss deutscher Buchhaltung	*84'959*	*81'013*
Liegenschaftskosten gemäss CH Buchhaltung	+42'983	+48'867
Total Netto-Ertrag	**127'318**	**120'612**
Gerundet	127'300	120'600

Zusammengefasst geht die ESTV davon aus, dass die Beschwerdeführerin keine Belege geliefert hat, um die Differenzen zwischen der deutschen und der schweizerischen Buchhaltung zu erklären und nachzuweisen, wohin die in der deutschen Buchhaltung vorhandenen, in der schweizerischen jedoch nicht verbuchten Erträge geflossen seien; damit sei sie ihrer Auskunfts- und Mitwirkungspflicht nach Art. 39 VStG nicht nachgekommen und sie (die ESTV) dürfe davon ausgehen, diese Erträge seien den Aktionären direkt oder indirekt zugeflossen und stellten also verdeckte Gewinnausschüttungen dar.

Die Beschwerdeführerin hingegen ist der Auffassung, es seien keine verdeckten Gewinnausschüttungen erfolgt. Auf die einzelnen Vorbringen wird später eingegangen.

3.1.2 In seinen Erwägungen geht das Bundesverwaltungsgericht wie folgt vor: Vorab wird kurz auf die im Verfahren vorliegenden Buchhaltungsunterlagen eingegangen (E. 3.2). Anschliessend ist dem Einwand der Beschwerdeführerin nachzugehen, bei der Liegenschaft handle es sich um eine rechtlich selbständige Betriebsstätte (E. 3.3). Nachfolgend wird geprüft, ob die Vorinstanz zu Recht die Auffassung vertritt, es seien – in der massgebenden schweizerischen Buchhaltung nicht ausgewiesene – Mieterträge realisiert worden (E. 3.4), deren Verbleib ungeklärt ist (E. 3.5). Anschliessend ist zu entscheiden, ob die Voraussetzungen für die Annahme einer geldwerten Leistung in Form einer verdeckten Gewinnausschüttung erfüllt sind (E. 3.6) und es ist auf weitere Argumente der Beschwerdeführerin einzugehen (E. 3.7).

Vorauszuschicken ist, dass es nicht um die Besteuerung der Mieterträge selbst geht. Diese unterliegen nicht der Verrechnungssteuer. Hingegen wird sich die Frage stellen, wozu diese Erträge verwendet wurden und ob ein allfälliger "Abfluss" als verrechnungssteuerrechtlich relevante (verdeckte) Gewinnausschüttung zu betrachten ist.

3.2 Im Recht liegen neben den Bilanzen und Erfolgsrechnungen der Beschwerdeführerin für die Jahre 2001 und 2002 die in Deutschland erstellten und den deutschen Steuerbehörden zum Zwecke der Erhebung der direkten Steuern eingereichten Gewinnermittlungen der Jahre 2001/2002.

3.2.1 Die (schweizerischen) Buchhaltungsunterlagen zeigen, dass die Beschwerdeführerin in den Jahren 2001 und 2002 die streitbetroffene Liegenschaft in ihrer Bilanz als (einziges) Anlagevermögen auswies. In den entsprechenden Erfolgsrechnungen wird ein Liegenschaftsertrag für das Jahr 2001 in der Höhe von Fr. 21'139.-- ausgewiesen, während für das Jahr 2002 kein Liegenschaftsertrag verbucht ist. Diesen Ertragsbuchungen stehen Liegenschaftsaufwände ("Betriebskosten Liegenschaft") in der Höhe von Fr. 42'983.-- für das Jahr 2001 und Fr. 48'867.-- für das Jahr 2002 gegenüber.

3.2.2 Seit 2001 war ein deutscher Steuerberater mit der steuerlichen und finanziellen Verwaltung der Liegenschaft betraut. Dieser erstellte für die Beschwerdeführerin betreffend die Liegenschaft Jahresabrechnungen (sog. Gewinnermittlungen nach § 4 Abs. 3 des [deutschen] Einkommenssteuergesetzes; nachfolgend: Gewinnermittlungen), welche den deutschen Steuerbehörden zur Ermittlung der Körperschaftssteuer vorgelegt wurden.

Wie sich auch dem vorinstanzlichen Entscheid entnehmen lässt, wurden in diesen Gewinnermittlungen für das Jahr 2001 Betriebseinnahmen in der Höhe von DM 142'752.-- (umgerechnet Fr. 109'476.-- [Wechselkurs von 0.7669]) ausgewiesen, für das Jahr 2002 solche in der Höhe von EUR 77'606.-- (umgerechnet Fr. 116'409.-- [Wechselkurs von 1.50])

Was die Aufwandseite betrifft, so sind für das Jahr 2001 Betriebsausgaben (Personal-, Raum- und weitere Kosten) in der Höhe von DM 32'958.-- (umgerechnet Fr. 25'276.--) sowie Abschreibungen in der Höhe von DM 110'782.-- (umgerechnet Fr. 84'959.--) verbucht. Für das Jahr 2002 wurden Betriebsausgaben in der Höhe von EUR 29'776.-- (umgerechnet

Fr. 44'664.--) sowie Abschreibungen in der Höhe von EUR 54'009.-- (umgerechnet Fr. 81'014.--) veranschlagt.

Diese Zahlen sind nicht umstritten. Die Umrechnung der Beträge in Schweizer Franken, die ursprünglich fehlerhaft war, ist nunmehr ebenfalls korrekt (vgl. Sachverhalt Bst. D).

3.2.3 In Bezug auf den in der schweizerischen Buchhaltung ausgewiesenen Liegenschaftsertrag für das Jahr 2001 in der Höhe von Fr. 21'139.--, kam die Vorinstanz zum Schluss, dass es sich dabei um Erträge aus der Vermietung der Liegenschaft an die Schwestergesellschaft Y._____ AG handelte. Dabei stützte sie sich auf Angaben der Beschwerdeführerin, wonach sie einen Teil der Liegenschaft halbjährig an die genannte Gesellschaft vermietet gehabt habe, sowie auf die Ergebnisse einer Buchprüfung bei der genannten Mieterin. Die entsprechenden Mieterträge wurden denn auch von der Vorinstanz bis auf eine einem Buchungsfehler zugeschriebene Differenz von Fr. 134.-- als korrekt erfasst beurteilt und nicht mit der Verrechnungssteuer belegt. Der in der Handelsbilanz 2001 ausgewiesene Mietertrag von Fr. 21'139.-- bildet folglich nicht Gegenstand des vorliegenden Verfahrens. Er wurde deshalb in der in E. 3.1.1 aufgeführten Aufstellung der Vorinstanz von den Soll-Mieteinnahmen subtrahiert.

3.3 Die Beschwerdeführerin macht vorab geltend, es handle sich bei der Liegenschaft um eine rechtlich selbständige Betriebsstätte. Sie leitet sinngemäss daraus ab, dass die aus der Vermietung erzielten Erträge deshalb verrechnungssteuerrechtlich irrelevant seien.

Dieser Auffassung kann nicht gefolgt werden. Nicht dem Geltungsbereich der Verrechnungssteuer unterstehen einzig die Zweigniederlassungen inländischer Schuldner im Ausland, nicht jedoch blosse ausländische Betriebsstätten (E. 2.2). Dass die Beschwerdeführerin in Deutschland über eine Zweigniederlassung verfügt, wird von ihr indessen weder behauptet noch findet sich eine entsprechende Eintragung im schweizerischen Handelsregisterauszug der Beschwerdeführerin. Auch eine Suche im deutschen Handelsregister (eingesehen unter www.handelsregister.de, letztmals besucht am 13. Januar 2014) ergibt keine Hinweise darauf, dass die Beschwerdeführerin im hier interessierenden Zeitraum über eine Zweigniederlassung in Deutschland verfügt hätte. Die rein steuerliche und finanzielle Verwaltung einer Liegenschaft durch Personen im Ausland – wie sie hier offenbar vorliegt – genügt jedenfalls für die Annahme einer

Zweigniederlassung nicht. Damit kann offen bleiben, ob die Kriterien einer – ohnehin nur für die direkten Steuern massgebenden – Betriebsstätte erfüllt wären.

3.4 Nach dem Gesagten unterstehen auch Leistungen aus dem gesamten ausländischen Geschäftsbereich der Beschwerdeführerin – bei gegebenen übrigen Voraussetzungen (E. 2.1) – der Verrechnungssteuer. Damit müssen auch in Deutschland erwirtschaftete Erträge – wie die hier zur Diskussion stehenden Mieteinnahmen – in ihrer (schweizerischen) Buchhaltung enthalten sein. Zu Recht hat sich daher die Vorinstanz mit der deutschen Buchhaltung auseinander gesetzt und die in den beiden Gewinnermittlungen verbuchten Erträge als von der Beschwerdeführerin realisierte Erträge qualifiziert, die in der schweizerischen Buchhaltung hätten erwähnt werden müssen.

3.5 Zu prüfen bleibt, was mit den in den Gewinnermittlungen ausgewiesenen Erträgen geschehen ist. Da sie in der schweizerischen Buchhaltung nicht vorhanden sind, ist davon auszugehen, dass sie wieder aus der Gesellschaft abgeflossen sind. Damit ist zu prüfen, ob diese Abflüsse als geschäftsmässig begründete Aufwendungen zu beurteilen sind. Als geschäftsmässig begründete Aufwände hat die Vorinstanz die in den deutschen Gewinnermittlungen ausgewiesenen Personal-, Raum- und sonstigen Kosten in der Höhe von Fr. 25'276.-- (für das Jahr 2001) und von Fr. 44'664.-- (für das Jahr 2002) anerkannt, was nicht zu beanstanden ist. Zwischen den Parteien strittig bleibt jedoch, ob zusätzlich auch die in der schweizerischen Erfolgsrechnung aufgeführten Betriebskosten steuerlich zum Abzug zuzulassen sind (E. 3.5.1) sowie ob die in den Gewinnermittlungen vorgenommenen Abschreibungen der Liegenschaft auch in der schweizerischen Buchhaltung berücksichtigt werden müssen (E. 3.5.2).

3.5.1 Die in den deutschen Gewinnermittlungen aufgeführten Betriebsaufwände hat die ESTV, wie erwähnt, vollständig zum Abzug zugelassen. In Bezug auf die in der schweizerischen Buchhaltung aufgeführten "Betriebskosten Liegenschaft" stellt sich die Vorinstanz hingegen auf den Standpunkt, die Beschwerdeführerin habe den Nachweis für die geschäftsmässige Begründetheit dieser Aufwendungen – zusätzlich zu den in den Gewinnermittlungen aufgeführten – und dafür, dass sie überhaupt getätigt worden sind, trotz mehrmaliger Aufforderung, entsprechende Unterlagen einzureichen, nicht erbracht. Sie habe ihre Auskunfts- und Mitwirkungspflichten nicht erfüllt und trage daher die Folgen der Beweislo-

sigkeit (E. 2.4 und 2.5). Entsprechend seien diese Betriebskosten nicht zum Steuerabzug zuzulassen. Dagegen bringt die Beschwerdeführerin ganz allgemein vor, alle Aufwände im Zusammenhang mit der deutschen Liegenschaft seien tatsächlich angefallen und bezahlt worden.

Beim Aufwand "Betriebskosten" handelt es sich um eine steuermindernde Tatsache, für welche die Beschwerdeführerin beweisbelastet ist (E. 2.4). In den Erfolgsrechnungen ist lediglich ein Totalbetrag "Betriebskosten Liegenschaft" in der Höhe von Fr. 42'983.-- bzw. Fr. 48'867.-- aufgeführt. Eine detaillierte Aufschlüsselung der Kosten (wie sie hingegen in den Gewinnermittlungen erfolgte) fehlt, so dass es nicht möglich ist, zu überprüfen, ob in der schweizerischen Buchhaltung dieselben oder andere Aufwendungen erfasst sind als in den Gewinnermittlungen, d.h. ob derselbe Posten, der bereits in den Gewinnermittlungen erfasst ist – und damit zum Abzug zugelassen wurde –, auch in den beiden oben genannten Summen enthalten ist. Diese Unsicherheit trägt aufgrund der erwähnten Beweislastverteilung die Beschwerdeführerin. Zudem hat letztere trotz mehrmaliger Aufforderung der ESTV keine Belege eingereicht, anhand welcher sich die geschäftsmässige Begründetheit der in der schweizerischen Buchhaltung erfassten "Betriebskosten" nachvollziehen liesse. Es ist demnach nicht einmal ersichtlich, ob die entsprechenden Aufwendungen überhaupt getätigt wurden, weil eben die Belege fehlen. Folglich ist nicht zu beanstanden, dass die Vorinstanz – nachdem sie bereits die in den Gewinnermittlungen detailliert aufgeführten Betriebsaufwände berücksichtigt hat – die in der schweizerischen Buchhaltung erwähnten Betriebskosten mangels Nachweises der geschäftsmässigen Begründetheit nicht (zusätzlich auch noch) zum Abzug zugelassen hat.

3.5.2

3.5.2.1 Was die – in den Gewinnermittlungen enthaltenen – Abschreibungen auf der Liegenschaft anbelangt, erwog die Vorinstanz im angefochtenen Einspracheentscheid, dass der Buchwert der streitbetroffenen Liegenschaft in den (schweizerischen) Bilanzen in den Jahren 2000 bis 2002 unverändert Fr. 2'419'000.-- betragen habe. Eine direkte Abschreibung sei also nicht vorgenommen worden. Ebenso sei keine indirekte Abschreibung mittels eines Wertberichtigungskontos erfolgt. Aus diesem Grund seien die in den Gewinnermittlungen aufgeführten "Abschreibungen" als geschäftsmässig nicht begründete Aufwände zu qualifizieren, welche steuerlich nicht zum Abzug zugelassen werden könnten.

Dagegen bringt die Beschwerdeführerin im Wesentlichen vor, die in den Gewinnermittlungen verbuchten Abschreibungen seien für den normalen, anfallenden Werteverzehr von langlebigen Wirtschaftsgütern zwingend zu berücksichtigen. Selbst wenn alle in Deutschland angefallenen Aufwände in die schweizerische Buchhaltung aufzunehmen wären, sei nicht nachvollziehbar, warum eine Minderung durch Werteverzehr in den betreffenden Jahren nicht erfolgt sei und weder vom Treuhandbüro noch der ESTV berücksichtigt worden sei. Es werde um Ansatz der Abschreibungen gebeten und eine Änderung der Steuerveranlagungen beantragt. Auch bestehe kein Anlass, an der Richtigkeit der deutschen Abschlüsse zu zweifeln, zumal die deutschen Steuerbehörden diese akzeptiert hätten.

3.5.2.2 Gegenstand des vorliegenden Verfahrens ist einzig die Erhebung der Verrechnungssteuer und nicht die Veranlagung der direkten Steuern. Dass die – deutschen – Gewinnermittlungen den Anforderungen an die Erhebung der – deutschen – direkten Steuern genügen, heisst somit nicht, dass sie auch in Bezug auf die Ermittlung der (schweizerischen) Verrechnungssteuer massgebend sind. Wie bereits erwähnt (E. 2.2 und E. 3.3), ist für die Erhebung der Verrechnungssteuer keine Steuerausscheidung vorzunehmen. Daher zielt auch das Argument der Beschwerdeführerin, die deutschen Steuerbehörden hätten (im Rahmen der Erhebung der direkten Steuern) die Gewinnermittlungen und damit auch die Abschreibungen akzeptiert, ins Leere.

3.5.2.3 Auch auf dem Gebiet der Verrechnungssteuern gilt der Grundsatz der Massgeblichkeit der Handelsbilanz, wobei vorausgesetzt ist, dass die Handelsbilanz handelsrechtskonform ist (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1542/2006 vom 30. Juni 2008 E. 6.3.2). Vorbehalten bleiben ferner steuerliche Korrekturvorschriften (BGE 132 I 175 E. 2.2). Gemäss dem Massgeblichkeitsprinzip sind die Steuerbehörden verpflichtet, auf die von den Organen verabschiedete Jahresrechnung abzustellen, ebenso hat sich die Gesellschaft auf ihrer Handelsbilanz behaften zu lassen (Urteil des Bundesgerichts 2C_392/2009 vom 23. August 2010 E. 5.4; ERNST BLUMENSTEIN/PETER LOCHER, System des schweizerischen Steuerrechts, 6. Aufl., Zürich 2002, S. 269 mit Hinweisen; KLAUS A. VALLENDER/HEINZ KELLER/FELIX RICHNER/CONRAD STOCKAR, Schweizerisches Steuerlexikon, Band 1: Bundessteuern, 2. A., Zürich 2006 S. 228 f.).

Das handelsrechtliche Prinzip der Wahrheit der Buchhaltung (vgl. Art. 959 des Bundesgesetzes vom 30. März 1911 betreffend die Ergänzung des Schweizerischen Zivilgesetzbuches [Obligationenrecht, OR], SR 220; in

der am 1. Januar 2001 geltenden Fassung) besagt in formeller Hinsicht, dass in Bilanz bzw. Erfolgsrechnung lückenlos alle Aktiven und Passiven bzw. alle Aufwands- und Ertragsposten aufgezählt werden müssen, in materieller Hinsicht, dass die in der Jahresrechnung ausgewiesenen Posten angemessen bewertet werden müssen (MARKUS R. NEUHAUS/JÖRG BLÄTTLER, in: Honsell/Vogt/Watter [Hrsg.], Basler Kommentar, Obligationenrecht II, Art. 530-964 OR, 4. Aufl., Basel 2012, N. 13 zu Art. 959 OR).

3.5.2.4 Bezüglich der hier zur Diskussion stehenden Abschreibungen bedeutet das eben erwähnte Prinzip der Massgeblichkeit der Handelsbilanz, dass die Vorinstanz auf die von der Generalversammlung der Beschwerdeführerin verabschiedeten Jahresrechnungen der Jahre 2001 und 2002 abstellen durfte. Darin sind bezüglich der Liegenschaft keinerlei Abschreibungen enthalten. Die Vorinstanz hätte dies nur dann korrigieren müssen, wenn die Beschwerdeführerin nach den massgebenden Bestimmungen verpflichtet gewesen wäre, Abschreibungen vorzunehmen. Dies wäre nach dem Grundsatz der Bilanzwahrheit (E. 3.5.2.3) insbesondere dann der Fall, wenn der subjektive Geschäftswert oder der Marktwert des Anlageobjekts offensichtlich unter dem bilanzierten Wert liegt (MARKUS R. NEUHAUS/BEAT INAUEN, in: Honsell/Vogt/Watter [Hrsg.], Basler Kommentar, Obligationenrecht II, Art. 530-964 OR, Art. 1-6 SchlT AG, Art. 1-11 Übest GmbH, 4. Aufl., Basel 2012, Art. 665 N. 10 -12; vgl. für die direkten Steuern: MARKUS REICH/MARINA ZÜGER, in: Zweifel/Athanas [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Teil I/Bd. 2a, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer [DBG], 2. Aufl., Basel 2008, Art. 28 N. 8), d.h. wenn die Bewertung der Liegenschaft in der Buchhaltung der Beschwerdeführerin nicht angemessen wäre. Vorliegend ist nicht ersichtlich und wurde von der Beschwerdeführerin auch nicht dargetan, dass dies der Fall ist und somit die Abschreibung der Liegenschaft nicht bloss zulässig, sondern aufgrund des eben erwähnten Grundsatzes der Bilanzwahrheit zwingend gewesen wäre. In Anbetracht des in den Jahren 2000 bis 2002 unveränderten Buchwerts der Liegenschaft bzw. in Ermangelung eines Wertberichtigungskontos, d.h. überhaupt mangels Vornahme von Abschreibungen auf der Liegenschaft in der schweizerischen Bilanz, ist daher nicht zu beanstanden, dass die Vorinstanz die Abschreibungen nicht zum Abzug zugelassen hat.

In der in E. 3.1.1 wiedergegebenen Aufstellung werden denn auch die beiden Beträge der Abschreibungen zwar erwähnt, bei der Addition bzw. Subtraktion jedoch nicht berücksichtigt.

3.5.3 Im Sinne eines Zwischenergebnisses ist festzuhalten, dass die Beschwerdeführerin in den Jahren 2001 und 2002 Erträge realisiert hat, welche zwar in den beiden Gewinnermittlungen aufgeführt, aber keinen Eingang in die hier massgebende schweizerische Handelsbilanz fanden. Diesen Erträgen stehen nachgewiesenermassen lediglich die in E. 3.5.1 beschriebenen geschäftsmässig begründete Aufwände gegenüber, so dass ein nicht verbuchter Ertragsüberschuss aus der Liegenschaft in der Höhe von Fr. 127'300.-- für das Jahr 2001 und von Fr. 120'600.-- für das Jahr 2002 verbleibt (entsprechend den in der Tabelle in E. 3.1.1 aufgeführten Beträgen).

3.6 Es stellt sich die Frage, wohin diese in der schweizerischen Buchhaltung nicht erfassten – in den Gewinnermittlungen ausgewiesenen – Ertragsüberschüsse geflossen sind, namentlich ob die Vorinstanz zu Recht die Annahme vertritt, sie könne von der Verrechnungssteuer unterliegenden geldwerten Leistungen an Aktionäre oder nahestehende Dritte ausgehen.

Zur Beantwortung dieser Frage geht das Bundesverwaltungsgericht wie folgt vor: Vorweg ist klarzustellen, dass sämtliche dieser Fragen unter dem Blickwinkel von Art. 39 VStG betrachtet werden (E. 3.6.1). Dann wird geprüft, ob die drei in E. 2.3.1 genannten Voraussetzungen einer verdeckten Gewinnausschüttung gegeben sind (E. 3.6.2 – 3.6.4). Schliesslich wird die Folgerung aus diesen Erwägungen gezogen (E. 3.6.5).

3.6.1 Vorab ist festzuhalten, dass die Verfügung der ESTV eine Folge der Verletzung der in Art. 39 VStG statuierten Mitwirkungspflicht durch die Beschwerdeführerin ist (E. 2.5). Wie nachfolgend zu zeigen ist, hat die ESTV die Beschwerdeführerin mehrfach zur Erteilung von Auskünften und zur Einreichung von entsprechenden Belegen aufgefordert und ist letztere diesen Aufforderungen nicht nachgekommen. Immer dort, wo die Beschwerdeführerin einer solchen Aufforderung nicht nachgekommen ist, hat die ESTV von der Berechtigung Gebrauch gemacht, davon auszugehen, dass sich das umstrittene Sachverhaltselement zu Ungunsten der – beweisbelasteteten – Beschwerdeführerin verwirklicht hat (E. 2.5).

3.6.2 Für das Vorliegen einer verdeckten Gewinnausschüttung muss als erste Voraussetzung eine Leistung vorliegen, die keine Rückzahlung des einbezahlten Grundkapitals darstellt, ohne dass eine entsprechende, gleichwertige Gegenleistung erbracht wird, was eine Entreicherung der Gesellschaft zur Folge hat (E. 2.3.1). Im vorliegenden Fall wäre eine sol-

che Leistung gegeben, wenn die in den Gewinnermittlungen – jedoch nicht in der schweizerischen Buchhaltung – aufgeführten Mieteinnahmen an Inhaber von Beteiligungsrechten (zu diesem Kriterium vgl. E. 3.6.3) ausbezahlt worden wären, ohne dass diese der Gesellschaft eine entsprechende, gleichwertige Leistung erbracht hätten.

Die ESTV hat sich im vorliegenden Verfahren mehrmals bei der Beschwerdeführerin nach Einzelheiten bezüglich der Vermietung der Liegenschaft und der Verwendung der entsprechenden Konti erkundigt. Im Schreiben vom 12. Februar 2010 stellte sie der Beschwerdeführerin ausdrücklich die Fragen, wofür die Mietzinserträge verwendet worden seien und ob die entsprechenden Konti in den Bilanzen der Beschwerdeführerin aufgeführt seien. Diese wurde somit rechtmässig zur Mitwirkung aufgefordert (E. 2.5.1). Die Beschwerdeführerin hat keine Belege eingereicht, weder zur deutschen noch zur schweizerischen Buchhaltung, obwohl dies an sich möglich und verhältnismässig gewesen wäre, gehören doch die Buchungsbelege zu einer ordnungsgemäss geführten Buchhaltung. Die Beschwerdeführerin hat in keiner Weise dargelegt, wohin die in den deutschen Gewinnermittlungen enthaltenen Mieteinnahmen "geflossen" sind. Dass aber diese Beträge "die Beschwerdeführerin wieder verlassen haben müssen", ergibt sich daraus, dass sie in ihrer (schweizerischen) Buchhaltung nicht verbucht sind. Wer Zahlungen leistet, die weder buchhalterisch erfasst, noch belegt sind, hat die Folgen der Beweislosigkeit zu tragen, d.h. seine Zahlungen werden wie geldwerte Leistungen behandelt (E. 2.5.2). Mangels Einreichung von dies widerlegenden Beweisen durfte die ESTV somit die Beschwerdeführerin so behandeln, wie wenn sie entsprechende Zahlungen vorgenommen hätte. Dass diese eine Rückzahlung von Grundkapital darstellten bzw. dass Gegenleistungen erbracht worden wären, wird weder behauptet, noch ergibt sich dies aus den Akten. Die ESTV durfte somit davon ausgehen, es sei eine entsprechende Entreicherung der Gesellschaft eingetreten.

3.6.3 Weitere Voraussetzung einer verdeckten Gewinnausschüttung ist, dass die Leistung einem Inhaber der Beteiligungsrechte direkt oder indirekt zugewendet wurde und ihren Rechtsgrund im Beteiligungsrecht hat, d.h. dass die Leistung einem unbeteiligten Dritten nicht erbracht worden wäre (E. 2.3.1).

Auch hier ist bezüglich des Verständnisses des vorinstanzlichen Entscheids zentral, dass die ESTV die Beschwerdeführerin mehrmals aufgefordert hat, bekannt zu geben, an wen die nicht in der schweizerischen

Buchhaltung aufgeführten Mieterträge aus der Liegenschaft geflossen seien. Auch in diesem Punkt erfolgte somit eine rechtmässige Aufforderung zur Mitwirkung (E. 2.5.1). Die Beschwerdeführerin hat wiederum keine Belege eingereicht, weder zur deutschen noch zur schweizerischen Buchhaltung, obwohl dies an sich möglich und verhältnismässig gewesen wäre, gehören doch Buchungsbelege für von der Gesellschaft vorgenommene Zahlungen zu einer ordnungsgemäss geführten Buchhaltung. Die Beschwerdeführerin hat somit in keiner Weise dargelegt, an wen die gemäss den deutschen Gewinnermittlungen verbuchten Mieteinnahmen, die nicht in der schweizerischen Buchhaltung der Beschwerdeführerin enthalten sind, dann wieder "geflossen" sind. Aus dem Bericht über die Buchprüfung in den Akten der Vorinstanz ergibt sich, dass die Beschwerdeführerin zu 100 % der Familie Z._____ gehört, nämlich dem Vater (…) sowie den Söhnen (…) und (…); dies wird von der Beschwerdeführerin nicht bestritten. Alle drei haben ihren Wohnsitz nicht in der Schweiz. Bei Leistungen ins Ausland ist die Rechtsprechung bezüglich der Darlegung der diese rechtfertigenden Umstände besonders streng (E. 2.5.2). Für den Nachweis, dass die Leistung den Aktionären zugekommen ist, genügt der Indizienbeweis (E. 2.3.1). Unter Anwendung dieser beiden Prämissen schloss die ESTV zu Recht, dass die "vermissten" Erträge den Aktionären zugekommen sind: Das Verhalten der Beschwerdeführerin, die sich nicht dazu äussern wollte, wohin die Mieterträge geflossen sind, und ihre Weigerung, entsprechende Belege einzureichen, sowie der Umstand, dass keine andere Erklärung dafür zu finden ist, an wen sonst die Mieterträge geflossen sind, sind zusammen mit dem ausländischen Wohnsitz der Aktionäre genügende Indizien für diesen Schluss.

3.6.4 Dritte und letzte Voraussetzung einer verdeckten Gewinnausschüttung ist, dass der ungewöhnliche Charakter, insbesondere das Missverhältnis zwischen Leistung und Gegenleistung, für die handelnden Gesellschaftsorgane erkennbar gewesen ist (E. 2.3.1).

Die ESTV ist – ebenfalls aufgrund der Verletzung der Mitwirkungspflicht durch die Beschwerdeführerin – zu Recht davon ausgegangen, dass auch diese Voraussetzung erfüllt ist. Die Beschwerdeführerin hat weder behauptet, geschweige denn bewiesen, dass den in der Buchhaltung "fehlenden" Mieterträgen weitere Aufwände oder eine Gegenleistung der Aktionäre gegenüberstand. Die gemäss schweizerischer Buchhaltung getätigten Aufwendungen sowie die in der deutschen Gewinnermittlung aufgeführten Abschreibungen wurden – wie bereits ausgeführt (E. 3.5) – zu Recht nicht anerkannt.

3.6.5 Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die Beschwerdeführerin die gemäss den Gewinnermittlungen realisierten Mieterträge nicht in der massgebenden (schweizerischen) Handelsbilanz bzw. Erfolgsrechnung ausgewiesen und keine überprüfbaren Angaben über den Verbleib der nicht verbuchten, jedoch in Deutschland zweifelsohne erwirtschafteten Erträge geliefert hat. Auch über das angeblich existierende Verrechnungskonto, auf welches diese Erträge geflossen sein sollen, hat die Beschwerdeführerin keine Belege eingereicht. Zudem wurden keine Unterlagen zu den angeblichen Liegenschaftenkosten eingereicht. Weil die Beschwerdeführerin entgegen der Aufforderung der ESTV nicht dargetan hat, an wen oder wofür sie die in ihren Büchern unterdrückten Beträge aus den Mieterträgen verwendete, hat die Vorinstanz diesen Geldabfluss zu Recht als steuerbare Leistung betrachtet, die (direkt oder indirekt) an die Aktionäre oder an diesen nahestehende Personen weiter geleitet wurde und damit der Verrechnungssteuer unterliegt.

3.7 Es bleibt auf die weiteren Beanstandungen der Beschwerdeführerin einzugehen, soweit diese nicht bereits implizit oder explizit behandelt wurden.

3.7.1 Über ihr Treuhandbüro liess die Beschwerdeführerin der ESTV zwar die Bilanzen, Erfolgsrechnungen und Gewinnermittlungen zugehen, weitere Unterlagen legte sie jedoch nicht vor. Dazu führte sie insbesondere unter Bezugnahme auf das Doppelbesteuerungsabkommen mit Deutschland (Abkommen vom 11. August 1971 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und der Bundesrepublik Deutschland zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen [DBA-D, SR 0.672.913.62]) und mit dem Hinweis, dass es sich bei der fraglichen Liegenschaft um eine rechtlich selbständige Betriebsstätte handle, aus, dass sich "eine Vorlage der in Deutschland steuerrelevanten Belege und Kontoauszüge erübrige, zumal diese bereits eingehend den deutschen Finanzbehörden vorgelegt wurden".

Wie bereits erwähnt, ist vorliegend irrelevant, ob die Liegenschaft in Deutschland für die Belange der direkten Steuern, auf welche das DBA-D primär Anwendung findet, als Betriebsstätte qualifiziert. Weil es sich nicht um eine Zweigniederlassung handelt, gilt die Verrechnungssteuer auch für den ausländischen Geschäftsbereich der Beschwerdeführerin (E. 3.3). Infolgedessen kommt auch den deutschen Buchhaltungsunterlagen für die Bemessung der Verrechnungssteuer Bedeutung zu. Entgegen der

Ansicht der Beschwerdeführerin erübrigt sich daher die Vorlage der "deutschen" Belege und Kontoauszüge gerade nicht.

3.7.2 Die Beschwerdeführerin macht weiter geltend, die Erhebung der Verrechnungssteuer sei mit dem DBA-D nicht vereinbar. In diesem Zusammenhang weist die Vorinstanz zu Recht darauf hin, dass die Erhebung der Verrechnungssteuer vom DBA-D nicht berührt werde und nur ein allfälliger Rückerstattungsanspruch vom DBA-D gedeckt sei. Weil die Rückerstattung der Verrechnungssteuer – ebenso wie die Erhebung der direkten Steuer – indessen nicht Verfahrensgegenstand ist, kommt das DBA-D vorliegend nicht zur Anwendung.

3.7.3 Zudem moniert die Beschwerdeführerin, es habe im massgebenden Zeitraum keine private Nutzung der Liegenschaft stattgefunden. Mit diesem Vorbringen verkennt die Beschwerdeführerin, dass die Vorinstanz ihren Entscheid nicht damit begründet hat, die Liegenschaft sei – von den Aktionären – privat genutzt worden. Im Gegenteil, bereits in einem früheren Verfahrensstadium hat die Vorinstanz diese – ursprünglich im Rahmen der Buchprüfung durch die ESTV aufgekommene – Vermutung verworfen. Grund der für die Annahme einer verdeckten Gewinnausschüttung an die Aktionäre ist nicht, dass diese die Liegenschaft privat genutzt haben sollen, sondern, dass die Beschwerdeführerin keinerlei Angaben dazu lieferte, wohin die nicht deklarierten Mieteinnahmen "geflossen" sind.

3.7.4 Dasselbe gilt für das Argument, dass keine geldwerte Leistung durch Ertragsverzicht vorliege und die Aufrechnung einer Mindestrendite willkürlich sei. Die Vorinstanz hat im Zuge ihrer Abklärungen zu Gunsten der Beschwerdeführerin anerkannt, dass der zeitweise Leerstand der Liegenschaft nicht wegen mangelnder Vermietungsabsicht erfolgte und somit unverschuldet war. Demgemäss enthält der vorinstanzliche Entscheid auch keinerlei "Aufrechnung einer Mindestrendite", sondern basiert auf Zahlen aus den beiden Gewinnermittlungen und den beiden Jahresabschlüssen der Beschwerdeführerin. Grund für die Annahme einer geldwerten Leistung ist nicht die Aufrechnung einer Mindestrendite, sondern dass – wie ausgeführt – die Beschwerdeführerin keinerlei Angaben dazu lieferte, wohin die nicht deklarierten Mieteinnahmen "geflossen" sind.

3.8 Damit ergibt sich, dass die Beschwerdeführerin für die Jahre 2001/2002 entsprechend der in E. 3.1.1 übernommenen Aufstellung der

ESTV auf ihren Erträgen aus der Vermietung der Liegenschaft in (Deutschland) Verrechnungssteuern schuldet. Die von der ESTV auf Fr. 86'765.-- (35% von Fr. 127'300.-- [Jahr 2001] und 35% von Fr. 120'600.-- [Jahr 2002]) festgesetzte Verrechnungssteuerforderung wurde von der Beschwerdeführerin in rein rechnerischer Hinsicht nicht beanstandet und erweist sich als rechtmässig.

3.9 Weiter hat die Beschwerdeführerin darum gebeten, dass der fällige Betrag in voller geltend gemachter Höhe "bis zur Entscheidung der Beschwerde" gestundet werde. Wie die ESTV in der Vernehmlassung zu Recht festhält, ist eine Stundung des Steuerbetrags im Gesetz nicht vorgesehen und kommt ein Erlass nach Art. 18 VStG vorliegend ebenfalls nicht in Frage. Zur Vermeidung des Laufs der Verzugszinsen hätte die Beschwerdeführerin die Möglichkeit gehabt, die Steuerforderung zu begleichen. Wäre das Gericht zum Schluss gekommen, die Steuer sei nicht geschuldet, wäre ihr diese zurückerstattet worden.

4.
Dem Gesagten zufolge ist die gegen den Einspracheentscheid der ESTV vom 13. August 2012 gerichtete Beschwerde abzuweisen, soweit darauf einzutreten ist (vgl. E. 1.2).

5.
Ausgangsgemäss sind die Verfahrenskosten, die auf Fr. 4'500.-- 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. Eine Parteientschädigung ist nicht zuzusprechen (Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario).

(Das Dispositiv befindet sich auf der nächsten Seite.)

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

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

2.
Die Verfahrenskosten von Fr. 4'500.-- werden der Beschwerdeführerin auferlegt und mit dem von ihr in gleicher Höhe geleisteten Kostenvorschuss verrechnet.

3.
Eine Parteientschädigung wird nicht zugesprochen.

4.
Dieses Urteil geht an:

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

Die vorsitzende Richterin:	Die Gerichtsschreiberin:
Salome Zimmermann	Susanne Raas

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: