Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal



Abteilung I
A-5210/2014

Urteil vom 30. März 2015

Besetzung

Richter Michael Beusch (Vorsitz),
Richter Jürg Steiger, Richter Pascal Mollard,
Gerichtsschreiberin Anna Strässle.

Parteien

A._____ GmbH, (…),
vertreten durch Lars Heidbrink, Rechtsanwalt,
(…),
Beschwerdeführerin,

gegen

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

Gegenstand

Verrechnungssteuer.

Sachverhalt:

A.

A.a Die A._____ GmbH mit Sitz in (Ort) wurde mit Handelsregistereintrag vom 6. November 2007 und Statuten vom 31. Oktober 2007 gegründet und ist eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung. Sie bezweckt gemäss Handelsregistereintrag unter anderem (Zweck). C._____ amtet in der A._____ GmbH als Gesellschafter mit Einzelunterschrift und Geschäftsführer; D._____ als Gesellschafter ohne Zeichnungsberechtigung.

A.b Mit Handelsregistereintrag vom 18. August 2009 wurden die Statuten der A._____ GmbH bezüglich folgender Punkte geändert: Nebenleistungspflichten, Vorhand, Vorkaufs- oder Kaufsrechte, Mitteilungen. Gemäss Erklärung der Geschäftsführung vom 29. Juni 2009 untersteht die A._____ GmbH zudem keiner ordentlichen Revision und verzichtet auf eine eingeschränkte Revision.

B.

Mit Schreiben vom 13. Dezember 2012 teilte die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) der A._____ GmbH mit, aufgrund der Akten der Steuerverwaltung des Kantons E._____ festgestellt zu haben, dass die A._____ GmbH im Geschäftsjahr 2010 Bareinnahmen von der F._____ AG in der Höhe von insgesamt Fr. 110'000.-- nicht verbucht habe. Die detaillierte Zusammenstellung dieser Zahlungen sehe wie folgt aus:

07.04.2010: Fr. 40'000.-- Zahlung in bar von der F._____ AG

12.05.2010: Fr. 40'000.-- Zahlung in bar von der F._____ AG

22.07.2010: Fr. 30'000.-- Zahlung in bar von der F._____ AG

Die A._____ GmbH habe zugunsten ihres Gesellschafters C._____ (nachfolgend: Gesellschafter) auf die Einnahmen verzichtet und diesem damit geldwerte Leistungen erbracht, welche der Verrechnungssteuer unterliegen würden. Die ESTV stellte der A._____ GmbH deshalb die Verrechnungssteuer in Höhe von Fr. 38'500.-- (35 % von Fr. 110'000.--) in Rechnung, welche innert 30 Tagen zu überweisen sei. Die ESTV wies darauf hin, dass auf fällig gewordene und ausstehende Steuerbeträge ohne Mahnung ein Verzugszins geschuldet und dass die Akten zur strafrechtlichen Untersuchung der Abteilung für Strafsachen und Untersuchungen (ASU) der ESTV übergeben worden seien.

C.

C.a

Mit Mahnschreiben vom 23. Januar 2013 und 20. Februar 2013 räumte die ESTV der A._____ GmbH Frist bis zum 15. Februar 2013 bzw. 15. März 2013 ein, um den Steuerbetrag von Fr. 38'500.-- zu überweisen und drohte zugleich an, den Steuerbetrag auf dem Rechtsweg einzutreiben.

C.b Nach den erfolglosen Mahnungen leitete die ESTV das Betreibungsverfahren ein und am 24. April 2013 wurde der A._____ GmbH der Zahlungsbefehl vom 22. April 2013 in der Betreibung Nr. X zugestellt. Gleichentags erhob die A._____ GmbH Rechtsvorschlag.

D.

Mit Entscheid Nr. Z vom 26. Juli 2013 stellte die ESTV sodann fest, dass die A._____ GmbH der ESTV Fr. 38'595.-- schulde (Fr. 38'500.-- Verrechnungssteuerforderung und Fr. 95.-- Betreibungskosten) und der Betrag unverzüglich zu entrichten sei. Weiter sei die Verrechnungssteuer auf den Leistungsbegünstigten zu überwälzen. Sodann schulde die A._____ GmbH der ESTV auf dem Steuerbetrag von Fr. 38'500.-- einen Verzugszins von 5 %, der sich wie folgt berechne:

> auf Fr. 14'000.-- vom 7. Mai 2010 bis zum Tag der Steuerentrichtung
>
> auf Fr. 14'000.-- vom 11. Juni 2010 bis zum Tag der Steuerentrichtung
>
> auf Fr. 10'500.-- vom 21. August 2010 bis zum Tag der Steuerentrichtung

Des Weiteren werde durch diesen Entscheid der am 24. April 2013 ohne Begründung erhobene Rechtsvorschlag beseitigt; die Steuerforderung werde somit mit formellem Entscheid festgelegt.

E.

Gegen diesen Entscheid erhob die A._____ GmbH am 16. September 2013 Einsprache und beantragte unter anderem, der Entscheid der ESTV vom 26. Juli 2013 sei aufzuheben und die angehobene Betreibung Nr. (…) [recte: X] sei zurückzuziehen, alles unter Kosten und Entschädigungsfolge zulasten der Beklagten (ESTV).

F.

Mit Einspracheentscheid vom 10. Juli 2014 wies die ESTV die Einsprache der A._____ GmbH vollumfänglich ab und erkannte, dass die A._____

GmbH eine Verrechnungssteuer in der Höhe von Fr. 38'500.--, einen Verzugszins von 5 % laufend ab Fälligkeit (ab dem 7. Mai 2010 auf dem Betrag von Fr. 14'000.--, ab dem 11. Juni 2010 auf dem Betrag von Fr. 14'000.-- und ab dem 21. August 2010 auf dem Betrag von Fr. 10'500.-- bis zur Abgabeentrichtung) und die Betreibungskosten in Höhe von Fr. 95.-- zu bezahlen habe. Sodann wurde der Rechtsvorschlag vom 24. April 2013 in vollem Umfang beseitigt. Als Begründung führte die ESTV aus, dass die A._____ GmbH die drei Zahlungen von insgesamt Fr. 110'000.-- nicht ordentlich in ihren Geschäftsbüchern verbucht und somit "die Folgen der Beweislast" zu tragen habe; die Nichtverbuchung sei nämlich als Verzicht von Einnahmen der vom Gesellschafter beherrschten Gesellschaft zu seinen Gunsten zu sehen, was wiederum als geldwerte Leistung zu qualifizieren sei. Eine entsprechende Gegenleistung des Gesellschafters sei weder ersichtlich noch nachgewiesen.

G.

Gegen diesen Einspracheentscheid der ESTV liess die A._____ GmbH (nachfolgend: Beschwerdeführerin) mit Eingabe vom 15. September 2014 beim Bundesverwaltungsgericht Beschwerde erheben. Sie beantragt, es sei der Einspracheentscheid der ESTV vom 10. Juli 2014 aufzuheben und die ESTV sei anzuweisen, die angehobene Betreibung Nr. (…) [recte: X] zurückzuziehen; alles unter Kosten- und Entschädigungsfolge zulasten der ESTV. Die Beschwerdeführerin führt unter anderem aus, die drei Zahlungen von insgesamt Fr. 110'000.-- seien vom Geschäftsführer der Beschwerdeführerin entgegengenommen und jeweils umgehend an die Unterakkordantin G._____ GmbH für die Abgeltung von deren Leistungen – und somit aufwandwirksam – in bar weitergeleitet worden; der Empfang der Zahlungen sei jeweils durch die G._____ GmbH quittiert worden. Lediglich ein Betrag von Fr. 5'000.-- sei von der Beschwerdeführerin für die eigenen Aufwendungen im Zusammenhang mit der Auftragsabwicklung einbehalten und vereinnahmt worden; eine durchaus marktgerechte Zahlung, die auch einem Drittvergleich standhalten würde. Die vereinnahmten Gelder seien demnach aufwandwirksam für die Abgeltung von Baunebenleistungen der Unterakkordantin verwendet worden; ein Ertragsverzicht liege nicht vor. Dem Gesellschafter und Geschäftsführer sei somit keine geldwerte Leistung erbracht worden. Mit den Quittungen seien die drei Barzahlungen ausreichend nachgewiesen.

H.

Mit Vernehmlassung vom 10. November 2014 beantragt die ESTV (nach-

folgend: ESTV oder Vorinstanz) die vollumfängliche Abweisung der Beschwerde unter Kostenfolge zulasten der Beschwerdeführerin und verweist dabei grundsätzlich auf den Sachverhalt und die rechtliche Würdigung in ihrem Einspracheentscheid vom 10. Juli 2014. Die Vorinstanz gibt zu bedenken, dass die eingereichten Quittungen nicht ausreichten, um den Beweis für die behaupteten Aufwendungen der Gesellschaft zu erbringen bzw. sie als nicht glaubhaft erscheinen würden. Letztlich seien die Zahlungen auch nicht verbucht worden und es sei auch kein schriftlicher Vertrag über die angeblich ausgeführten Arbeiten vorgelegt worden. Sie wende bezüglich der verschiedenen Quittungen auch keine unterschiedlichen Massstäbe an; dass die Barzahlungen von der F._____ AG an die Beschwerdeführerin erfolgt seien, werde nicht nur aufgrund der Quittungen, sondern vielmehr aufgrund der Tatsache, dass der Zahlungseingang unbestritten sei, angenommen. Hinsichtlich der eigenen Aufwendungen in Höhe von Fr. 5'000.-- führt die Vorinstanz fort, habe durch die Beschwerdeführerin gerade keine Vereinnahmung stattgefunden, weil die Zahlungen nicht buchhalterisch erfasst worden seien; die Beschwerdeführerin könne keinerlei Nachweis dafür erbringen, dass im Umfang von Fr. 5'000.-- Aufwendungen entstanden seien.

I.

Mit Eingabe vom 29. Dezember 2014 nimmt die Beschwerdeführerin zur Vernehmlassung der Vorinstanz Stellung. Sie führt im Wesentlichen aus, die beiden "verschiedenen Standards für die Beweiskraft der Quittungen" stelle eine rechtsungleiche Behandlung dar und die Vorinstanz missbrauche dabei ihr Ermessen. Sie weist darauf hin, dass im kantonalen Veranlagungsverfahren den Barquittungen [der F._____ AG an die Beschwerdeführerin] volle Beweiskraft zugekommen sei.

J.

Auf die weiteren Ausführungen der Parteien sowie die eingereichten Unterlagen wird – soweit entscheidwesentlich – im Rahmen der nachfolgenden Erwägungen eingegangen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.

1.1 Gemäss Art. 31 VGG beurteilt das Bundesverwaltungsgericht Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 VwVG. 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 Erhebung der vorliegenden Beschwerde legitimiert (Art. 48 Abs. 1 VwVG).

1.2 Auf die im Übrigen frist- und formgerecht eingereichte Beschwerde (Art. 50 Abs. 1 und Art. 52 Abs. 1 VwVG) ist demnach – unter Vorbehalt des unter E. 1.3 Ausgeführten – einzutreten.

1.3 Anfechtungsobjekt im Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht bildet einzig der vorinstanzliche Entscheid (MOSER ET AL., Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, 2. Aufl. 2013, Rz. 2.7). Auf den Antrag der Beschwerdeführerin, "die mit Zahlungsbefehl […] angehobene Betreibung Nr. (…) [sei] zurückzuziehen", kann somit nicht eingetreten werden (vgl. Urteile des BVGer A-1878/2014 vom 28. Januar 2015 E. 1.5, A-103/2011 vom 21. September 2011 E. 1.4 und A-122/2010 vom 24. Dezember 2010 E. 1.4).

1.4 Das Bundesverwaltungsgericht kann den angefochtenen Einspracheentscheid in vollem Umfang überprüfen. Die Beschwerdeführerin kann neben der Verletzung von Bundesrecht (Art. 49 Bst. a VwVG) und der unrichtigen oder unvollständigen Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts (Art. 49 Bst. b VwVG) auch die Unangemessenheit rügen (Art. 49 Bst. c VwVG; MOSER ET AL., a.a.O., Rz. 2.149 ff.; ULRICH HÄFELIN ET AL., Allgemeines Verwaltungsrecht, 6. Aufl. 2010, Rz. 1758 ff.).

1.5 Im Beschwerdeverfahren gilt die Untersuchungsmaxime, wonach die entscheidende Behörde den rechtlich relevanten Sachverhalt von sich aus abklären und darüber ordnungsgemäss Beweis führen muss (zu den Einschränkungen, die sich aus der Mitwirkungspflicht bei der Steuererhebung ergeben: siehe E. 2.5). 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 123 III 328 E. 3;

BVGE 2010/64 E. 1.4.1; statt vieler: Urteil des BVGer A-5042/2012 vom 23. Juli 2013 E. 1.3.1; MOSER ET AL., a.a.O., Rz. 1.49, 1.54 f., 3.119 ff.).

1.6 Nach höchstrichterlicher Rechtsprechung kann das Beweisverfahren geschlossen werden, wenn die noch im Raum stehenden Beweisanträge eine nicht erhebliche Tatsache betreffen oder offensichtlich untauglich sind, etwa weil ihnen die Beweiseignung abgeht oder umgekehrt die betreffende Tatsache aus den Akten bereits genügend ersichtlich ist (sog. "antizipierte Beweiswürdigung"; BGE 136 I 229 E. 5.3; MOSER ET AL., a.a.O., Rz. 3.144, mit Hinweisen).

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 Stammanteile an Gesellschaften mit beschränkter Haftung (Art. 4 Abs. 1 Bst. b VStG).

2.2 Steuerpflichtig ist nach Art. 10 Abs. 1 VStG der Schuldner der steuerbaren Leistung. Diese ist bei Auszahlung, Überweisung, Gutschrift oder Verrechnung ohne Rücksicht auf die Person des Gläubigers um den Steuerbetrag zu kürzen, bei Kapitalerträgen um 35 % (Überwälzungspflicht; Art. 13 Abs. 1 Bst. a i.V.m. Art. 14 Abs. 1 VStG).

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, BGE 115 Ib 274 E. 9b; BVGE 2011/45 E. 4.1; Urteil des BVGer A-4789/2012 vom 30. Januar 2014 E. 2.3 und A-103/2011 E. 4.4; MARCO DUSS ET. AL, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die

Verrechnungssteuer, 2. Aufl. 2012 [hiernach: VStG-Kommentar], Art. 4 Rz. 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.

2.3.2 Mit der Unterstellung der geldwerten Leistungen unter die Verrechnungssteuerpflicht, werden diese gleich behandelt wie offene Gewinnausschüttungen (A-4789/2012 E. 2.3.1). In der Lehre wird terminologisch zwischen der verdeckten Gewinnausschüttung i.e.S. einerseits und der Gewinnvorwegnahme andererseits unterschieden (Urteile des BVGer A-2605/2008 vom 29. April 2010 E. 2.4 und A-710/2007 vom 24. September 2009 E. 4.4; MARCO DUSS ET. AL, VStG-Kommentar, Art. 4 Rz. 132b).

2.3.2.1 Eine verdeckte Gewinnausschüttung i.e.S. liegt vor, wenn die Gesellschaft die geldwerte Leistung zu Lasten der gegenwärtigen oder künftigen Erfolgsrechnung ausrichtet. Die gegenwärtige Erfolgsrechnung wird dann belastet, wenn die Gesellschaft einen zu hohen Aufwand verbucht. Bei überhöhter Belastung eines Bestandeskontos zufolge überpreislichen Erwerbs eines Aktivums erfolgt die Belastung in der Regel in einer späteren Rechnungsperiode bei der Abschreibung auf den überhöhten Anschaffungskosten (A-2605/2008 E. 2.4.1 und A-710/2007 E. 4.4.1 mit weiteren Hinweisen; MARCO DUSS ET. AL, VStG-Kommentar, Art. 4 Rz. 132b).

2.3.2.2 Als geldwerte Leistungen gelten auch sogenannte Gewinnvorwegnahmen. Hierbei fordert die Gesellschaft zugunsten des Anteilsinhabers oder einer nahestehenden Person für erbrachte Leistungen oder veräusserte Aktiven weniger Entgelt, als sie es von einem unabhängigen Dritten

fordern und auch erhalten würde (A-710/2007 E. 4.4.2; vgl. ausführlicher auch: A-2605/2008 E. 2.4.2 mit weiteren Hinweisen; MARCO DUSS ET. AL, VStG-Kommentar, Art. 4 Rz. 132b).

Als Gewinnvorwegnahme zählen dabei insbesondere auch Ertragsverzichte zugunsten eines Anteilsinhabers oder einer ihm nahestehenden Person, die bei der Gesellschaft zu einer entsprechenden Kürzung des in der Erfolgsrechnung ausgewiesenen Gewinnes führen. Das Bundesgericht hält hierzu fest, dass diese Form der geldwerten Leistung unzutreffend als Gewinnvorwegnahme bezeichnet werde, denn handelsrechtlich könnten gar keine Gewinne vorweggenommen werden. Es fährt sodann fort, dass solche Ertragsverzichte vorliegen würden, wenn die Gesellschaft auf ihr zustehende Einnahmen ganz oder teilweise verzichte und die entsprechenden Erträge direkt dem Anteilsinhaber oder diesem nahestehenden Personen zufliessen würden bzw. wenn diese nicht jene Gegenleistung erbringen würden, welche die Gesellschaft von einem unbeteiligten Dritten fordern würde (Urteil des BGer 2C_726/2009 vom 20. Januar 2010 E. 2.2 mit weiteren Hinweisen; vgl. für die direkten Steuer: Urteile des BGer 2C_644/2013 vom 21. Oktober 2013 E. 3.1 mit weiteren Hinweisen und 2C_942/2011 vom 29. Mai 2012 E. 2.1).

2.3.3 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 BGer 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 bzw. zwingend aufdrängt und eine andere Erklärung für die Vorgänge nicht zu finden ist (BGE 119 Ib 431 E. 3b, BGE 115 Ib 274 E. 9b; BVGE 2011/45 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, 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 BGer 2A.374/2006 vom 30. Oktober 2006 E. 4.3, 2A.642/2004 vom 14. Juli 2005 E. 5.4, veröffentlicht in: ASA 75 S. 495 ff. E. 5.4; BVGE 2009/60 E. 2.1.3; statt vieler: Urteil des BVGer 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 2C_377/2009 E. 3.4; BVGE 2011/45 E. 4.3.2.2, A-103/2011 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 ändert 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, A-4789/2012 E. 2.4 mit weiterem Hinweis).

In zahlreichen Urteilen des Bundesgerichts und Bundesverwaltungsgerichts ist davon die Rede, dass es dem Steuerpflichtigen wegen seiner Pflichten aus Art. 39 VStG (dazu nachfolgend E. 2.5) zu beweisen obliege, dass eine fragliche Leistung geschäftsmässig begründet sei. Es wird ausgeführt, dass die Steuerbehörde sichergehen können müsse, dass ausschliesslich geschäftliche Gründe für eine bestimmte Leistung ausschlaggebend gewesen seien. Wer Zahlungen leiste, die weder buchhalterisch erfasst noch belegt sind, habe die Folgen einer solchen Beweislosigkeit zu tragen, d.h. seine Zahlungen würden als geldwerte Leistungen betrachtet (vgl. BGE 119 Ib 431 E. 2c; Urteil des BGer 2C_557/2010 vom 4. November 2010 E. 2.3; BVGE 2011/45 E. 4.3.2.1; A-3624/2012 E. 4.4; siehe auch: MARKUS KÜPFER, VStG-Kommentar, Art. 39 Rz. 7). Da der Steuerpflichtige – wie gesagt – nicht von vornherein die Beweislast dafür trägt, dass keine geldwerte Leistung vorliegt, muss er letztlich aber gerade nicht die "geschäftsmässige Begründetheit" beweisen (zum Ganzen: BVGE 2011/45 E. 4.3.2.1 f.).

Von der Beweislast abzugrenzen ist die Pflicht des Steuerpflichtigen, bei der Beweisführung durch die Steuerbehörde mitzuwirken (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 BVGer A-629/2010 vom 29. April 2011 E. 3.1, E. 3.4 und E. 4.3.2.2, teilweise publiziert in: BVGE 2011/45).

2.5

2.5.1 Die steuerpflichtige Gesellschaft ist nach Art. 39 VStG verpflichtet, der ESTV über alle Tatsachen, die für die Steuerpflicht oder für die Steuerbemessung von Bedeutung sein könnten, nach bestem Wissen und Gewissen Auskunft zu erteilen und insbesondere ihre Geschäftsbücher ordnungsgemäss zu führen. Sie hat diese, die Belege und andere Urkunden auf Verlangen beizubringen (Urteil des BVGer A-3624/2012 vom 7. Mai 2013 E. 4.4, A-629/2010 E. 3.1).

2.5.2 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 (A-629/2010 E. 3.4 mit weiteren Hinweisen; vgl. MARKUS KÜPFER, VStG-Kommentar, Art. 39 Rz. 4).

Vorzuweisen sind durch den Steuerpflichtigen 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 (Urteil 2C_377/2009 E. 2.3, Urteil des BGer 2A.523/1997 vom 29. Januar 1999, publiziert in: ASA 68 S. 246 E. 3c; A-4789/2012 E. 2.5.2 mit weiteren Hinweisen).

3.

3.1 Unbestritten ist vorliegend, dass die Beschwerdeführerin von der F._____ AG drei Zahlungen in Höhe von insgesamt Fr. 110'000.-- erhalten hat (Beschwerde, S. 3, Rz. 5) und diese von der Beschwerdeführerin auch nicht verbucht worden sind. Sie begründet dies mit der "zeitlich jeweils dichten Abfolge der Barvereinnahmung" und ihrer eigenen Nachlässigkeit (Beschwerde, S. 3, Rz. 6). Zu prüfen gilt somit, ob die Beschwerdeführerin dadurch, dass sie die drei Zahlungen ihrem Gesellschafter und Geschäftsführer ohne Verbuchung weitergeleitet hat, eine geldwerte Leistung in Form eines Ertragsverzichts erbracht hat und darauf die Verrechnungssteuer schuldet.

3.1.1 Die Beschwerdeführerin bringt hierzu im Wesentlichen vor, die drei Zahlungen von insgesamt Fr. 110'000.-- seien vom Geschäftsführer der Beschwerdeführerin entgegengenommen und jeweils umgehend an die Unterakkordantin G._____ GmbH für die Abgeltung von deren Leistungen – und somit aufwandwirksam – in bar weitergeleitet worden; der Empfang der Zahlungen sei jeweils durch die G._____ GmbH quittiert worden. Die Beschwerdeführerin habe lediglich einen Betrag von Fr. 5'000.-- für die eigenen Aufwendungen im Zusammenhang mit der Auftragsabwicklung einbehalten und vereinnahmt; eine – aus ihrer Sicht – durchaus marktgerechte Zahlung, die auch einem Drittvergleich standhalten würde. Die vereinnahmten Gelder seien demnach aufwandwirksam für die Abgeltung von Baunebenleistungen der Unterakkordantin verwendet worden; ein Ertragsverzicht liege nicht vor. Dem Gesellschafter und Geschäftsführer sei somit keine geldwerte Leistung erbracht worden. Die unterschiedliche Beurteilung der Barzahlungen bzw. Beweismittel von der F._____ AG an sie einerseits und von ihr an die Unterakkordantin andererseits sei willkürlich.

3.1.2 Die Vorinstanz wendet ein, die eingereichten Quittungen würden nicht ausreichen, um den Beweis für die behaupteten Aufwendungen der Gesellschaft zu erbringen bzw. würden als nicht glaubhaft erscheinen. Dies unter anderem auch daher, weil die Quittungen einige Unstimmigkeiten aufweisen würden. Einerseits sei unklar und nicht nachgewiesen, wer die Barzahlungen zu Handen von wem vereinnahmt haben soll und auffällig sei, dass alle Quittungen von einem alten Quittungsblock aus dem letzten Jahrhundert stammten und die handschriftlichen Bemerkungen von der gleichen Person vorgenommen worden zu sein schienen. Letztlich seien die Zahlungen auch nicht verbucht und es sei auch kein schriftlicher Vertrag über die angeblich ausgeführten Arbeiten vorgelegt worden. Sie wende bezüglich der verschiedenen Quittungen auch keine unterschiedlichen Massstäbe an; dass die Barzahlungen von der F._____ AG an die Beschwerdeführerin erfolgt seien, werde nicht nur aufgrund der Quittungen, sondern vielmehr aufgrund der Tatsache, dass der Zahlungseingang unbestritten sei, angenommen. Hätte die Beschwerdeführerin die Zahlungen nämlich nicht erhalten, hätte sie diese sicherlich nicht quittiert bzw. werde der Zugang von der Beschwerdeführerin ja gerade bestätigt. Hinsichtlich der eigenen Aufwendungen in Höhe von Fr. 5'000.-- führt die Vorinstanz fort, habe durch die Beschwerdeführerin gerade keine Vereinnahmung stattgefunden, weil die Zahlungen nicht buchhalterisch erfasst worden seien. Weiter könne die Beschwerdeführerin keinerlei Nachweis dafür

erbringen, dass im Umfang von Fr. 5'000.-- Aufwendungen entstanden seien.

3.2

3.2.1 Wie bereits aufgezeigt (vgl. E. 2.3.2.2), unterstehen geldwerte Leistungen in Form von Ertragsverzichten zugunsten eines Anteilsinhabers oder einer ihm nahestehenden Person, die bei der Gesellschaft zu einer entsprechenden Kürzung des in der Erfolgsrechnung ausgewiesenen Gewinnes führen, der Verrechnungssteuer. Sodann trägt die Steuerbehörde die Beweislast für alle drei Elemente der geldwerten Leistung. Erst wenn die Steuerbehörde das Vorliegen der drei Elemente der geldwerten Leistung aufzuzeigen vermag, ist es am Steuerpflichtigen, diesen Beweis mit einem Gegenbeweis zu entkräften (E. 2.4).

3.2.2 Vorliegend hat die Beschwerdeführerin darauf verzichtet, die drei an den Geschäftsführer geflossenen Zahlungen von insgesamt Fr. 110'000.-- ordnungsgemäss zu verbuchen. Die Nichtverbuchung in den Geschäftsbüchern führt zu einer entsprechenden Kürzung des in der Erfolgsrechnung ausgewiesenen Ertrages. Die Beschwerdeführerin hat dadurch auf Einnahmen zugunsten des Gesellschafters und Geschäftsführers verzichtet. Es handelt sich somit grundsätzlich um eine geldwerte Leistung bzw. einen Ertragsverzicht, auf welchem sie grundsätzlich die Verrechnungssteuer schuldet, soweit sie die Verzichte unabhängigen Dritten unter gleichen Umständen nicht gewährt hätte. Die Vorinstanz darf unter diesen Umständen ohne gegenteiligen Nachweis davon ausgehen, dass der Grund für den Ertragsverzicht im Beteiligungsverhältnis liegt und ein solcher Vorteil unabhängigen Dritten nicht gewährt worden wäre (E. 2.3.2.2 und E. 2.4; vgl. A-2605/2008 E. 3.2). Einen solchen Nachweis erbringt die Beschwerdeführerin vorliegend aber nicht. Sodann ist mit der Vorinstanz einig zu gehen, dass es sich bei einem Betrag von Fr. 110'000.-- nicht um eine geringfügige Zuwendung handelt, sondern um eine Leistung, welche für die Gesellschaftsorgane schon aufgrund ihres Betrages offensichtlich erkennbar gewesen sein musste; da mitunter gerade der Geschäftsführer die Zahlungen entgegengenommen hat, war das Vorliegen einer steuerbaren geldwerten Leistung für diesen ohnehin erkennbar. Da die Vorinstanz vorliegend alle drei Elemente der geldwerten Leistung aufzuzeigen vermochte, obliegt es mithin der Beschwerdeführerin diesen Beweis mit einem Gegenbeweis zu entkräften.

3.3 Die diesbezüglichen Vorbringen der Beschwerdeführerin vermögen insgesamt nicht durchzudringen:

3.3.1

3.3.1.1 Die Beschwerdeführerin rügt, sie habe dem Gesellschafter und Geschäftsführer keine geldwerte Leistung erbracht, da die Gelder im Umfang von Fr. 105'000.-- umgehend an die Unterakkordantin für die Abgeltung von deren Leistungen – und somit aufwandwirksam – in bar weitergeleitet worden seien (vgl. E. 3.1.1). Die Unterakkordantin habe den Auftrag zu Gunsten der F._____ AG für Gipser- und Malerarbeiten für die Beschwerdeführerin ausgeführt; es lägen somit Aufwendungen in Höhe von Fr. 105'000.-- im Zusammenhang mit den unverbuchten Einnahmen von Fr. 110'000.-- von der F._____ AG vor.

Die beweisbelastete Beschwerdeführerin (E. 2.4 und E. 3.2.2) reicht drei Quittungen ein, welche die Weiterleitung an die Unterakkordantin aufzeigen sollten. Mit diesen – so die Beschwerdeführerin – würden die Zahlungen ausreichend nachgewiesen (Beschwerde, S. 6, Rz. 12). Schliesslich habe die Vorinstanz die Quittungen der F._____ AG als Nachweis der Barzahlung an die Beschwerdeführerin vorbehaltlos akzeptiert, weshalb Letztere erwarten habe dürfen, dass die Quittungen für den Nachweis der Barzahlung der Beschwerdeführerin an die Unterakkordantin ausreichten. In diesem Zusammenhang stellt die Beschwerdeführerin sodann vorsorglich vier Beweisanträge (Beschwerde, S. 6, Rz. 13). Die Beschwerdeführerin führt weiter aus, die jeweiligen quittierten Zahlungen lägen zeitlich sehr nahe zusammen und wie in der Baubranche üblich, erfolgten Teilakontozahlungen nach dem jeweiligen Baufortschritt (Beschwerde, S. 7, Rz. 14). Ein schriftlicher Vertrag für das Grundgeschäft zwischen der Beschwerdeführerin und der Unterakkordantin, eine Auftragsbestätigung, eine schriftliche Provisionsvereinbarung mit der Unterakkordantin oder eine lückenlos dokumentierte Korrespondenz mit dieser kann die Beschwerdeführerin nicht vorweisen (vgl. E. 2.5.2; Beschwerde, S. 6, Rz. 13). Wie gesagt – E. 3.1 und E. 3.2 – wurde auch die behauptete Weiterleitung nicht ordentlich in den Geschäftsbüchern verbucht. Auch hier ist der Vorinstanz zuzustimmen, dass die Barzahlung solch hoher Geldbeträge im normalen Geschäftsverkehr unüblich erscheint. In ihrer Replik vom 29. Dezember 2014 weist die Beschwerdeführerin darauf hin, dass im kantonalen Veranlagungsverfahren den Barquittungen der F._____ AG an die Beschwerdeführerin volle Beweiskraft zugekommen sei. Weiter könne sie aufgrund der vorhandenen Quittungen gar nicht behaupten, dass die Barzahlung an sie nicht erfolgt sei; ihre Bestätigung des Erhalts der Barzahlungen von der F._____ AG führe demnach nicht dazu, dass die Barzahlungen an sie als erwiesen gelten würden bzw. diesen Quittungen eine andere Beweis-

kraft zugesprochen werde, als jenen an die Unterakkordantin. Da der Zahlungseingang der F._____ AG an die Beschwerdeführerin vorliegend unbestritten (E. 3.1) und die Beweiskraft dieser Quittungen nicht im Streit liegt, vermag die Beschwerdeführerin aus diesem Vorbringen nichts zu ihren Gunsten abzuleiten. Bezüglich der Unstimmigkeiten legt die Beschwerdeführerin sodann dar, dass alle Arbeiten ohne schriftliche Werkverträge und die Auftragserteilungen nach mündlichen Besprechungen erfolgt seien; hierzu beantragt sie die Befragung des projektleitenden Architekten. Der tatsächliche Geschäftsführer vor Ort der Unterakkordantin habe – als Ehemann der das Haftungsrisiko tragenden Gesellschafterin der Unterakkordantin – die Barzahlungen als Vertreter Letzterer gegen Quittung entgegengenommen. Leider könne der Empfänger der Barzahlungen an die Unterakkordantin G._____ GmbH nicht als Auskunftsperson angeboten werden, da sein Aufenthaltsort unbekannt sei. Die Beschwerdeführerin stellt klar, dass tatsächlich alle Quittungen vom gleichen Quittungsblock stammten und auch alle vom Geschäftsführer der Beschwerdeführerin erstellt worden seien, wobei aber Details über den Empfänger nach der Übergabe an die F._____ AG eingefügt worden seien. Auch mit diesen Ausführungen vermag die Beschwerdeführerin nicht aufzuzeigen, dass sie keine geldwerte Leistung in Form eines Ertragsverzichts erbracht hat und daher keine Verrechnungssteuer schuldet.

3.3.1.2 Es mag zwar sein, dass die fraglichen Zahlungen zeitlich sehr nahe zusammen liegen und es in der Baubranche üblich ist, Teilakontozahlungen zu vereinbaren. Da aber keine ordentliche Verbuchung in den Geschäftsbüchern, kein schriftlicher Vertrag für das Grundgeschäft und keine Auftragsbestätigung oder lückenlos dokumentierte Korrespondenz vorliegen (vgl. E. 2.5.2), ist die Vorinstanz davon ausgegangen, dass die Beschwerdeführerin den von ihr dargestellten Sachverhalt nicht nachzuweisen vermöge. Dies ist nicht zu beanstanden – auch in Anbetracht der genannten und nicht restlos geklärten Unstimmigkeiten bezüglich der vorgelegten Quittungen und Behauptungen der Beschwerdeführerin.

Hieran vermögen auch die von der Beschwerdeführerin verlangten Abnahmen von Auskünften oder Zeugenaussagen der F._____ AG – ob die beantragte Befragung als Auskunftsperson oder als Zeuge anerboten wurde, ist unklar – und des projektleitenden Architekten oder die beantragte "Zulassung der Beschwerdeführerin zum Beweis" nichts zu ändern. Entscheidend ist, dass für die hier zu beurteilende Frage, ob die Beschwerdeführerin eine geldwerte Leistung in Form eines Ertragsverzichts zugunsten

ten des Gesellschafters und Geschäftsführers erbracht hat, keine schriftlichen – und somit verlässlichen – Belege vorliegen. Es kann nicht angehen, das ordnungsgemässe Führen der Geschäftsbücher durch Zeugenaussagen zu ersetzen. Im Sinne einer antizipierten Beweiswürdigung (E. 1.6) kann das Bundesverwaltungsgericht deshalb auf die Einholung der betreffenden Zeugenaussagen oder Auskünfte bzw. die Auskunft der Beschwerdeführerin verzichten.

3.3.2 Überdies bringt die Beschwerdeführerin vor, dass im Umfang von Fr. 5'000.-- keine geldwerte Leistung vorläge, da der Betrag von ihr für eigene Aufwendungen im Zusammenhang mit der Auftragsabwicklung (Instruktion der Unterakkordantin, Koordination mit der Bauleitung bzw. dem Architekten) einbehalten und vereinnahmt worden sei. Der Betrag stelle rund 4.55 % der bezahlten Gesamtsumme von Fr. 110'000.-- dar, wobei eine Honorarzahlung in dieser Grössenordnung angemessen, marktgerecht und den im Bauwesen anwendbaren SIA-Normen entspräche (Beschwerde, S. 5, Rz. 10).

Es ist mit der Vorinstanz einig zu gehen, dass keine Vereinnahmung durch die Beschwerdeführerin stattgefunden hat, weil die Zahlungen erneut buchhalterisch nicht erfasst worden sind und die Beschwerdeführerin nicht aufzuzeigen vermag, dass kein Ertragsverzicht zugunsten des Gesellschafters und Geschäftsführers bzw. keine geldwerte Leistung vorliegt. Denn auch hier hat die Beschwerdeführerin den Nachweis des Aufwandcharakters der Leistung im Umfang von Fr. 5'000.-- zu erbringen; wobei vorliegend wiederum weder ein schriftlicher Vertrag noch andere Beweismittel durch die Beschwerdeführerin beigebracht worden sind. Somit kann auch diesbezüglich der Vorinstanz letztlich nicht vorgehalten werden, dass sie den Ausführungen der Beschwerdeführerin nicht zugestand, den Aufwandcharakter der Leistung von Fr. 5'000.-- hinreichend aufzeigen zu können und von einem Ertragsverzicht zugunsten des Gesellschafters ausgeht.

4.
In der gebotenen Kürze sind nun noch die übrigen Argumente der Beschwerdeführerin zu behandeln, sofern diese nicht bereits implizit oder explizit widerlegt worden sind:

4.1 Die Beschwerdeführerin bringt vor, die unterschiedliche Beurteilung der Barzahlungen bzw. Beweismittel von der F._____ AG an sie einerseits und von ihr an die Unterakkordantin andererseits sei willkürlich. Auch bei

der F._____ AG lägen keine schriftlichen Verträge oder Auftragsbestätigungen vor, dennoch gehe die Vorinstanz davon aus, dass diese Barzahlungen erfolgt seien; allein aufgrund der vorliegenden Quittungen (Beschwerde, S. 7, Rz. 14).

4.2 Aus ihren Ausführungen vermag die Beschwerdeführerin nichts zu ihren Gunsten abzuleiten. Wie bereits erwähnt (E. 3.1.2), folgert die Vorinstanz nicht nur aufgrund der Quittungen, sondern vielmehr aufgrund der Tatsache, dass der Zahlungseingang unbestritten ist, dass die Barzahlungen von der F._____ AG an die Beschwerdeführerin erfolgt seien. Der Schluss der Vorinstanz, dass die Beschwerdeführerin die Zahlungen sicherlich nicht quittiert hätte, wenn sie diese nicht erhalten hätte, ist durchaus nachvollziehbar. Letztlich wird der Zugang von der Beschwerdeführerin ja gerade bestätigt, woran auch die Ausführung in der Replik vom 29. Dezember 2014, sie könne aufgrund der vorhandenen Quittungen gar nicht behaupten, die Zahlungen seien nicht erfolgt, weil die Quittungen als Urkundenbeweis eine solche Behauptung ohne weiteres widerlegen würden (E. 3.3.1.1), nichts zu ändern vermögen.

5.
Nach dem Gesagten ist die Beschwerde vollumfänglich abzuweisen. Die von der Vorinstanz geltend gemachte Verzugszinsforderung von 5 % ist nicht bestritten.

6.
6.1 Ausgangsgemäss sind die Verfahrenskosten, die auf Fr. 4'000.-- festgesetzt werden, der Beschwerdeführerin aufzuerlegen (Art. 63 Abs. 1 VwVG i.V.m. Art. 4 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]). Der einbezahlte Kostenvorschuss in derselben Höhe wird zur Bezahlung der Verfahrenskosten verwendet.

6.2 Eine Parteientschädigung an die Beschwerdeführerin ist nicht zuzusprechen (Art. 64 Abs. 1 VwVG bzw. Art. 7 Abs. 1 VGKE e contrario).

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.
Die Beschwerde wird abgewiesen.

2.
Der Rechtsvorschlag in der Betreibung Nr. X des Betreibungsamtes Y._____ (Zahlungsbefehl vom 22. April 2013) wird aufgehoben und die definitive Rechtsöffnung erteilt. Die Beschwerdeführerin wird zur Zahlung der Betreibungskosten von Fr. 95.-- verpflichtet.

3.
Die Verfahrenskosten in Höhe von Fr. 4'000.-- werden der Beschwerdeführerin auferlegt. Der von der Beschwerdeführerin einbezahlte Kostenvorschuss in derselben Höhe wird zur Bezahlung der Verfahrenskosten verwendet.

4.
Eine Parteientschädigung wird nicht zugesprochen.

5.
Dieses Urteil geht an:

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

Der vorsitzende Richter:	Die Gerichtsschreiberin:
Michael Beusch	Anna Strässle

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 BGG). 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: