Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal



Abteilung I
A-7956/2015

Urteil vom 30. Juni 2016

Besetzung

Richter Michael Beusch (Vorsitz),
Richterin Salome Zimmermann, Richter Pascal Mollard,
Gerichtsschreiberin Anna Strässle.

Parteien

A._____ GmbH, (…),
Zustelladresse: (…),
Beschwerdeführerin,

gegen

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

Gegenstand

Verrechnungssteuer.

Sachverhalt:

A.

A.a Die A._____ GmbH (nachfolgend: A._____ GmbH) mit Sitz in (Ort) wurde mit Handelsregistereintrag vom 20. Januar 1995 gegründet und ist eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung (GmbH). Sie bezweckt gemäss Handelsregistereintrag unter anderem die Verwaltung von Immobilien. B._____ amtet in der A._____ GmbH als Gesellschafterin und Geschäftsführerin mit Einzelunterschrift, mit 20 Stammanteilen zu je Fr. 1'000.--; zuvor hatte unter anderem der zwischenzeitlich ausgeschiedene und verstorbene C._____ (nachfolgend: ehemaliger Gesellschafter) diese Funktion.

A.b Am 2. Juli 2009 verfügte der Konkursrichter des Kreisgerichts D._____ über die Gesellschaft den Konkurs. Dieser wurde alsdann – in Gutheissung eines entsprechenden Rekurses – vom Kantonsgericht des Kantons E._____ mit Beschluss vom 10. August 2009 wieder aufgehoben. Gemäss Erklärung der Geschäftsführung vom 26. August 2009 untersteht die A._____ GmbH zudem keiner ordentlichen Revision und verzichtet auf eine eingeschränkte Revision.

B.

Mit Schreiben vom 16. Oktober 2013 teilte die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) der A._____ GmbH mit, aufgrund der Akten der Steuerverwaltung des Kantons E._____ festgestellt zu haben, dass die A._____ GmbH in den Geschäftsjahren 2008 und 2009 gegenüber dem ehemaligen Gesellschafter geldwerte Leistungen erbracht habe, welche der Verrechnungssteuer unterliegen würden. Die detaillierte Zusammenstellung der Beträge, welche als geschäftsmässig nicht begründeter Aufwand aufgerechnet worden seien, sehe wie folgt aus:

> Privatanteil Auto für das Jahr 2008: Fr. 17'000.--
>
> Privatanteil Telefonkosten für das Jahr 2008: Fr. 3'000.--
>
> Miete für das Jahr 2009: Fr. 12'000.--
>
> Autokosten für das Jahr 2009: Fr. 3‘015.--

Die ESTV stellte der A._____ GmbH deshalb die Verrechnungssteuer in Höhe von Fr. 12'255.25 (35 % von Fr. 35'015.--) in Rechnung, welche innert 30 Tagen zu überweisen sei. Die ESTV wies darauf hin, dass auf fällig

gewordenen und ausstehenden Steuerbeträgen ohne Mahnung ein Verzugszins geschuldet sei.

C.
Mit Schreiben vom 8. November 2013 reichte die A._____ GmbH eine „Einsprache“ bzw. Stellungnahme ein und beantragte im Ergebnis, sämtliche Aufwände als geschäftsmässig begründet anzuerkennen bzw. die anfallende Verrechnungssteuerforderung aufgrund der gegebenen Situation nicht „aufrechtzuerhalten“.

D.
Mit Entscheid Nr. X vom 25. Februar 2014 stellte die ESTV daraufhin fest, dass die A._____ GmbH der ESTV Fr. 12'255.25 schulde (Fr. 7'000.-- für das Jahr 2008 und Fr. 5'255.25 für das Jahr 2009) und der Betrag unverzüglich zu entrichten sei. Sodann schulde die A._____ GmbH der ESTV auf dem Steuerbetrag von Fr. 12'255.25 einen Verzugszins von 5 %, der sich wie folgt berechne:

auf Fr. 7'000.-- vom 30. Januar 2009 bis zum Tag der Steuerentrichtung

auf Fr. 5'255.25 vom 30. Januar 2010 bis zum Tag der Steuerentrichtung

Die Erhebung der Verrechnungssteuer sei aufgrund der Aufrechnung der kantonalen Steuerverwaltung erfolgt und die A._____ GmbH habe bei persönlichen Gesprächen mit Letzterer die Aufrechnungen gutgeheissen und akzeptiert. Da die A._____ GmbH keine neuen Argumente vorbringe, werde daran festgehalten, dass die A._____ GmbH geldwerte Leistungen an ihren ehemaligen Gesellschafter erbracht habe.

E.
Gegen diesen Entscheid erhob die A._____ GmbH am 17. März 2014 Einsprache und beantragte unter anderem mit ihrer Nachbesserung vom 9. Juni 2014, der Entscheid der ESTV vom 25. Februar 2014 sei aufzuheben. Sie brachte insbesondere vor, der verstorbene ehemalige Gesellschafter habe ihnen die einverlangten Unterlagen – trotz mehrfacher Aufforderung – nicht übergeben. Sodann sei die ESTV auf keine der vorgebrachten Argumente eingegangen und trage der speziellen Situation, welche durch den Tod des ehemaligen Gesellschafters entstanden sei, nicht genügend Rechnung. Der Steuerverwaltung des Kantons E._____ lägen keine Beweise für die vorgenommenen Aufrechnungen vor und die Steuererklärung 2008 sei noch vom ehemaligen Gesellschafter selbst einge-

reicht worden; diejenige für das Jahr 2009 habe sie anhand der verfügbaren Daten so gut wie möglich ausgefüllt. Der für das Jahr 2009 aufgerechnete Eigenmietwert werde bestritten, da nie eine Eigennutzung stattgefunden habe. Hinsichtlich der übrigen Spesen verweist sie auf ihr Schreiben vom 8. November 2013, wonach diese „gerechtfertigt seien". Da der ehemalige Gesellschafter ihr ein Darlehen und eine Hypothek gewährt habe, hätten die Aufrechnungen bei den direkten Steuern damit verrechnet werden können.

F.

Mit Entscheid vom 27. November 2015 wies die ESTV die Einsprache der A._____ GmbH vollumfänglich ab. Als Begründung führte die ESTV im Wesentlichen aus, sie sei mangels Mitwirkung durch die A._____ GmbH gezwungen gewesen, die Steuerbeträge ermessensweise festzulegen. Die A._____ GmbH habe nun den Beweis für die Unrichtigkeit der Ermessensveranlagung zu erbringen. Sodann gelte die Aufbewahrungspflicht einer juristischen Person unabhängig von deren Gesellschaftern. Eine GmbH, welche die privaten Aufwendungen eines Gesellschafters zur Zahlung übernehme, schütte verdeckt Gewinn aus. Private Lebenshaltungskosten eines Gesellschafters gehörten nicht zu den geschäftsmässig begründeten Unkosten, weshalb ein Privatanteil für den ehemaligen Gesellschafter aufgerechnet und Verrechnungssteuer erhoben worden sei. Auch die nicht verbuchten Mieteinnahmen und das zur „Verfügungstellen" eines Zimmers an den ehemaligen Gesellschafter sei der Verrechnungssteuer zu unterstellen. Die A._____ GmbH habe weder eine genügende Begründung für das Nichtvorliegen von geldwerten Leistungen noch die eingeforderten Unterlagen eingereicht. Eine geldwerte Leistung im Sinne des Verrechnungssteuerrechts könne nicht durch eine nachträgliche Gegenleistung oder Verrechnung beseitigt werden.

G.

Gegen diesen Einspracheentscheid der ESTV erhob die A._____ GmbH (nachfolgend: Beschwerdeführerin) mit Eingabe vom 12. Januar 2016 beim Bundesverwaltungsgericht Beschwerde und beantragt, es sei der Einspracheentscheid der ESTV vom 27. November 2015 aufzuheben. Die Beschwerdeführerin führt unter anderem aus, es liege ein tragischer Fall vor, da der ehemalige Gesellschafter die Kontrolle über die [zu verwaltende] Liegenschaft verloren habe und deshalb der Konkurs über die Beschwerdeführerin eröffnet worden sei. Belege gebe es praktisch keine mehr. Die Gesellschafterin habe immer wieder [im Namen der Beschwerdeführerin] die Unterlagen beim ehemaligen Gesellschafter angefordert,

aber nicht erhalten; sie trage deshalb kein Verschulden. Die Bilanzen seien nicht von ihr erstellt worden, weshalb sie für die Richtigkeit nicht garantieren könne. Die sogenannten geldwerten Leistungen seien lediglich von der E._____ Steuerbehörde geschätzt worden; hierbei verweist die Beschwerdeführerin auf ihre Ausführungen im „Rekursschreiben“. Sie habe die Aufrechnungen nur akzeptiert, weil ihr durch das E._____ Steueramt versichert worden sei, dass dadurch der Verlust der Gesellschaft kleiner würde. Es sei eine Ermessenseinschätzung; die ESTV könnte also auch anders, wenn sie nur wollte.

H.
Mit Vernehmlassung vom 11. März 2016 beantragt die ESTV (nachfolgend: 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 27. November 2015. Die Vorinstanz gibt erneut zu bedenken, die Beschwerdeführerin als juristische Person sei zur Buchführung, Rechnungslegung und Aufbewahrung verpflichtet. Auch wenn die Jahresrechnung vom ehemaligen Gesellschafter unterzeichnet worden sei, könne die Beschwerdeführerin nichts zu ihren Gunsten ableiten, da die Aufbewahrungspflicht zusätzlich auch für das Hauptbuch, die Hilfsbücher, Buchungsbelege und Geschäftskorrespondenz gelte.

I.
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 berechtigt (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 einzutreten.

1.3 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; ANDRÉ MOSER et al., Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, 2. Aufl. 2013, Rz. 2.149 ff.; ULRICH HÄFELIN et al., Allgemeines Verwaltungsrecht, 7. Aufl. 2016, Rz. 1146 ff.).

1.4 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.).

2.

2.1 Der Bund erhebt eine Verrechnungssteuer auf dem Ertrag beweglichen Kapitalvermögens (Art. 1 Abs. 1 des Verrechnungssteuergesetzes vom 13. Oktober 1965 [VStG, SR 642.21]). Gegenstand der Verrechnungssteuer sind die Zinsen, Renten, Gewinnanteile und sonstigen Erträge der von einem Inländer ausgegebenen Aktien, Stammanteile an Gesellschaften mit beschränkter Haftung, Genossenschaftsanteile, Partizipationsscheine und Genussscheine (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, die

sich weder als Rückzahlung der im Zeitpunkt der Leistung bestehenden Anteile am einbezahlten Grundkapital (Art. 20 Abs. 1 der Verrechnungssteuerverordnung vom 19. Dezember 1966 [VStV, SR 642.211]) noch als Rückzahlung im Sinne von Art. 5 Abs. 1bis VStG (erst seit dem 1. Januar 2011 in Kraft und somit für den vorliegenden Fall nicht relevant) darstellt.

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; Urteile des BVGer A-5006/2014 vom 2. April 2015 E. 2.5 und A-4789/2012 vom 30. Januar 2014 E. 2.3; MARCO DUSS et al., in: Zweifel et al. [Hrsg.], 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.

Die Prüfung dieser Kriterien erfolgt einzig aus Sicht der leistenden Gesellschaft und nicht aus jener des Leistungsempfängers (Urteil des BVGer A-5006/2014 vom 2. April 2015 E. 2.5, mit weiteren Hinweisen).

2.3.2 Mit der Unterstellung der geldwerten Leistungen unter die Verrechnungssteuerpflicht, werden diese gleich behandelt wie offene Gewinnausschüttungen (Urteil des BVGer A-4789/2012 vom 30. Januar 2014

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; DUSS et al., VStG-Kommentar, Art. 4 Rz. 132b). Auf die Steuerbarkeit der geldwerten Leistung hat diese Kategorisierung keine Auswirkung (Urteil des BVGer A-5006/2014 vom 2. April 2015 E. 2.6; 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 (Urteile des BVGer A-2605/2008 vom 29. April 2010 E. 2.4.1 und A-710/2007 vom 24. September 2009 E. 4.4.1, mit weiteren Hinweisen; 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 (Urteil des BVGer A-710/2007 vom 24. September 2009 E. 4.4.2; vgl. ausführlicher auch: Urteil des BVGer A-2605/2008 vom 29. April 2010 E. 2.4.2, mit weiteren Hinweisen; 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; zum ganzen Abschnitt: Urteil des BVGer A-5210/2014 vom 30. März 2015 E. 2.3.2.2).

2.3.2.3 Ein Element der steuerlichen Erfassung einer verdeckten Gewinnausschüttung ist die Bestimmung der Angemessenheit von Leistung und Gegenleistung (vgl. oben E. 2.3.1 „Voraussetzung 1“). Rechtsgeschäfte zwischen Kapitalgesellschaften und Beteiligungsinhabern werden steuerlich anerkannt, soweit die vereinbarten Vertragsbedingungen einem "sachgemässen Geschäftsgebaren" entsprechen. Dies setzt voraus, dass die Gesellschaft ihre Beteiligten im Rahmen eines Rechtsgeschäfts gleich behandelt, wie sie aussenstehende Dritte behandeln würde („*dealing at arm's length*“; Urteil des BGer 2C_1082/2013 und 2C_1083/2013 vom 14. Januar 2015 E. 5.1; RETO HEUBERGER, Die verdeckte Gewinnausschüttung aus Sicht des Aktienrechts und des Gewinnsteuerrechts, 2001, S. 183 f., mit Hinweisen). Bei Ausgaben, welche eine Gesellschaft (zugunsten eines Beteiligungsinhabers) tätigt, ist zu prüfen, ob diese geschäftsmässig begründet sind. Dies ist der Fall, wenn sie in einem wirtschaftlichen Zusammenhang mit dem Erwerbsprozess der Gesellschaft stehen. Es wird – mit anderen Worten – objektiv darauf abgestellt, ob eine Ausgabe nach kaufmännischer Anschauung im Interesse des Unternehmensziels getätigt wird und durch die unternehmerische Zweckbestimmung gedeckt ist (HEUBERGER, a.a.O., S. 184, mit Hinweisen). Demgegenüber sind Aufwendungen, welche (einzig) im Interesse des Beteiligungsinhabers getätigt werden, nicht geschäftsmässig begründet, stellen Privataufwand des Beteiligungsinhabers dar und begünstigen (einzig) diesen. Das Unternehmen selbst erhält im Hinblick auf das Unternehmensziel keinen Gegenwert, welcher aber vorausgesetzt wird, sonst hätte das Unternehmen die Ausgabe nicht veranlasst (vgl. schon THOMAS GEHRIG, Der Tatbestand der verdeckten Gewinnausschüttung an einen nahestehenden Dritten, 1998, S. 90 f.; MARKUS REICH, Steuerrecht, 2. Aufl. 2012, § 20 Rz. 22). Aus verrechnungssteuerrechtlicher Sicht ist die „geschäftsmässige Begründetheit“ zwar kein Tatbestandselement der geldwerten Leistung. Der Begriff stammt aus dem Recht der direkten Steuern (BVGE 2011/45 E. 4.3.2.2). Fehlt es aber einer Aufwendung zugunsten des Beteiligungsinhabers an der geschäftsmässigen Begründetheit, erhält das Unternehmen keine dem Unternehmensziel dienende Gegenleistung des Leistungsempfängers, womit ein (verrechnungssteuerrechtlich relevantes) Missverhältnis vorliegt (zum Ganzen: Urteil des BVGer A-5006/2014 vom 2. April 2015 E. 2.7.1).

2.3.3 Nahestehende Personen sind vorab dem Aktionär (oder dem Gesellschafter einer GmbH) 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 eigentlichen 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 des BGer 2C_377/2009 vom 9. September 2009 E. 3.4; BVGE 2011/45 E. 4.3.2.2; Urteile des BVGer A-103/2011 vom 21. September 2011 E. 4.6 und 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 Steuer-

pflichtigen, diesen Beweis mit einem Gegenbeweis (zum Beispiel der „geschäftsmässigen Begründetheit“ einer Leistung) zu entkräften (BVGE 2011/45 E. 4.3.2.2; Urteil des BVGer A-4789/2012 vom 30. Januar 2014 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; Urteil des BVGer A-3624/2012 vom 7. Mai 2013 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 – von Vornherein – die "geschäftsmässige Begründetheit" beweisen (zum Ganzen: BVGE 2011/45 E. 4.3.2.1 f.).

Von der Beweislast abzugrenzen ist die freilich Pflicht des Steuerpflichtigen, bei der Beweisführung durch die Steuerbehörde mitzuwirken (E. 2.5). Diese Mitwirkungspflicht ändert grundsätzlich zwar 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 (Urteile des BVGer A-3624/2012 vom 7. Mai 2013 E. 4.4 und A-629/2010 vom 29. April 2011 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 (Urteil des BVGer A-629/2010 vom 29. April 2011 E. 3.4, mit weiteren Hinweisen; vgl. KÜPFER, VStG-Kommentar, Art. 39 Rz. 4).

2.5.3 Nach höchstrichterlicher Rechtsprechung darf dem Steuerpflichtigen aus der Erteilung ungenügender oder widersprüchlicher Auskünfte kein Vorteil erwachsen. Bleibt eine geldwerte Leistung mangels gehöriger Mitwirkung durch den Steuerpflichtigen beweislos bzw. wird der durch die Steuerbehörde zu leistende Beweis vereitelt, hat letztere folglich eine Ermessensveranlagung vorzunehmen. Ansonsten würde eine steuerpflichtige Gesellschaft, die – obwohl sie könnte (oder können sollte) – keine Angaben macht, gegenüber dem pflichtbewussten Steuerpflichtigen privilegiert und säumiges, unkooperatives Verhalten belohnt (vgl. Urteil des BGer 2C_502/2008 vom 18. Dezember 2008 E. 4.2 und Urteil des BGer vom 26. Februar 1975, veröffentlicht in: ASA 44 S. 299; Urteil des BVGer A-687/2008 vom 9. Juli 2009 E. 3.5; KÜPFER, VStG-Kommentar, Art. 39 Rz. 8; zum Vergleich im Recht der Mehrwertsteuern, statt vieler: Urteil des BVGer A-5175/2015 vom 1. März 2016 E. 2.6.1, wonach die ESTV nicht nur berechtigt, sondern verpflichtet ist, eine Ermessenstaxation nach pflichtgemässem Ermessen vorzunehmen, wenn die Voraussetzungen für eine Ermessenstaxation [ungenügende Aufzeichnung oder wenn die ausgewiesenen Ergebnisse mit dem wirklichen Sachverhalt offensichtlich nicht übereinstimmen] erfüllt sind). Entsprechend findet die Pflicht der ESTV zur Untersuchung des steuerlich massgebenden Sachverhalts (E. 1.4) eine Grenze an der Zumutbarkeit, und der Nachweis der die Steuerschuld mindernden oder aufhebenden Tatsachen obliegt dem Steuerpflichtigen, wenn die behördliche Darstellung auf Grund der Anhaltspunkte oder der allgemeinen Lebenserfahrung wahrscheinlich ist (Urteil des BGer vom 15. Dezember 1994, veröffentlicht in: ASA 64 S. 499). Eine der Verrechnungssteuer unterliegende geldwerte Leistung kann entsprechend auch dann vorliegen, wenn sich die Annahme, die Leistung sei den Aktionären oder diesen nahestehenden Personen zugekommen, gebieterisch aufdrängt und eine andere Erklärung der Vorgänge nicht zu finden ist (BGE 115 Ib 274 E. 9b). Will oder kann eine steuerpflichtige Gesellschaft bei überprüf- oder belegbaren Angaben trotz Aufforderung der ESTV nicht dartun, an wen oder wofür sie eine von ihr als Aufwand behandelte Leistung erbracht hat, so ist diese als Teil ihres steuerbaren Ertrages zu betrachten, der (di-

rekt oder indirekt) an ihre Aktionäre oder an diesen nahestehende Personen weiter geleitet wurde und damit der Verrechnungssteuer unterliegt (Urteil des BGer vom 6. Juni 1991, veröffentlicht in: ASA 60 S. 564 f.; Urteil des BVGer A-4789/2012 vom 30. Januar 2014 E. 2.5.3). Die ESTV darf alsdann auch annehmen, dass es sich beim Empfänger übersetzter Zahlungen um den Aktionär oder um eine nahestehende Person handelt, wenn die Abwicklung des ungewöhnlichen Geschäfts keine andere Erklärung zulässt (BGE 119 Ib 431 E. 3b, veröffentlicht in: ASA 63 S. 254; zum Ganzen: KÜPFER, VStG-Kommentar, Art. 39 Rz. 8).

3.
Streitig ist vorliegend, ob die Beschwerdeführerin in den Geschäftsjahren 2008 und 2009 gegenüber dem ehemaligen Gesellschafter eine geldwerte Leistung in Form einer verdeckten Gewinnausschüttung erbracht hat und darauf die Verrechnungssteuer von 35 % schuldet. Bei den streitbetroffenen Leistungen handelt es sich um die im Sachverhalt Bst. B aufgeführten Aufwände von Total Fr. 35'015.-- bzw. eine Verrechnungssteuerforderung in Höhe von Fr. 12'255.25.

3.1 Für das Vorliegen einer verdeckten Gewinnausschüttung müssen – wie bereits in E. 2.3.1 genannt – drei Voraussetzungen kumulativ erfüllt sein. Als erstes ist demnach die Angemessenheit von Leistung und Gegenleistung („Voraussetzung 1“; vgl. E. 2.3.1 und E. 2.3.2.3) zu prüfen bzw. hinsichtlich der Position „Miete für das Jahr 2009“ zu klären, ob die Beschwerdeführerin eine geldwerte Leistung in Form eines Ertragsverzichts erbracht hat (E. 3.1 und E. 3.2). Danach wird auf die übrigen Voraussetzungen eingegangen (E. 3.3).

3.1.1 Zu den streitbetroffenen Leistungen gehören unter anderem „Privatanteil Auto für das Jahr 2008“ in Höhe von Fr. 17'000.--, die Aufwandposition „Autokosten für das Jahr 2009“ in der Höhe von Fr. 3'015.-- und der „Privatanteil Telefonkosten für das Jahr 2008“ im Betrag von Fr. 3'000.--. Die Beschwerdeführerin bringt hierzu im Wesentlichen vor, die sogenannten geldwerten Leistungen seien lediglich von der E._____ Steuerbehörde geschätzt worden, seien also keine „echten“ Leistungen und verweist auf ihre Ausführungen im „Rekursschreiben“. In ihrer Stellungnahme vom 8. November 2013 (vgl. Sachverhalt Bst. C) führt sie hinsichtlich des „Privatanteil Auto für das Jahr 2008“ aus, sie sei in den Jahren 2008 und 2009 nicht im Besitz eines Fahrzeugs gewesen, habe aber in F._____ ein Büro gehabt, über welches die gesamte Korrespondenz gelaufen sei. Der ehemalige Gesellschafter habe in der Nähe von F._____ gewohnt,

ein Privatauto und einen Anhänger besessen, welche er der Beschwerdeführerin zur Verfügung gestellt habe. Er sei dreimal pro Woche zwischen F._____ und G._____ hin und her gefahren (er habe in F._____ gewohnt und auch das Büro der Beschwerdeführerin habe sich in F._____ befunden) und habe Baumaterial für die Beschwerdeführerin transportiert. Die E._____ Steuerbehörde hätte die Autospesen nicht einfach streichen dürfen. Insgesamt habe sie [im direktsteuerlichen Verfahren] die Aufrechnungen aller geldwerten Leistungen nur akzeptiert, weil ihr von der E._____ Steuerbehörde versichert worden sei, dass dadurch der Verlust der Gesellschaft kleiner würde. Man könne nicht von geldwerten Leistungen der A._____ GmbH an den ehemaligen Gesellschafter sprechen, da er mit dem Konkurs der A._____ GmbH und dem damit verbundenen Untergang seiner „Guthaben“ selber geschädigt worden sei. Belege gebe es praktisch keine mehr. Die Gesellschafterin habe immer wieder [im Namen der Beschwerdeführerin] die Unterlagen bei dem ehemaligen Gesellschafter angefordert, aber nicht erhalten. Dieser habe die Unterlagen nach H._____ gebracht und die Beschaffung sei unmöglich gewesen. Sie könne daher keine Belege vorweisen und habe versucht, mit „gesundem Menschenverstand“ den wahren Sachverhalt darzustellen; sie trage kein Verschulden. Zu den Telefonkosten äussert sie sich nicht (vgl. zum ganzen Abschnitt: Sachverhalt Bst. G).

Die ESTV erwidert in ihrem Einspracheentscheid, eine GmbH, welche die privaten Aufwendungen eines Gesellschafters zur Zahlung übernehme, schütte verdeckt Gewinn aus. Private Lebenshaltungskosten gehörten nicht zu den geschäftsmässig begründeten Unkosten. Aufgrund des überhöhten Fahrzeugaufwandes für das Jahr 2008 und der „Position Telefon“ im Jahr 2008 sei ein Privatanteil für den ehemaligen Gesellschafter aufgerechnet und Verrechnungssteuer erhoben worden. Die Beschwerdeführerin habe als buchführungspflichtige Gesellschaft keine vollständige, ordnungsgemässe Buchhaltung geführt. Da diese so bei der Ermittlung der steuerbegründenden und -mehrenden Tatsachen nicht gehörig mitgewirkt – die nötigen Belege seien mehrmals ohne Erfolg durch die ESTV eingefordert worden – und dadurch den von der ESTV zu leistenden Beweis vereitelt habe, sei die ESTV gezwungen gewesen, die Steuerbeträge ermessensweise festzulegen. Nun liege es an der A._____ GmbH, den Beweis für die Unrichtigkeit der Ermessensveranlagung zu erbringen. Überdies gelte die Aufbewahrungspflicht einer juristischen Person unabhängig von deren Gesellschaftern. Die Beschwerdeführerin habe weder

eine genügende Begründung für das Nichtvorliegen von geldwerten Leistungen noch die eingeforderten Unterlagen eingereicht (vgl. Sachverhalt Bst. F).

3.1.2 Bei der Prüfung der Voraussetzungen einer verdeckten Gewinnausschüttung muss im Einzelfall untersucht werden, ob Aufwendungen der Gesellschaft als geldwerte Leistungen zu betrachten sind (E. 2.3.3), nicht doch geschäftsmässig begründet sind und das Unternehmen somit eine angemessene, dem Unternehmensziel dienende Gegenleistung erhält (E. 2.3.2.3).

Aus den unbelegten Behauptungen der Beschwerdeführerin zu den „Autokosten“ und aus dem Umstand, dass die Beschwerdeführerin auf die Telefonkosten nicht näher eingeht, kann nicht auf eine geschäftsmässige Begründetheit geschlossen werden. Der vorliegende Fall vermag zwar insofern tatsächlich als schwierig erscheinen, als dass die derzeitig amtende Gesellschafterin die Unterlagen angefordert, aber nicht erhalten hat und die Beschaffung somit unter den Gesellschaftern als solches nicht möglich gewesen ist. „Gesunder Menschenverstand“ reicht hingegen nicht aus, den Sachverhalt darzustellen bzw. auf eine geschäftsmässige Begründetheit schliessen zu können. Es ist nämlich mit der Vorinstanz einig zu gehen, dass nicht der einzelne Gesellschafter und dessen Handlungen bzw. Unterlassungen zählen, sondern jene der Beschwerdeführerin, einer juristischen Person in Form einer GmbH, welche rechtsfähig und Steuerpflichtige ist (vgl. THOMAS JAUSSI, VStG-Kommentar, Art. 10 Rz. 3). Sie allein ist nach Art. 39 VStG verpflichtet, der ESTV über alle Tatsachen Auskunft zu erteilen und insbesondere ihre Geschäftsbücher ordnungsgemäss zu führen (E. 2.5.1; vgl. auch Art. 2 Abs. 1 VStV). Was hierbei als ordnungsgemässe Verbuchung gilt, ergibt sich insbesondere aus den Art. 957 ff. OR, wobei vorliegend die Artikel des OR in der bis zum 31. Dezember 2012 geltenden Fassung zu berücksichtigen sind. Betriebsrechnung und Jahresbilanz sind nach allgemein anerkannten kaufmännischen Grundsätzen vollständig, klar und übersichtlich aufzustellen (Art. 959 OR in der alten Fassung). Gemäss Art. 957 in der alten Fassung können die Bücher, die Buchungsbelege und die Geschäftskorrespondenz schriftlich, elektronisch oder in vergleichbarer Weise geführt und aufbewahrt werden, soweit dadurch die Übereinstimmung mit den zu Grunde liegenden Geschäftsvorfällen gewährleistet ist. Ganz allgemein kann festgehalten werden, dass die Geschäftsbücher die tatsächliche Lage eines Unternehmens widerspiegeln müssen. Sie müssen gut lesbar, einfach zu verstehen und einfach zu kontrollieren sein. Was nicht in den eigentlichen Büchern erscheint, muss

in Inventaraufstellungen nachgewiesen werden (ROLF BENZ, Handelsrechtliche und steuerrechtliche Grundsätze ordnungsmässiger Bilanzierung, 2000, S. 148; ALDO C. SCHELLENBERG, Rechnungswesen, Grundlagen, Zusammenhänge, Interpretationen, 1995, S. 114 f.; zum Ganzen: Urteil des BVGer A-719/2013 vom 26. März 2015 E. 2.7.3, mit weiteren Hinweisen).

Vorliegend wäre die Beschwerdeführerin bzw. die für sie handelnden Gesellschafter verpflichtet gewesen, nicht nur eine Jahresbilanz und Betriebsrechnung aufzustellen, sondern hätte sie diese vollständig, klar und übersichtlich gestalten müssen. Sie hätte die Bücher, Buchungsbelege und Geschäftskorrespondenz nicht nur führen, sondern auch aufbewahren müssen. Einzig die Beschwerdeführerin – und wiederum ist hiermit nicht die derzeit amtende Gesellschafterin und Geschäftsführerin gemeint – wäre in der Lage gewesen, Klarheit zu schaffen, indem sie aussagekräftige Unterlagen erstellt bzw. eingereicht und ihre Beweggründe für sämtliche Aufwendungen offenlegt. Trotz ihrer Mitwirkungspflicht folgen keinerlei aussagekräftigen Ausführungen und Belege. Das Bundesverwaltungsgericht verkennt die schwierige Situation der heutigen Gesellschafterin nicht. Letztlich kann aber der sich deshalb in Beweisnot befindenden Vorinstanz nicht vorgehalten werden, dass sie davon ausgegangen ist, dass diesen als Aufwand behandelten Leistungen keine gleichwertige Gegenleistung entgegenstehe und diese letztlich nicht geschäftsmässig begründet sei (vgl. Urteil des BVGer A-5006/2014 vom 2. April 2015 E. 4.1.2). Somit erweisen sich – in Übereinstimmung mit den Ausführungen der Vorinstanz – die Beträge für das Jahr 2008 „Privatanteil Auto“ in Höhe von Fr. 17'000.--, „Privatanteil Telefonkosten“ von Fr. 3'000.-- und die Aufwandposition „Autokosten für das Jahr 2009“ in der Höhe von Fr. 3'015.-- als geschäftsmässig nicht begründeter Aufwand. Wie in E. 2.5.3 erwähnt, ist eine unzulässigerweise als Aufwand behandelte Leistung als Teil des steuerbaren Ertrages, der (direkt oder indirekt) an die Aktionäre bzw. Gesellschafter oder an diesen nahestehende Personen weiter geleitet wurde, zu betrachten und letztlich der Verrechnungssteuer unterliegend, wenn eine steuerpflichtige Gesellschaft bei überprüf- oder belegbaren Angaben trotz Aufforderung der ESTV nicht belegen will oder kann, an wen oder wofür sie diese Leistung erbracht hat. Aus der Behauptung der Beschwerdeführerin, sie habe die Aufrechnung der E._____ Steuerbehörde nur akzeptiert, weil diese ihr versichert habe, dass der Verlust der Gesellschaft kleiner werde, vermag die Beschwerdeführerin nichts zu ihren Gunsten abzuleiten. Überdies ist der Vorinstanz beizupflichten, dass eine im Veranlagungsverfahren festgestellte geldwerte Leistung nicht durch eine nachträgliche Verrechnung getilgt werden kann.

3.2

3.2.1 Sodann ist strittig, ob die Position "Miete für das Jahr 2009" in der Höhe von Fr. 12'000.-- eine geldwerte Leistung in Form eines Ertragsverzichts darstellt. Die Beschwerdeführerin macht in ihrer Stellungnahme vom 8. November 2013 geltend, der ehemalige Gesellschafter habe zwei Wohnungen der Liegenschaft überteuert an Prostituierte vermietet, weshalb die relativ hohen Mieteinnahmen der früheren Jahre resultierten. Wegen des „himmeltraurigen, sanierungsbedürftigen“ Zustandes der Liegenschaft seien letztlich alle Mieter ausgezogen; die Liegenschaft sei erstmals nicht mehr vermietbar gewesen. Erst nach der Bereinigung des Konkurses hätten die Mieteinnahmen und -ausgaben unter Kontrolle gebracht werden können. Trotzdem gehe sie davon aus, dass die von dem ehemaligen Gesellschafter in der Steuererklärung angegebenen Zahlen [bzgl. Mieteinnahmen] stimmten. Ein Eigenmietwert für die Benutzung eines Zimmers sei „widersinnig“. In diesem Zimmer habe es zwar eine Polstergruppe, einen Stuhl, einen Teppich und ein Gestell gehabt – vermutlich von einem „getürmten“ Vormieter. Trotzdem könne das Ganze nicht als Wohnung bezeichnet werden, da das Zimmer sich in einem unbenutzbaren Zustand befunden und der ehemalige Gesellschafter lediglich hin und wieder dort auf dem Sofa geschlafen habe. Ein Mietvertrag habe nicht bestanden (vgl. Sachverhalt Bst. C). In ihrer Nachbesserung vom 9. Juni 2014 führt sie weiter aus, dass der ehemalige Gesellschafter dieses Zimmer lediglich als sein Büro „für die Firma“ genutzt und letzterer auch teilweise dort genächtigt habe; wie oft, sei aber nicht mehr feststellbar (vgl. Sachverhalt Bst. E). Sie sei davon ausgegangen, dass die deklarierten Mietzinseinnahmen der Wahrheit entsprechen, wobei in den Bankunterlagen keine Mieteingänge verbucht worden seien. Die Mieten seien nämlich immer bar [an den ehemaligen Gesellschafter] bezahlt worden. Wegen des Hypothekarzinsausstandes aufgrund der ausgefallenen Mieteinnahmen sei sodann der Konkurs über die Beschwerdeführerin eröffnet worden (vgl. Sachverhalt Bst. G). Die Vorinstanz hält entgegen, die nicht verbuchten Mieteinnahmen und das zur „Verfügungstellen“ eines Zimmers an den ehemaligen Gesellschafter seien mit der Verrechnungssteuer zu erfassen (vgl. Sachverhalt Bst. F).

3.2.2 Vorliegend hat die Beschwerdeführerin darauf verzichtet, die durch den ehemaligen Gesellschafter bar eingezogenen Mietzinse herauszuverlangen, ihm für den (teilweisen) Gebrauch eines Zimmer in ihrer Liegenschaft einen Mietzins aufzuerlegen und diese Einnahmen ordnungsgemäss zu verbuchen. Dies führt zu einer entsprechenden Kürzung des in der Erfolgsrechnung ausgewiesenen Ertrages. Die Beschwerdeführerin

hat dadurch auf Einnahmen zugunsten des ehemaligen Gesellschafters verzichtet und schuldet darauf grundsätzlich die Verrechnungssteuer, soweit sie die Verzichte unabhängigen Dritten unter den 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. BVGer A-5210/2014 vom 30. März 2015 E. 3.2.2, mit weiterem Hinweis). Allein der Hinweis, dass sich die Liegenschaft in einem schlechten Zustand befunden habe – was überdies nicht bezweifelt wird – bzw. dass das Zimmer nicht als Wohnung bezeichnet werden könne, vermag nicht aufzuzeigen, dass die Beschwerdeführerin keine geldwerte Leistung in Form eines Ertragsverzichts erbracht hat. Klar wird daraus lediglich, dass für die Überlassung eines Zimmers/einer Wohnung in der Liegenschaft kein hoher Mietzins hätte verrechnet werden können, für den ehemaligen Gesellschafter das Zimmer aber anscheinend durchaus bewohnbar erschien und auch (zumindest) ein paar Mieter bereit waren, dem ehemaligen Gesellschafter den Mietzins (in bar) zu bezahlen. Weshalb dem ehemaligen Gesellschafter aber gar kein Entgelt in Rechnung gestellt wurde und diesem gar die (verbleibenden) Mieteinnahmen bar zugegangen sind, vermag das nicht zu klären. Durch den Umstand, dass die Vorinstanz lediglich Fr. 12'000.-- für beide Positionen aufgerechnet hat, ist dem schlechten Zustand der Liegenschaft und den sinkenden Mieteinnahmen genügend Rechnung getragen worden. Letztlich ist es aber unbestritten, dass der ehemalige Gesellschafter unentgeltlich in der Liegenschaft nächtigen durfte – trotz fehlendem Mietvertrag – und den Mietzins von den anderen Mietern bar eingezogen und der Beschwerdeführerin nicht weitergeleitet hat. Dass die Vorinstanz davon ausgegangen ist, dass die Beschwerdeführerin den Nachweis eines fehlenden Ertragsverzichts nicht nachzuweisen vermöge, ist somit nicht zu beanstanden. Dass sämtliche dieser Begebenheiten nicht der heutigen Gesellschafterin persönlich vorgeworfen werden können, ändert daran nichts; massgebend ist nämlich einzig die Sicht der leistenden Gesellschaft (E. 2.3.1).

3.3 Insgesamt können somit streitbetroffene Leistungen in Höhe von Fr. 23'015.-- nicht als geschäftsmässig begründet gelten. Den Ausgaben der Beschwerdeführerin für „Privatanteil Auto für das Jahr 2008“ in Höhe von Fr. 17'000.--, für die Aufwandposition „Autokosten für das Jahr 2009“ in der Höhe von Fr. 3'015.-- und für „Privatanteil Telefonkosten für das Jahr 2008“ im Betrag von Fr. 3'000.-- stehen aus verrechnungssteuerlicher Sicht im Hinblick auf das Unternehmensziel keine Gegenleistungen gegenüber;

es liegt ein offensichtliches Missverhältnis vor. All diese als Aufwand behandelten Leistungen sind als Teil des steuerbaren Ertrages, der (direkt oder indirekt) an den ehemaligen Gesellschafter weiter geleitet wurde, zu betrachten. Die Beschwerdeführerin hat nämlich – trotz zulässiger Aufforderung der ESTV – keine Belege eingereicht (E. 2.5.3), obwohl dies an sich möglich und verhältnismässig gewesen wäre, gehören doch Buchungsbelege für von der Gesellschaft vorgenommene Zahlungen zu einer ordnungsgemäss geführten Buchhaltung. Sodann liegt für die Position „Miete für das Jahr 2009“ in der Höhe von Fr. 12'000.-- eine geldwerte Leistung in Form eines Ertragsverzichts vor, da die Beschwerdeführerin auf ihr zustehende Mieteinnahmen teilweise verzichtet hat und diese direkt dem ehemaligen Gesellschafter zugegangen sind (E. 2.3.2.2). Die durch die Beschwerdeführerin verbuchten Aufwendungen sind – wie erwähnt – unbelegt geblieben und es ist folglich nicht zu beanstanden, wenn deren Grund als im Beteiligungsverhältnis wurzelnd angesehen wird; einem Dritten wären diese Zuwendungen nicht erbracht worden. Diesem wären auch die Mieteinnahmen nicht einfach übergeben worden bzw. hätte man einen Dritten nicht einfach unentgeltlich in der Liegenschaft nächtigen lassen. Die Aufwendungen und der Ertragsverzicht erscheinen insofern als ungewöhnlich, womit auch die zweite Voraussetzung einer verdeckten Gewinnausschüttung erfüllt ist (vgl. E. 2.3.1). Dritte und letzte Voraussetzung ist, dass der ungewöhnliche Charakter der Leistung für die handelnden Gesellschaftsorgane erkennbar gewesen ist. Vorliegend muss es für den im damaligen Zeitpunkt handelnden Gesellschafter erkennbar gewesen sein, dass die verbuchten, aber nicht belegten Aufwendungen für den (privaten) Gebrauch des Autos und des Telefons nicht als geschäftsmässig begründet gelten konnten und diese in Form eines Mittelabflusses an ihn die Erfolgsrechnung der Gesellschaft belastet haben. Bei einem Betrag von Fr. 35'015.-- handelt es sich nicht um eine geringfügige Zuwendung, sondern um eine Leistung, welche für den ehemaligen Gesellschafter schon aufgrund ihres Betrages offensichtlich erkennbar gewesen sein musste; da mitunter gerade der ehemalige Gesellschafter selbst die Mietzinse bar entgegengenommen hat, war das Vorliegen einer steuerbaren geldwerten Leistung für diesen ohnehin erkennbar (vgl. Urteil des BVGer A-5210/2014 vom 30. März 2015 E. 3.2.2). Aufgrund des Ausgeführten handelt es sich bei den streitbetroffenen Aufwendungen bzw. beim Ertragsverzicht verrechnungssteuerrechtlich um verdeckte Gewinnausschüttungen zugunsten des ehemaligen Gesellschafters.

3.4 Angemerkt sei schliesslich, dass das Vorbringen der Beschwerdeführerin, es handle sich vorliegend um eine Ermessenseinschätzung und die

Vorinstanz könnte also auch anders, wenn sie nur wollte, nicht verfängt. Wie in E. 2.5.3 ausgeführt, hat die Vorinstanz eine Ermessensveranlagung – und zwar nach pflichtgemässem Ermessen – vorzunehmen, wenn eine geldwerte Leistung mangels gehöriger Mitwirkung durch den Steuerpflichtigen beweislos bleibt bzw. der durch die Steuerbehörde zu leistende Beweis vereitelt wird.

4.
Der angefochtene Einspracheentscheid vom 27. November 2015 erweist sich somit als rechtmässig. Die Beschwerde ist abzuweisen. Die von der Vorinstanz geltend gemachte Verzugszinsforderung von 5 % ist nicht bestritten.

5.
Ausgangsgemäss wären die Verfahrenskosten der Beschwerdeführerin als unterliegende Partei 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]). Ausnahmsweise können gemäss Art. 6 VGKE einer Partei, der keine unentgeltliche Rechtspflege im Sinne von Art. 65 VwVG gewährt wird, Verfahrenskosten ganz oder teilweise erlassen werden, wenn: ein Rechtsmittel ohne erheblichen Aufwand für das Gericht durch Rückzug oder Vergleich erledigt wird (Bst. a) oder andere Gründe in der Sache oder in der Person der Partei es als unverhältnismässig erscheinen lassen, sie ihr aufzuerlegen (Bst. b).

In Anbetracht des Streitgegenstandes, der besonderen Umstände dieses Einzelfalles und aus Gründen der Verfahrensökonomie sind die Verfahrenskosten ausnahmsweise zu erlassen (Art. 6 Bst. b VGKE). Es wird ausdrücklich darauf hingewiesen, dass die Beschwerdeführerin aus dem vorliegenden Kostenerlass für allfällige künftige Verfahren keinen Rechtsanspruch auf kostenlose Prozessführung ableiten kann; zumal dieser Kostenerlass nicht dazu dient, Bestimmungen über die unentgeltliche Prozessführung zu umgehen.

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.
Die Beschwerde wird abgewiesen.

2.
Es werden keine Verfahrenskosten erhoben. Der bereits einbezahlte Kostenvorschuss von Fr. 1'000.-- wird der Beschwerdeführerin nach Rechtskraft dieses Urteils zurückerstattet.

3.
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 die Beschwerdeführerin in Händen hat, beizulegen (Art. 42 BGG).

Versand: