

BVGer A-21/2021 vom 21. Dezember 2022

Bundesverwaltungsgericht, 2022-12-21, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_A-21_2021

FR: TAF A-21/2021 du 21 décembre 2022

IT: TAF A-21/2021 del 21 dicembre 2022

Regeste

Verrechnungssteuer

Erwägungen

E. 1.1

Gemäss Art. 31 des Verwaltungsgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 (VGG, SR 173.32) beurteilt das Bundesverwaltungsgericht Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 des Verwaltungsverfahrensgesetzes vom 20. Dezember 1968 (VwVG, SR 172.021), soweit - wie vorliegend - keine Ausnahmen nach Art. 32 VGG vorliegen. Als anfechtbare Verfügungen gelten auch Einspracheentscheide der ESTV (Art. 5 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; vgl. E. 1.4). Die Beschwerdeführerin war zur Erhebung der vorliegenden Beschwerde berechtigt (Art. 48 Abs. 1 VwVG). Auf die im Übrigen frist- und formgerecht eingereichte Beschwerde (Art. 50 Abs. 1 i.V.m. Art. 22a Abs. 1 Bst. c VwVG und Art. 52 Abs. 1 VwVG) ist demnach - unter Vorbehalt des in E. 1.2 Ausgeführten - einzutreten.

E. 1.2.1

Gegenstand des Beschwerdeverfahrens kann nur sein, was Gegenstand des vorinstanzlichen Verfahrens war oder nach richtiger Gesetzesauslegung hätte sein sollen. Was Streitgegenstand ist, bestimmt sich nach dem angefochtenen Entscheid und den Parteibehreihen (BGE 142 I 155 E. 4.4.2; 136 II 457 E. 4.2; 133 II 35 E. 2; statt vieler: Urteil des BVGer A-6248/2018 vom 8. Januar 2020 E. 1.3). Das Anfechtungsobjekt bildet den Rahmen, welcher den möglichen Umfang des Streitgegenstandes begrenzt (BGE 133 II 35 E. 2). Letzterer darf im Laufe des Beschwerdeverfahrens eingeschränkt, jedoch nicht erweitert oder qualitativ verändert werden (vgl. BGE 131 II 200 E. 3.2).

E. 1.2.2

Anfechtungsobjekt im vorliegenden Verfahren vor Bundesverwaltungsgericht bildet der Einspracheentscheid vom 25. November 2020. Damit hiess die ESTV die Einsprache der Beschwerdeführerin mit Bezug auf die Steuerperioden 2010 - 2011 gut und wies sie im Übrigen ab, soweit sie darauf eintrat. Die ESTV hielt fest, dass die Beschwerdeführerin für die in den Jahren 2012 - 2014 erbrachten geldwerten Leistungen den Verrechnungssteuerbetrag von Fr. 63'247.20 (zuzüglich Verzugszinsen) schulde (vgl. Sachverhalt Bst. E). Die Beschwerdeführerin äussert sich in der Beschwerdeschrift vom 4. Januar 2021 auch zur teilweisen Gutheissung und kritisiert die von der Vorinstanz angeführte Begründung (vgl. Beschwerde, S. 5). Sie hält aber gleichzeitig fest, dass es in der Beschwerde «einzig noch um die Erhebung der Verrechnungssteuer für die geldwerten

Leistungen der Jahre 2012 - 2014» gehe (Beschwerde, S. 6). Damit ficht die Beschwerdeführerin den Einspracheentscheid lediglich mit Bezug auf die Erhebung der Verrechnungssteuer für die Jahre 2012 - 2014 an. Streitgegenstand bildet somit einzig die Frage, ob die ESTV die Verrechnungssteuern für die strittigen Jahre zu Recht erhoben hat. Auf die Ausführungen der Beschwerdeführerin zum vorinstanzlichen Verfahren betreffend die Verrechnungssteuer für die geldwerten Leistungen der vorangehenden, nicht streitbetroffenen Geschäftsjahre wird im Rahmen dieses Beschwerdeverfahrens somit nicht weiter eingegangen. Ein allfälliger Rückerstattungsanspruch natürlicher Personen war zu Recht nicht Gegenstand des vorinstanzlichen Verfahrens und bildet demgemäss auch nicht Streitgegenstand des vorliegenden Beschwerdeverfahrens. Insoweit als die Beschwerdeführerin sinngemäss Anträge zu einem allfälligen Rückerstattungsanspruch von A.A._____ und B.A._____ stellt, ist darauf nicht einzutreten.

E. 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).

E. 1.4

Im Beschwerdeverfahren gelten die Untersuchungsmaxime, wonach die entscheidende Behörde den rechtlich relevanten Sachverhalt von sich aus abklären und darüber ordnungsgemäss Beweis führen muss, und der Grundsatz der Rechtsanwendung von Amtes wegen (vgl. Art. 62 Abs. 4 VwVG; vgl. Ulrich Häfelin/Georg Müller/Felix Uhlmann, Allgemeines Verwaltungsrecht, 8. Aufl. 2020, N. 988, 990 und 998; Moser/Beusch/Kneubühler/kayser, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, 3. Aufl. 2022, Rz. 1.52 und 1.54). Ungeachtet der Bestimmung von Art. 2 Abs. 1 VwVG, welcher die Art. 12 - 19 sowie die Art. 30 - 33 VwVG für Steuerverfahren ausschliesst, wendet das Bundesverwaltungsgericht in ständiger Rechtsprechung auch in Steuerverfahren den Untersuchungsgrundsatz in dem Sinn an, als die in den von der Anwendbarkeit ausgenommenen Artikeln näher ausgeführten Anhörungs- und Mitwirkungsrechte gewährt werden (statt vieler: BVGE 2009/60 E. 2; Urteile des BVGer A-2479/2019 vom 14. Juli 2021 E. 2.2.1; A-5446/2016 vom 23. Mai 2018 E. 2.2; A-6977/2009 vom 29. November 2010 E. 2.2).

E. 2.1

Der Bund erhebt eine Verrechnungssteuer unter anderem auf dem Ertrag beweglichen Kapitalvermögens (Art. 132 Abs. 2 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 [SR 101; nachfolgend: BV]), Art. 1 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 13. Oktober 1965 über die Verrechnungssteuer [VStG, SR 642.21]). Gegenstand der Verrechnungssteuer sind unter anderem die Zinsen, Renten, Gewinnanteile und sonstigen Erträge der von einem Inländer ausgegebenen Aktien, Stammanteile an Gesellschaften mit beschränkter Haftung, Genossenschaftsanteile, Partizipationsscheine und Genusscheine (Art. 4 Abs. 1 Bst. b VStG).

E. 2.2

Steuerbarer Ertrag von Aktien, Stammanteilen an Gesellschaften mit beschränkter Haftung und Genossenschaftsanteilen (Art. 4 Abs. 1 Bst. b VStG) ist jede geldwerte Leistung der

Gesellschaft oder Genossenschaft an die Inhaber der gesellschaftsrechtlichen Beteiligungsrechte oder an ihnen nahestehende Dritte, die sich nicht als Rückzahlung der im Zeitpunkt der Leistung bestehenden Anteile am einbezahlten Grund- oder Stammkapital darstellt (Dividenden, Boni, Gratisaktien, Gratis-Partizipationsscheine, Liquidationsüberschüsse und dergleichen) (Art. 20 Abs. 1 der Verordnung vom 19. Dezember 1966 über die Verrechnungssteuer [VStV, SR 642.211]). Die Steuer beträgt 35 % der steuerbaren Leistung (Art. 13 Abs. 1 Bst. a VStG; ebenso die bis zum 31. Dezember 2018 gültige Fassung [AS 1979 499]).

E. 2.3

Die Verrechnungssteuer wird - ihrem Charakter als Sicherungssteuer entsprechend (statt vieler: BGE 142 II 446 E. 2.3; 136 II 525 E. 3.3.1; Urteil des BVGer A-3440/2021 vom 9. März 2022 E. 2.2) - an der Quelle erhoben. Dabei ist die ausschüttende inländische Gesellschaft nicht nur Steuerschuldnerin (Steuerpflichtige), sondern auch Steuersubjekt (Art. 10 Abs. 1 VStG; THOMAS JAUSSE, in: Zweifel/Beusch/Bauer-Balmelli [Hrsg.], Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer, 2. Aufl. 2012 [nachfolgend: Kommentar VStG], Art. 10 N. 1 ff.). Der Sicherungs- und der Fiskalzweck der Verrechnungssteuer verlangen in der Folge deren Überwälzung auf den Empfänger oder die Empfängerin, wozu die steuerpflichtige Person unter Strafandrohung (Art. 63 VStG) öffentlich-rechtlich verpflichtet ist (Art. 14 Abs. 1 VStG; BGE 136 II 525 E. 3.3.1; 131 III 546 E. 2.1; vgl. Markus REICH, Kommentar VStG, Art. 14 N. 9). Schliesslich wird die Verrechnungssteuer dem Empfänger bzw. der Empfängerin der um die Steuer gekürzten Leistung nach Massgabe des Verrechnungssteuergesetzes oder im internationalen Verhältnis aufgrund eines Staatsvertrages (teilweise) zurückerstattet (Art. 1 Abs. 2 VStG; Urteile des BVGer A-3440/2021 vom 9. März 2022 E. 2.2; A-2433/2021 vom 16. November 2021 E. 2.1.3; vgl. Maja BAUER-BALMELLI/Markus REICH, in: Kommentar VStG, Vorbemerkungen N. 48 f.; Maja Bauer-Balmelli, Der Sicherungszweck der Verrechnungssteuer, 2001, S. 3). Diese Aufteilung in die Phase der Steuererhebung (Art. 1 Abs. 1 VStG) und diejenige der Steuerrückerstattung (Art. 1 Abs. 2 i.V.m. Art. 30 VStG) ist wesentlich für die Funktion der Verrechnungssteuer (Urteile des BVGer A-3440/2021 vom 9. März 2022 E. 2.2; A-1623/2018 vom 16. Mai 2019 E. 3.2, je mit weiteren Hinweisen).

E. 2.4

Das Verrechnungssteuerrecht wird vom so genannten Selbstveranlagungsprinzip beherrscht. Die Steuerpflichtigen, also die Schuldner der nach Art. 4 VStG der Verrechnungssteuer unterliegenden steuerbaren Leistung (vgl. Art. 10 Abs. 1 VStG), haben sich unaufgefordert bei der ESTV anzumelden, bei Fälligkeit der Steuer unaufgefordert die vorgeschriebene Abrechnung mit den Belegen einzureichen und gleichzeitig die Steuer zu entrichten oder die an ihre Stelle tretende Meldung zu erstatten (Art. 38 VStG). Die steuerpflichtige Person hat folglich die Steuerforderung selbst festzustellen und den Betrag der nach ihrer Ansicht geschuldeten Steuer unter Beifügung einer Abrechnung fristgerecht einzubezahlen. Die Verantwortung für die Ablieferung und die Abrechnung der Verrechnungssteuer ist ausschliesslich der steuerpflichtigen Person auferlegt (vgl. Urteile des BVGer A-479/2021 vom 8. September 2021 E. 2.2.1; A-5536/2019 vom 5. Juli 2021 E. 2.5, je mit weiteren Hinweisen).

E. 2.5.1

Bei Kapitalerträgen entsteht die Steuerforderung im Zeitpunkt, in dem die steuerbare Leistung fällig wird (Art. 12 Abs. 1 VStG). Der Zeitpunkt, in welchem die steuerbare Leistung fällig wird, bestimmt sich grundsätzlich nach dem Zivilrecht (vgl. Urteile des BVGer A-5536/2019 vom 5. Juli 2021 E. 2.7.1; A-5444/2017 vom 22. März 2018 E. 2.2).

E. 2.5.2

Bei geldwerten Leistungen fehlt es regelmässig an einem rechtlich relevanten Verpflichtungsgeschäft. Vielmehr erfolgt lediglich in tatsächlicher Hinsicht eine Leistung (Verfügungsgeschäft). Eine solche steuerbare Leistung wird daher mit ihrer Ausrichtung fällig, womit auch die Verrechnungssteuerforderung entsteht (vgl. Urteil des BVGer A-5536/2019 vom 5. Juli 2021 E. 2.7.2 mit weiterem Hinweis).

E. 2.6.1

Die Verrechnungssteuerforderung verjährt gemäss Art. 17 Abs. 1 VStG fünf Jahre nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem sie entstanden ist. Die Verjährung der Steuerforderung beginnt nicht oder steht still, solange die Steuerforderung sichergestellt ist oder keiner der Zahlungspflichtigen Wohnsitz im Inland hat (Art. 17 Abs. 2 VStG). Gemäss Art. 17 Abs. 3 VStG wird die Verjährung unterbrochen durch jede Anerkennung der Steuerforderung von Seiten einer zahlungspflichtigen Person sowie durch jede auf Geltendmachung des Steueranspruchs gerichtete Amtshandlung, die einer zahlungspflichtigen Person zur Kenntnis gebracht wird; mit der Unterbrechung beginnt die Verjährung von neuem. Stillstand und Unterbrechung der Verjährung wirken gemäss Art. 17 Abs. 4 VStG gegenüber allen Zahlungspflichtigen. Zur Unterbrechung der Verjährung genügt jede Mitteilung der ESTV an die steuerpflichtige Person, in welcher diese unmissverständlich zum Ausdruck bringt, dass sie einen bestimmten Tatbestand als steuerbar betrachtet, wobei dieser nicht notwendigerweise bereits nach allen Richtungen hin abgeklärt sein muss. Ein einfacher Brief der ESTV kann genügen (siehe zum Ganzen: Urteil des BVGer A-5536/2019 vom 5. Juli 2021 E. 3.3.6; Teilurteil und Zwischenentscheid des BVGer A-592/2016 vom 22. Juni 2017 E. 4.2). Eine absolute Verjährung von Verrechnungssteueransprüchen ist gesetzlich nicht vorgesehen (vgl. BGE 126 II 49 E. 2d; Urteil des BVGer A-5536/2019 vom 5. Juli 2021 E. 6.7).

E. 2.6.2

Die Verjährung von Abgabeforderungen ist von Amtes wegen zu prüfen (vgl. BGE 133 II 366 E. 3.3; 73 I 129 E. 1; Urteile des BVGer A-479/2021 vom 8. September 2021 E. 2.3.1; A-5536/2019 vom 5. Juli 2021 E. 3.1, je mit weiteren Hinweisen).

E. 3

Im vorliegenden Fall ist unbestritten, dass die Beschwerdeführerin ihren Gesellschaftern A.A._____ und B.A._____ in den streitbetroffenen Jahren 2012 - 2014 die unter Bst. C.a aufgeführten geldwerten Leistungen erbracht hat. Es ist zu Recht ebenfalls unbestritten, dass auf diesen geldwerten Leistungen grundsätzlich die Verrechnungssteuer von 35 % geschuldet und die Beschwerdeführerin dafür steuerpflichtig ist (vgl. E. 2.1 f.). So räumt die Beschwerdeführerin selbst ein, dass sie «für die geldwerten Leistungen der Jahre 2012 - 2014 die Verrechnungssteuer hätte erheben und abliefern müssen» (Beschwerde, S. 7).

E. 3.1

Die Beschwerdeführerin macht jedoch geltend, die Verrechnungssteuer sei im Falle einer straflosen Selbstanzeige nicht geschuldet. Als Sicherungssteuer für gewisse Erträge diene die Verrechnungssteuer dazu, die Steuerpflichtigen von einer Steuerhinterziehung abzuhalten. Mit einer Selbstanzeige würden bisher nicht deklarierte Einkünfte gegenüber den Steuerbehörden offengelegt. Die «zusätzliche Erhebung der Verrechnungssteuer» sei sinnwidrig und verkenne die wahre Absicht des Gesetzgebers. Mit der Selbstanzeige vom 23. Juni 2016 und der darauffolgenden Leistung der Einkommens- und Vermögenssteuern auf diesen Beträgen durch A.A._____ und B.A._____ sowie der Leistung der Gewinnsteuer durch sie (die Beschwerdeführerin) sei die Steuerpflicht erfüllt worden. Jedenfalls seien die nicht deklarierten Einkünfte mit der Selbstanzeige nachträglich angegeben worden und der Rückerstattungsanspruch sei damit nicht verwirkt. Es sei absurd, dem Steuerpflichtigen die Möglichkeit einer straflosen Selbstanzeige einzuräumen, um an die Informationen zu gelangen und dann eine - vom Verschulden völlig unabhängige - Verrechnungssteuer aufzuerlegen, die er nicht zurückfordern könne. Damit handle es sich nämlich nicht mehr um eine straflose Selbstanzeige, sondern um eine «Minimalsteuer im Umfang von 35 % in Form einer Verrechnungssteuer» (Beschwerde, S. 7).

E. 3.2

Die Vorinstanz vertritt die Ansicht, dass bei einer Selbstanzeige alle übrigen nicht entrichteten Steuern und Abgaben und damit auch die Verrechnungssteuer inkl. Verzugszins geschuldet blieben. Zudem stelle die Verrechnungssteuer per Definition keine Strafe dar. Der von der Beschwerdeführerin sinngemäss gestellte Antrag, dass vorliegend auf die Erhebung der Verrechnungssteuer aufgrund einer straflosen Selbstanzeige zu verzichten sei, entbehre jedweder gesetzlichen Grundlage. Die Rückerstattung der Verrechnungssteuer bilde vorliegend nicht Gegenstand des Verfahrens. Einen entsprechenden Antrag hätten natürliche Personen an die Steuerbehörden des Kantons, in welchem sie wohnen, zu stellen. Dieser kantonalen Behörde stehe der Entscheid über den Rückerstattungsanspruch zu, womit ein Verzicht auf die Erhebung der Verrechnungssteuer im Sinne der Beschwerdeführerin auch eine Verletzung der bundesrechtlichen Verfahrensvorschriften darstellen würde.

E. 3.3.1

Voraussetzend ist festzuhalten, dass ein allfälliger Anspruch auf Rückerstattung der Verrechnungssteuer an die Gesellschafter - wie die Vorinstanz zutreffend ausführt - nicht Streitgegenstand des vorliegenden Verfahrens ist (vgl. bereits E. 1.2). Auf die Ausführungen der Beschwerdeführerin zu den Voraussetzungen eines Rückerstattungsanspruchs bei einer straflosen Selbstanzeige bzw. zur Verwirkung desselben ist daher nicht weiter einzugehen. Der Vollständigkeit halber ist jedoch darauf hinzuweisen, dass der Verrechnungssteuer mit Bezug auf die Beschwerdeführerin weder eine Fiskal- noch eine Sicherungsfunktion zukommt (vgl. Urteile des BGer 2C_638/2021 vom 10. Juni 2022 E. 2.3.1; 2C_119/2018 vom 14. November 2018 E. 4.1). Die Beschwerdeführerin hat die Verrechnungssteuer auf ihre Gesellschafter zu überwälzen, womit sie diese nicht definitiv trägt (vgl. E. 2.3). Für die Beschwerdeführerin selbst ist es daher unerheblich, ob die Verrechnungssteuer letztlich (an ihre Gesellschafter) zurückerstattet wird oder nicht.

E. 3.3.2

Wie die Vorinstanz zutreffend ausführt, besteht keinerlei gesetzliche Grundlage für einen Verzicht auf die Erhebung der Verrechnungssteuer gestützt auf das am 23. Juni 2016 bei der Steuerverwaltung des Kantons (...) eingereichte Schreiben der Beschwerdeführerin (vgl. Sachverhalt Bst. B.a) sowie auf das am 19. Juni 2017 bei der ESTV eingereichte Schreiben von A.A._____ und B.A._____, welches von Ersterer als Selbstanzeige gemäss Art. 13 VStrR entgegengenommen wurde (vgl. Sachverhalt Bst. C.d und C.g):

E. 3.3.2.1

Die Bestimmungen zur straflosen Selbstanzeige wurden mit dem Bundesgesetz vom 20. März 2008 über die Vereinfachung der Nachbesteuerung in Erbfällen und die Einführung der straflosen Selbstanzeige (AS 2008 4453) im DBG verankert. Die Erhebung der Verrechnungssteuer ist davon nicht tangiert. Die Botschaft des Bundesrates vom 18. Oktober 2006 zum Bundesgesetz über die Vereinfachung der Nachbesteuerung in Erbfällen und die Einführung der straflosen Selbstanzeige (BBl 2006 8795, nachfolgend: Botschaft vom 18. Oktober 2006) hält einleitend ausdrücklich fest, dass die vorgeschlagenen Massnahmen nur die direkte Bundessteuer sowie die Einkommens- und Vermögenssteuern der Kantone betreffen. Alle übrigen nicht entrichteten Steuern und Abgaben (z.B. Mehrwertsteuer, Verrechnungssteuer, Erbschafts- und Schenkungssteuern, AHV/IV-Beiträge usw.) inkl. Verzugszinsen bleiben geschuldet (Botschaft vom 18. Oktober 2016, BBl 2006 8795, 8796).

E. 3.3.2.2

Auch eine straflose Selbstanzeige gestützt auf Art. 13 VStrR entbindet nicht von der Pflicht, geschuldete Steuern zu bezahlen. Gemäss Art. 13 VStrR bleibt ein Täter straflos, wenn er eine Widerhandlung gegen die Verwaltungsgesetzgebung des Bundes, die eine Leistungs- oder Rückleistungspflicht begründet, aus eigenem Antrieb angezeigt hat und überdies, soweit es ihm zumutbar war, über die Grundlagen der Leistungs- oder Rückleistungspflicht vollständige und genaue Angaben gemacht, zur Abklärung des Sachverhalts beigetragen und die Pflicht, wenn sie ihm obliegt, erfüllt hat. Zudem muss er bisher noch nie wegen einer vorsätzlichen Widerhandlung der gleichen Art Selbstanzeige geübt haben. Gemäss Art. 12 Abs. 1 Bst. a VStrR sind jedoch Abgaben, die infolge einer Widerhandlung gegen die Verwaltungsgesetzgebung des Bundes zu Unrecht nicht erhoben wurden, ohne Rücksicht auf die Strafbarkeit einer bestimmten Person, nachzuentrichten.

E. 3.3.2.3

Insoweit als die Beschwerdeführerin geltend macht, mit der Selbstanzeige vom 23. Juni 2016 und der nachträglichen Entrichtung der geschuldeten Einkommens- und Vermögenssteuern durch ihre Gesellschafter erübrige sich die Sicherungsfunktion der Verrechnungssteuer, ist ihr nicht zu folgen. Damit verkennt sie, dass die Verrechnungssteuer grundsätzlich bedingungslos zu entrichten ist, sobald sie entstanden und fällig geworden ist. Ein Aufschub bzw. Wegfall der Verrechnungssteuer, sobald die betroffenen Einkünfte einkommenssteuerlich deklariert bzw. (nach-) versteuert worden sind, ist gesetzlich nicht vorgesehen (vgl. Urteil des BGer 2C_638/2021 vom 10. Juni 2022 E. 2.2.1; Urteil des BVer A-5536/2019 vom 5. Juli 2021 E. 5.5.4).

E. 3.3.2.4

Die Rüge der Beschwerdeführerin, die Steuerverwaltung des Kantons (...) sei gar nicht berechtigt gewesen, die ESTV über ihre Selbstanzeige zu informieren (Beschwerde, S. 8), ist zudem unbegründet. Gemäss Art. 36 Abs. 1 VStG unterstützen sich die Steuerbehörden

der Kantone, Bezirke, Kreise und Gemeinden und die ESTV gegenseitig in der Erfüllung ihrer Aufgabe und haben sich kostenlos die zweckdienlichen Meldungen zu erstatten, die benötigten Auskünfte zu erteilen und in amtliche Akten Einsicht zu gewähren. Eine Meldung an die ESTV ist demnach in Fällen wie dem vorliegenden gesetzlich vorgesehen.

E. 3.4

Ein Verzicht auf die Erhebung der geschuldeten Verrechnungssteuern ist vorliegend demnach - auch mangels Anwendbarkeit des Meldeverfahrens im konkreten Fall (vgl. Art. 24 ff. VstV i.V.m. Art. 20 VstG - ausgeschlossen. In rechnerischer Hinsicht werden die Steuerforderungen sowie die Höhe und die Berechnung der Verzugszinsen zu Recht nicht bestritten.

E. 3.5

Die streitbetroffenen Steuerforderungen sind auch nicht verjährt (vgl. E. 2.6). Die Vorinstanz geht praxisgemäss zugunsten der Beschwerdeführerin davon aus, dass die geldwerten Leistungen jeweils am letzten Tag des Jahres erbracht wurden (Einspracheentscheid vom 25. November 2020 Ziff. II Bst. B Ziff. 5.2). Die Steuerforderung auf den geldwerten Leistungen des Jahres 2012 entstand demgemäss am 31. Dezember 2012; die Steuerforderung auf den geldwerten Leistungen des Jahres 2013 am 31. Dezember 2013 und die Steuerforderung auf den geldwerten Leistungen des Jahres 2014 am 31. Dezember 2014 (vgl. E. 2.5.2). Die fünfjährige Verjährungsfrist gemäss Art. 17 Abs. 1 VStG wäre demnach für die Steuerforderung des Jahres 2012 frühestens am 1. Januar 2018 abgelaufen (vgl. E. 2.6.1). Mit dem Schreiben vom 4. April 2017, dem Entscheid vom 3. Oktober 2017 und dem Einspracheentscheid vom 25. November 2020 wurde die fünfjährige Verjährungsfrist jedoch wiederholt unterbrochen und begann von neuem zu laufen (vgl. E. 2.6.1; Art. 17 Abs. 3 VStG). Damit ist die Verjährung für die Steuerforderungen der Jahre 2012 - 2014 noch nicht eingetreten.

E. 3.6

Die Vorinstanz hat die Verrechnungssteuern für die Jahre 2012 - 2014 folglich zu Recht erhoben und die Beschwerde ist in diesem Punkt abzuweisen.

E. 4.1

Die Beschwerdeführerin rügt sodann sinngemäss eine Verletzung des Beschleunigungsgebots. Sie macht geltend, die Behörden hätten die Erhebung der Verrechnungssteuer für die Jahre 2012 - 2014 bereits im Jahre 2016 veranlassen sollen. Damit wären - gemäss der Beschwerdeführerin - «die allgemeinen Fristen für die Rückerstattung für die Jahre 2013 ff. noch gegeben gewesen» (Beschwerde, S. 8). Auch habe die Vorinstanz mehr als drei Jahre für ihren Entscheid benötigt.

E. 4.2

Die Vorinstanz führt mit Bezug auf die Verfahrenslänge aus, dass das Einspracheverfahren zwar länger als üblich, aber dennoch nicht stossend lange gedauert habe. Den Vorwurf, dass die Rückerstattung wegen der langen Verfahrensdauer verwirkt sei, weise sie kategorisch zurück. Der Rückerstattungsantrag habe unabhängig von der Erhebung der Verrechnungssteuer zu erfolgen. Es sei den Leistungsbegünstigten ohne Weiteres möglich gewesen, einen allenfalls vorsorglichen Rückerstattungsantrag bei den zuständigen Steuerbehörden einzureichen.

E. 4.3

Art. 29 Abs. 1 BV garantiert in Verfahren vor Gerichts- und Verwaltungsinstanzen unter anderem den Anspruch auf Beurteilung innert angemessener Frist. Dieses verfassungsrechtliche Beschleunigungsgebot und Rechtsverzögerungsverbot verletzt eine Behörde, wenn sie nicht innerhalb der gesetzlich vorgesehenen oder - wo eine gesetzliche Erledigungsfrist fehlt - innert angemessener Frist entscheidet. Die Angemessenheit der Dauer bestimmt sich nicht absolut. Sie ist im Einzelfall unter Berücksichtigung der gesamten Umstände einer Angelegenheit wie Umfang und Bedeutung des Verfahrens, das Verhalten der betroffenen Privaten und der Behörden, die Bedeutung für die Betroffenen sowie die für die Sache spezifischen Entscheidungsabläufe zu berücksichtigen (BGE 144 I 318 E. 7.1; 135 I 265 E. 4.4; 130 I 312 E. 5.1). Der Anspruch auf Beurteilung innert angemessener Frist bezieht sich ausgehend von den einzelnen Verfahrensabschnitten auf die gesamte Verfahrensdauer (BGE 135 I 265 E. 4.4; 131 III 334 E. 2.2 und 2.3; Urteil des BGer 2C_664/2021 vom 20. Januar 2022 E. 4.2.1). Das Rechtsverzögerungsverbot ist verletzt, wenn die Behörden ohne ersichtlichen Grund und ohne ausgleichende Aktivität während längerer Perioden untätig geblieben sind (BGE 139 I 206 E. 2.1; 124 II 49 E. 3a; Urteile des BGer 2C_664/2021 vom 20. Januar 2022 E. 4.2.1; 2C_852/2019 vom 20. November 2020 E. 5.2.1). Indessen kann eine Verletzung des Beschleunigungsgebots in Steuerangelegenheiten nicht dazu führen, dass die geschuldete Steuer nicht bezahlt werden müsste. Das Bundesverwaltungsgericht beschränkt sich folglich auf die blosser Feststellung der Rechtsverzögerung (Urteile des BGer 2C_872/2008, 2C_873/2008 vom 7. Dezember 2009 E. 4.1.3; 2A.455/2006 vom 1. März 2007 E. 3.3.2; Urteile des BVGer A-894/2020 vom 24. August 2022 E. 4.4; A-3365/2020 vom 19. März 2021 E. 2.1.2; A-5410/2016 vom 8. November 2017 E. 3.2.3.1 in fine).

E. 4.4

Vorliegend dauerte das gesamte vorinstanzliche Verfahren rund dreieinhalb Jahre. Die Steuerverwaltung des Kantons (...) setzte die Vorinstanz mit Schreiben vom 3. März 2017 über die Selbstanzeige der Beschwerdeführerin in Kenntnis (vgl. Sachverhalt Bst. C.a). Einen Monat später, mit Schreiben vom 4. April 2017, gelangte die Vorinstanz erstmals an die Beschwerdeführerin und stellte ihr die Verrechnungssteuer auf die geldwerten Leistungen der streitbetroffenen Jahre 2012 - 2014 in Rechnung (vgl. Sachverhalt Bst. C.b). Der einsprachefähige Entscheid der Vorinstanz erging nach mehrmaligem Schriftenwechsel rund 6 Monate später, am 3. Oktober 2017 (vgl. Sachverhalt Bst. C.g). Den Akten sind keinerlei Hinweise zu entnehmen, dass die ESTV bereits im Jahr 2016 von den nicht deklarierten Leistungen der Beschwerdeführerin Kenntnis gehabt haben könnte. Damit kann der ESTV mit Bezug auf das Entscheidungsverfahren nicht vorgeworfen werden, sie habe das Verfahren verzögert. Das Einspracheverfahren dauerte vorliegend mehr als drei Jahre (vgl. Sachverhalt Bst. D und E). Dies ist angesichts der geringen Komplexität des Verfahrens und der Tatsache, dass die erfolgten geldwerten Leistungen zu Beginn des Verfahrens feststanden und von der Beschwerdeführerin nicht bestritten wurden, zwar in der Tat als lang zu bezeichnen. Allerdings hat sich die Beschwerdeführerin - soweit aktenkundig - gegenüber der Vorinstanz nie nach dem Stand des Verfahrens erkundigt und sich auch nie über die lange Verfahrensdauer beschwert. Dies ist vorliegend zu berücksichtigen (vgl. E. 4.3). Die Beschwerdeführerin hat sich die lange Verfahrensdauer somit zumindest zum Teil selbst zuzuschreiben. Die Zinsfolgen, die sich aus der langen Verfahrensdauer ergeben, hätte die Beschwerdeführerin vermeiden können, indem sie die in

Rechnung gestellten Steuern unter Vorbehalt, d.h. provisorisch und ohne Anerkennung einer Rechtspflicht, bezahlt hätte. Insgesamt ist eine Verletzung des Beschleunigungsgebots in Bezug auf die gesamte Verfahrenslänge des vorinstanzlichen Verfahrens (vgl. E. 4.3) zu verneinen.

E. 5.1

Nach dem Gesagten ist die Beschwerde abzuweisen, soweit darauf einzutreten ist.

E. 5.2

Ausgangsgemäss hat die unterliegende Beschwerdeführerin die Verfahrenskosten zu tragen (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Diese sind auf Fr. 4'500.- festzusetzen (vgl. Art. 1, 2 und 4 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]). Der in gleicher Höhe einbezahlte Kostenvorschuss ist zur Bezahlung der Verfahrenskosten zu verwenden. (Das Dispositiv befindet sich auf der nächsten Seite.)

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.