

BVGer A-4263/2020 vom 5. Juli 2022

Bundesverwaltungsgericht, 2022-07-05, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_A-4263_2020

FR: TAF A-4263/2020 du 5 juillet 2022

IT: TAF A-4263/2020 del 5 luglio 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). Die Y._____ AG 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. b VwVG und Art. 52 Abs. 1 VwVG) ist demnach - unter Vorbehalt des in E. 1.3 Ausgeführten - einzutreten.

E. 1.2

Wie bereits in der Zwischenverfügung vom 5. April 2022 festgehalten wurde (Sachverhalt Bst. E), ist die X._____ AG Rechts- und Steuernachfolgerin der Y._____ AG und im vorliegenden Verfahren in deren Rechtsstellung eingetreten (Art. 22 Abs. 1 des Fusionsgesetzes vom 3. Oktober 2003 [FusG, SR 221.301]; Thomas Jaussi, in: Zweifel/Beusch/ Bauer-Balmelli [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer, 2. Aufl. 2012 [nachfolgend: Kommentar VStG], Art. 10 N. 18; Ernst Blumenstein/Peter Locher, System des schweizerischen Steuerrechts, 7. Aufl. 2016, S. 91 f.). Die zuvor von der Y._____ AG vorgenommenen Rechtshandlungen werden somit der X._____ AG zugerechnet. Im Folgenden wird daher der Begriff «Beschwerdeführerin» auch dann verwendet, wenn eine Rechtshandlung von der Y._____ AG vorgenommen wurde und nicht von der X._____ AG selbst.

E. 1.3

Anfechtungsobjekt im Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht bildet einzig der vorinstanzliche Entscheid; dieser ersetzt allfällige Entscheide unterer Instanzen (sog. Devolutiveffekt; vgl. BGE 139 II 404 E. 2.5, 136 II 470 E. 1.3; Urteile des BVGer A-2514/2021 vom 2. Februar 2022 E. 1.6, A-5196/2020 vom 6. August 2021 E. 1.3, A-2845/2020 vom 19. Juli 2021 E. 1.3, A-1098/2019 vom 10. September 2019 E. 1.2; André Moser/ Michael Beusch/Lorenz Kneubühler, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, 2. Aufl. 2013, Rz. 2.7). Die Beschwerdeführerin beantragt nicht

nur die Aufhebung des Einspracheentscheids vom 29. Juni 2020, sondern auch die Aufhebung der Verfügung vom 7. Juni 2019. Nach dem Gesagten ist nicht auf das Rechtsmittel einzutreten, soweit die Aufhebung der Verfügung der Vorinstanz vom 7. Juni 2019 beantragt wird. Immerhin gilt diese Verfügung als inhaltlich mitangefochten (vgl. BGE 134 II 142 E. 1.4; Urteile des BVGer A-2514/2021 vom 2. Februar 2022 E. 1.6, A-5196/2020 vom 6. August 2021 E. 1.3, A-1098/2019 vom 10. September 2019 E. 1.2).

E. 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).

E. 1.5

Im Beschwerdeverfahren gelten die Untersuchungsmaxime, wonach die entscheidende Behörde den rechtlich relevanten Sachverhalt von sich aus abklären und darüber ordnungsgemäss Beweis führen muss (dazu E. 3.7), 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, a.a.O., Rz. 1.52 und 1.54; Pierre Moor/Etienne Poltier, Droit administratif, Bd. II, 3. Aufl. 2011, S. 292 ff., 300 f., 820 f., Ziff. 2.2.6.3, 2.2.6.5 und 5.8.3.5).

E. 1.6.1

Die Vorinstanz hält dafür, ursprünglich habe die Beschwerdeführerin die Anwendung des Meldeverfahrens beantragt. Daraus ergebe sich, dass die Beschwerdeführerin das Vorliegen einer geldwerten Leistung anerkannt habe. Erst später habe sich die Beschwerdeführerin auf den Standpunkt gestellt, dass gar keine geldwerte Leistung vorliege. Dem widerspricht die Beschwerdeführerin. Sie erklärt, wäre das Meldeverfahren zur Anwendung gelangt, hätte das Verfahren rasch zu Ende geführt werden können und die finanziellen Folgen wären für sie bei Anwendung des Meldeverfahrens dieselben gewesen, wie wenn keine geldwerte Leistung vorliege. Erst nachdem klargeworden sei, dass die Vorinstanz die Anwendung des Meldeverfahrens ablehne, sei für sie notwendig geworden, das Vorliegen einer geldwerten Leistung überhaupt zu bestreiten.

E. 1.6.2

Die Vorinstanz hat mit dem angefochtenen Einspracheentscheid sowohl über das Vorliegen einer geldwerten Leistung als auch die (Nicht-)Anwendung des Meldeverfahrens entschieden. Gegen beides setzt sich die Beschwerdeführerin zur Wehr, wozu sie befugt ist (E. 1.1 ff.). Ob sich die Beschwerdeführerin zu Beginn des Verfahrens denn tatsächlich widersprüchlich verhalten hat oder ob sie sozusagen den Weg des geringsten Widerstands gehen wollte, kann hier daher offengelassen werden.

E. 2

Gemäss Art. 33b VwVG, der unter dem Titel «Gütliche Einigung und Mediation» steht, besteht grundsätzlich die Möglichkeit, dass sich die Parteien über den Inhalt einer Verfügung einigen können. Allerdings verleiht diese Bestimmung - die in Steuerverfahren grundsätzlich anwendbar ist (Urteil des BVGer A-1569/2006 vom 8. Oktober 2008 E. 2.3.1)

- Privaten keinen Rechtsanspruch auf Vergleichsverhandlungen beziehungsweise einen Vergleich, sondern sieht lediglich die Rahmenbedingungen für den Einsatz der gütlichen Einigung und des Mediationsverfahrens im Bereich des Verwaltungs- und Verwaltungsgerichtsverfahrens vor (Urteil des BVGer A-6085/2009 vom 22. Januar 2010 E. 3.2 m.w.H.). Sodann ist zu beachten, dass sich ein Vergleich überhaupt nur auf einen unsicheren Sachverhalt beziehen kann, das heisst nur dann in Frage kommt, wenn über massgebende Tatsachen Unsicherheiten bestehen, welche sich nur schwer oder mit unverhältnismässigem Aufwand beseitigen lassen würden. Auslegungsfragen sind nach höchstrichterlicher Rechtsprechung einem Vergleich hingegen nicht zugänglich und ebenso wenig darf eine Einigung im Widerspruch zum materiellen Recht stehen (vgl. Urteil des BGer 2C_296/2009 vom 11. Februar 2010 E. 3.1 m.w.H.; Urteil des BVGer A-5567/2015 vom 20. Januar 2016 E. 2.2 m.w.H.).

E. 3.1

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 Verrechnungssteuergesetzes vom 13. Oktober 1965 [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 Genussscheine (Art. 4 Abs. 1 Bst. b VStG [die Änderung dieses Buchstabens per 1. Januar 2020 bleibt ohne Auswirkungen auf den vorliegenden Fall]).

E. 3.2

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-3737/2017 vom 7. Juni 2018 E. 2.4) - an der Quelle erhoben. Dabei ist die ausschüttende inländische Gesellschaft nicht nur Steuerschuldnerin (Steuerpflichtige), sondern auch Steuersubjekt (Art. 10 Abs. 1 VStG; JAUSSE, Kommentar VStG, Art. 10 N. 1 ff.). Der Sicherungs- und der Fiskalzweck der Verrechnungssteuer (letzterer kommt insbesondere zum Tragen, wenn die rückerstattungsberechtigte Person ihren Sitz oder Wohnsitz im Ausland hat) verlangen in der Folge deren Überwälzung auf den Empfänger, wozu der Steuerpflichtige 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/Maja BAUER-BALMELLI, Kommentar VStG, Art. 14 N. 9). Schliesslich wird die Verrechnungssteuer dem Empfänger der um die Steuer gekürzten Leistung nach Massgabe des Verrechnungssteuergesetzes oder im internationalen Verhältnis aufgrund eines Staatsvertrages (teilweise) zurückerstattet (vgl. Art. 1 Abs. 2 VStG; Urteile des BVGer A-3440/2021 vom 9. März 2022 E. 2.2, A-1623/2018 vom 16. Mai 2019 E. 3.2, A-5361/2013 vom 17. Dezember 2015 E. 3.2; vgl. BAUER-BALMELLI/REICH, 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, A-3066/2017 vom 3. Mai 2018 E. 3.1, A-5361/2013 vom 17. Dezember 2015 E. 3.2; vgl. BAUER-BALMELLI, a.a.O., S. 46 ff.).

E. 3.3

Zu den steuerbaren Erträgen im Sinne 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 darstellt. Das Bundesgericht hat festgehalten, dass die Steuerverwaltungen bei der Anwendung dieser Bestimmung nicht strikt an die zivilrechtliche Gestaltung des rechtserheblichen Sachverhalts gebunden sind, sondern der Sachverhalt steuerrechtlich auch entsprechend seinem wirtschaftlichen Gehalt zu würdigen ist (vgl. BGE 138 II 57 E. 2.1; Urteil des BGer 2C_177/2016 und 2C_178/2016 vom 30. Januar 2017 E. 4.2; Urteile des BVGer A-3440/2021 vom 9. März 2022 E. 2.3, A-1623/2018 vom 16. Mai 2019 E. 3.3, A-3822/2016 vom 19. Dezember 2017 E. 4.1.1, A-1427/2016 vom 9. August 2017 E. 2.2.2.2).

E. 3.4.1

Der Begriff der geldwerten Leistung im Sinne von Art. 20 VStV entspricht grundsätzlich jenem der geldwerten Vorteile von Art. 20 Abs. 1 Bst. c des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (DBG, SR 642.11; BGE 143 IV 228 E. 4.1; Urteil des BGer 2C_123/2016 vom 21. November 2017 E. 3.3; Urteile des BVGer A-3440/2021 vom 9. März 2022 E. 2.4.1, A-1623/2018 vom 16. Mai 2019 E. 3.4.1, A-3822/2016 vom 19. Dezember 2017 E. 4.1.1, A-1427/2016 vom 9. August 2017 E. 2.2.1 und 2.2.2.2).

E. 3.4.2

Zu den geldwerten Leistungen in diesem Sinne zählen auch verdeckte Gewinnausschüttungen (vgl. auch Art. 58 Abs. 1 Bst. b DBG; vgl. Peter Locher, Kommentar zum DBG, I. Teil, 2. Aufl. 2019, Art. 20 N. 84). Im Einzelnen setzt die Annahme einer geldwerten Leistung in Form einer verdeckten Gewinnausschüttung gemäss ständiger Rechtsprechung voraus, dass die folgenden Voraussetzungen (kumulativ) erfüllt sind (Urteile des BVGer A-3440/2021 vom 9. März 2022 E. 2.4.2, A-479/2021 vom 8. September 2021 E. 2.1.3.3, A-1623/2018 vom 16. Mai 2019 E. 2.4.2, A-4091/2016 vom 24. Januar 2018 E. 2.3.2 m.H.): (1) Eine Leistung, die keine Rückzahlung des einbezahlten Kapitals 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. (3) 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. (4) 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 Kriterien (2) und (3) werden oft zusammen betrachtet. Die neuere bundesgerichtliche Rechtsprechung zählt sie indessen einzeln auf (BGE 140 II 88 E. 4.1; Urteil der BGer 2C_578/2019 vom 31. März 2020 E. 3.3 i.V.m. 3.2; vgl. BGE 144 II 427 E. 6.1).

E. 3.4.3

Die Prüfung dieser Kriterien erfolgt einzig aus Sicht der leistenden Gesellschaft und nicht aus jener des Leistungsempfängers (Urteile des BVGer A-3440/2021 vom 9. März 2022 E. 2.4.3, A-1623/2018 vom 16. Mai 2019 E. 3.4.3, A-1427/2016 vom 9. August 2017 E. 2.2.3, A-2637/2016 vom 7. April 2017 E. 2.3).

E. 3.4.4

Leistungen, die die Gesellschaft gegenüber ihren Aktionären oder diesen Nahestehenden erbringt und die ihren Grund nicht im Beteiligungsverhältnis haben, sondern zum Beispiel in einem privatrechtlichen Vertrag, der auch mit aussenstehenden Dritten in gleicher Weise hätte geschlossen werden können, sind nicht der Verrechnungssteuer unterworfen (vgl. BGE 144 II 427 E. 6.1, 119 Ib 431 E. 2b; Urteile des BVGer A-3822/2016 vom 19. Dezember 2017 E. 4.1.2, A-1427/2016 vom 9. August 2017 E. 2.3.1). Bei der Beantwortung der Frage, ob ein Missverhältnis zwischen Leistung und Gegenleistung vorliegt, darf die ESTV nicht ihr eigenes Ermessen an dasjenige des Steuerpflichtigen setzen (Urteil des BGer 2C_708/2012 vom 21. Dezember 2012 [in BGE 139 I 64 nicht publizierte] E. 4.2; Urteile des BVGer A-3440/2021 vom 9. März 2022 E. 2.4.4, A-1623/2018 vom 16. Mai 2019 E. 3.4.4; in Bezug auf Darlehen: Peter Brülisauer/Marco Mühlemann, in: Zweifel/Beusch [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 3. Aufl. 2017, Art. 58 N. 310).

E. 3.5

Ein Element der steuerlichen Erfassung einer verdeckten Gewinnausschüttung ist die Bestimmung der Angemessenheit von Leistung und Gegenleistung (vgl. E. 3.4.2 Voraussetzung 1). Rechtsgeschäfte zwischen Kapitalgesellschaften und Beteiligungsinhabern werden steuerlich anerkannt, soweit die vereinbarten Vertragsbedingungen einem «sachgemässen Geschäftsgebaren» entsprechen. Sie müssen - aus der einzig relevanten Sicht der Gesellschaft - geschäftsmässig begründet sein. Für die Beurteilung der Angemessenheit von Leistung und Gegenleistung und somit auch der geschäftsmässigen Begründetheit einer Transaktion wird der sogenannte Drittvergleich angestellt (auch Prinzip des «dealing at arm's length»). Verlangt wird, dass Rechtsgeschäfte mit Beteiligungsinhabern zu den gleichen Bedingungen abzuwickeln sind, wie sie mit aussenstehenden Dritten zu Wettbewerbs- und Marktbedingungen vereinbart werden würden (BGE 140 II 88 E. 4.1, 138 II 545 E. 3.2; Urteile des BVGer A-3440/2021 vom 9. März 2022 E. 2.5, A-1623/2018 vom 16. Mai 2019 E. 3.5.1, A-1200/2018 vom 13. Februar 2019 E. 2.3.1 m.H.).

E. 3.6

Nahestehende Personen (vgl. E. 3.4.2 Voraussetzung 2) sind vorab dem Aktionär verwandtschaftlich verbundene natürliche Personen oder vom gleichen Aktionär beherrschte juristische Personen. Damit eine geldwerte Leistung vorliegt, muss der Rechtsgrund für die Leistung an eine solche Person im Beteiligungsverhältnis liegen (vgl. E. 3.4.2 Voraussetzung (3); Urteile des BVGer A-1623/2018 vom 16. Mai 2019 E. 3.6, A-4091/2016 vom 24. Januar 2018 E. 2.5 m.H.). Eine der Verrechnungssteuer unterliegende geldwerte Leistung kann auch dann vorliegen, wenn sich die Annahme, die Leistung sei den Aktionären oder diesen nahestehenden Personen zugekommen, zwingend aufdrängt und eine andere Erklärung für die Vorgänge nicht zu finden ist (BGE 119 Ib 431 E. 3b; Urteil des BGer 2C_377/2009 vom 9. September 2009 E. 3.4; vgl. Urteile des BGer 2C_777/2019 vom 28. April 2020 E. 5.2, 2C_177/2016 und 2C_178/2016 vom 30. Januar

2017 E. 4.3; Urteil des BVGer A-3440/2021 vom 9. März 2022 E. 2.6).

E. 3.7.1

Nach dem Grundsatz der freien Beweiswürdigung bildet sich die Behörde unvoreingenommen, gewissenhaft und sorgfältig ihre Meinung darüber, ob der Sachverhalt als rechtsgenügend erstellt zu gelten hat. Sie ist dabei nicht an bestimmte förmliche Beweisregeln gebunden, die genau vorschreiben, wie ein gültiger Beweis zustande kommt und welchen Beweiswert die einzelnen Beweismittel im Verhältnis zueinander haben (Moser/Beusch/Kneubühler, a.a.O., Rz. 3.140).

E. 3.7.2

Die Beweiswürdigung endet mit dem Entscheid darüber, ob eine rechtserhebliche Tatsache als erwiesen zu gelten hat oder nicht. Der Beweis ist geleistet, wenn die Behörde gestützt auf die freie Beweiswürdigung zur Überzeugung gelangt ist, dass sich der rechtserhebliche Sachumstand verwirklicht hat (BGE 130 III 321 E. 3.2; vgl. auch BGE 140 III 610 E. 4.1). Bei Beweislosigkeit ist zu Ungunsten desjenigen zu urteilen, der die Beweislast trägt (Art. 8 des Schweizerischen Zivilgesetzbuches vom 10. Dezember 1907 [ZGB, SR 210]; BGE 142 V 389 E. 2.2 und 3.3). Die Steuerbehörde trägt die Beweislast für die steuerbegründenden und steuererhöhenden, der Steuerpflichtige für die steueraufhebenden und -mindernden Tatsachen (BGE 140 II 248 E. 3.5, 121 II 257 E. 4c/aa; Urteil des BGer 2C_127/2021 vom 29. November 2021 E. 2.2; Urteile des BVGer A-3440/2021 vom 9. März 2022 E. 2.7.2, A-1623/2018 vom 16. Mai 2019 E. 3.7.2, A-7956/2015 vom 30. Juni 2016 E. 2.4, A-1335/2014 vom 14. Dezember 2015 E. 2.3).

E. 3.7.3

Die Beweislast für das Vorliegen eines Steuerobjekts als steuerbegründende Tatsache und damit auch für das Bestehen einer geldwerten Leistung obliegt demnach der Steuerbehörde (Urteile des BGer 2C_674/2015 und 2C_675/2015 vom 26. Oktober 2017 E. 7.4, 2C_263/2014 vom 21. Januar 2015 E. 5.2 m.H.; BVGE 2011/45 E. 4.3.2.2; Urteil des BVGer A-1427/2016 vom 9. August 2017 E. 2.2.2.2; Marco Duss/Andreas Helbing/Fabian Duss, Kommentar VStG, Art. 4 N. 132a). Diese Beweislast der Steuerbehörde gilt für alle drei bzw. vier Elemente der geldwerten Leistung (E. 3.4.2). 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 bzw. vier Elemente der geldwerten Leistung mit der erforderlichen Wahrscheinlichkeit aufzuzeigen vermag (vgl. E. 3.7.2), ist es am Steuerpflichtigen, diesen Beweis mit einem Gegenbeweis zu entkräften. Selbstveranlagungsprinzip und Mitwirkungspflicht (Art. 38 f. VStG) ändern grundsätzlich nichts an der Beweislastverteilung. Jedoch kann eine Verletzung der Mitwirkungspflicht mit der Folge einer Beweisnot der Steuerbehörde gegebenenfalls zu einer Umkehr der Beweislast führen (ausführlich dazu: Urteil des BVGer A-629/2010 vom 29. April 2011 E. 3.4 und 4.3.2.2, teilweise publiziert in: BVGE 2011/45).

E. 3.7.4

Kommt die Behörde bei pflichtgemässer Beweiswürdigung zur Überzeugung, die Akten erlaubten die richtige und vollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts oder die behauptete Tatsache sei für die Entscheidung der Streitsache nicht von Bedeutung, kann sie auf die Erhebung weiterer Beweise verzichten (sog. antizipierte Beweiswürdigung), ohne dadurch den Anspruch auf rechtliches Gehör gemäss Art. 29 Abs. 2 BV zu verletzen

(vgl. statt vieler: BGE 145 I 167 E. 4.1, 136 I 229 E. 5.3, je m.H.; Urteile des BVGer A-3440/2021 vom 9. März 2022 E. 2.7.5, A-4447/2019 vom 20. Januar 2022 E. 2.3.1, A-6037/2018 vom 9. Juni 2020 E. 2.3.2).

E. 3.8

Die Verrechnungssteuerpflicht ist entweder durch Entrichtung der Steuer oder durch Meldung der steuerbaren Leistung zu erfüllen (Art. 11 Abs. 1 VStG).

E. 3.8.1

Die Erfüllung der Steuerpflicht durch Meldung ist bei Kapitalerträgen die Ausnahme und kann gestattet werden, wenn die Steuerentrichtung zu unnötigen Umtrieben oder zu einer offenbaren Härte führen würde (Art. 20 Abs. 1 und 2 VStG, in der seit den 15. Februar 2017 geltenden Fassung i.V.m. Art. 70c VStG, in Kraft seit 15. Februar 2017 [AS 2017 497]; Urteil des BVGer A-4682/2018 vom 16. August 2019 E. 3.5.2; Michael Beusch, Der Untergang der Steuerforderung, 2012, S. 180).

E. 3.8.2

Das Meldeverfahren ist in jedem Fall nur zulässig, wenn feststeht, dass die Leistungsempfänger Anspruch auf Rückerstattung der Steuer haben und deren Zahl 20 nicht übersteigt (Art. 24 Abs. 2 VStV). Es ist demnach zu prüfen, ob die Rückerstattungs berechtigung nach den allgemeinen Vorschriften von Art. 21 ff. VStG gegeben ist (BGE 115 Ib 274 E. 20; Urteil des BVGer A-416/2017 vom 2. Juli 2018 E. 4.3.3; vgl. auch Ivo P. Baumgartner/Sonja Bossart Meier, Kommentar VStG, Art. 20 N. 60 m.H.). Nach Art. 21 Abs. 1 Bst. a VStG hat ein nach den Art. 22-28 VStG Berechtigter (bei rechtzeitiger Geltendmachung) Anspruch auf Rückerstattung der ihm vom Schuldner abgezogenen Verrechnungssteuer, wenn er bei Fälligkeit der steuerbaren Leistung das Recht zur Nutzung des den steuerbaren Ertrag abwerfenden Vermögenswertes besass (Urteil des BVGer A-416/2017 vom 2. Juli 2018 E. 4.3.3, ausführlich: Urteil des BVGer A-5673/2015 vom 18. Mai 2016 E. 4.1 und 4.2 m.w.H.).

E. 3.8.3

Da natürliche Personen ihren Antrag auf Rückerstattung bei der Steuerbehörde des Kantons, in welchem sie wohnen, zu stellen haben (Art. 30 Abs. 1 VStG) und dieser kantonalen Behörde somit der Entscheid über den Rückerstattungsanspruch zusteht (Art. 52 Abs. 2 VStG), kann die vorfrageweise Überprüfung der ESTV, ob der Rückerstattungsanspruch der Leistungsempfänger allenfalls verwirkt sein könnte, schon aus diesem Grund nur summarisch und ohne Verbindlichkeit für das kantonale Rückerstattungsverfahren erfolgen. Lässt sich der Rückerstattungsanspruch nicht ohne Weiteres feststellen oder bestehen ernsthafte Zweifel, so ist die Bewilligung des Meldeverfahrens ausgeschlossen (Urteile des BGer 2C_597/2016 vom 10. August 2017 E. 2.5.3, 2C_689/2011 vom 23. November 2012 E. 2.4.1 m.w.H.; Urteil des BVGer A-416/2017 vom 2. Juli 2018 E. 4.3.6; Baumgartner/Bossart Meier, Kommentar VStG, Art. 20 N. 61 ff.).

E. 4

Im vorliegenden Fall ist zunächst zu klären, ob die Sache an die Vorinstanz zurückzuweisen ist, damit zwischen der Beschwerdeführerin und der Vorinstanz eine gütliche Einigung gefunden werden kann (E. 4.1). Daran anschliessend ist die Frage zu beantworten, ob die Y. _____ AG der A. _____ AG eine geldwerte Leistung erbracht hat (E. 4.2). Sollte dies

zutreffen, ist in einem zweiten Schritt die Höhe dieser Leistung zu bestimmen (E. 4.3). Dann wird zu klären sein, ob das Meldeverfahren angewendet werden kann (E. 4.4). Schliesslich ist auf nicht zuvor behandelte Beweisanträge der Beschwerdeführerin einzugehen (E. 5).

E. 4.1.1

Die Beschwerdeführerin beantragt in erster Linie die Aufhebung des angefochtenen Einspracheentscheids vom 29. Juni 2020 und die Rückweisung der Sache an die Vorinstanz mit dem Auftrag, eine einvernehmliche Lösung zu suchen.

E. 4.1.2

Wie zuvor festgehalten (E. 2) besteht kein Anspruch auf Vergleichsverhandlungen. Die Beschwerdeführerin hält in ihrer Beschwerde lediglich fest, «[i]n der Regel [werde] in Fällen wie dem vorliegenden zumindest telefonisch mit dem Steuervertreter Kontakt aufgenommen». Aus einem behaupteterweise üblichen Vorgehen der Vorinstanz lässt sich indessen kein Rechtsanspruch auf ein solches Vorgehen (hier: telefonische Kontaktaufnahme) ableiten. Ganz abgesehen davon rügt die Beschwerdeführerin lediglich ein Abweichen der Vorinstanz gegenüber einem behaupteten üblichen Verhalten. Warum die Beschwerdeführerin eine einvernehmliche Lösung im Rahmen von Vergleichsverhandlungen sucht oder warum eine solche besser geeignet wäre, eine Lösung zu finden, als das ordentliche Verfügungsverfahren, begründet sie nicht. Ihre Ausführungen betreffend die Gründe, warum von der A. _____ AG weiteren Gesellschaften gewährte Darlehen noch nicht (vollständig) von diesen Gesellschaften zurückbezahlt wurden, konnte sie schriftlich darlegen. Im Übrigen beschlagen diese Ausführungen die Frage nach der Anwendbarkeit des Meldeverfahrens (dazu E. 4.4) und nicht die Durchführung von Vergleichsverhandlungen, weshalb es sich erübrigt, an dieser Stelle weiter darauf einzugehen. Schliesslich können Vergleichsverhandlungen ohnehin nur dann sinnvoll sein, wenn beide Seiten an einem Vergleich interessiert sind. Dies ist vorliegend nicht der Fall, ging doch die Vorinstanz - wie sie in der angefochtenen Verfügung darlegt - davon aus, dass sich das vorliegende Verfahren besser mittels einseitigem Erlass einer Verfügung erledigen liess. Auch hatte die Beschwerdeführerin genügend Gelegenheit, ihren Standpunkt schriftlich darzulegen. Insofern ist nicht ersichtlich, inwiefern ein Verfahren nach Art. 33b VwVG zielführender sein könnte.

E. 4.1.3

Der Antrag der Beschwerdeführerin auf Rückweisung der Sache an die Vorinstanz mit dem Auftrag, eine einvernehmliche Lösung zu suchen, ist somit abzuweisen.

E. 4.2

Damit ist im Folgenden zu prüfen, ob die Y. _____ AG der A. _____ AG eine geldwerte Leistung erbrachte.

E. 4.2.1

Die erste Voraussetzung, damit eine geldwerte Leistung vorliegt, ist, dass es sich bei der Leistung nicht um die Rückzahlung einbezahlten Kapitals handelt und dass der Leistung keine gleichwertige Gegenleistung gegenübersteht, so dass die Gesellschaft entreichert wird (E. 3.4.2). Bei der Bezahlung der Rechnung durch die Y. _____ AG handelt es sich nicht um die Rückzahlung von einbezahltem Kapital. Die Meinungen der Verfahrensbeteiligten gehen aber bezüglich der Frage, ob dieser Geldleistung der Y. _____ AG eine

gleichwertige Gegenleistung der A. _____ AG gegenübersteht, auseinander.

E. 4.2.1.1

Bevor diesbezüglich die Vorbringen der Verfahrensbeteiligten genauer dargestellt werden, ist kurz auf den Sachverhalt einzugehen, wie er sich aus den Akten ergibt: Die Y. _____ AG schloss mit der A. _____ AG einen Werkvertrag über Malerarbeiten ab, die auf dem der Y. _____ AG gehörenden Areal [...] in [Ort 1] auszuführen waren. Dafür stellte die A. _____ AG der Y. _____ AG am 2. Juli 2013 eine Rechnung für «Areal [...], [Ort 1] Arbeiten gem. Werkvertrag» in Höhe von Fr. 204'000.-- aus. Handschriftlich wurde hinzugefügt, dass folgende Tätigkeiten ausgeführt wurden: «Gips- und Malerarbeiten im Bereich [...]», «Fassade ausbessern», «Holzfenster malen» und «Türen von Räumlichkeiten in [...]». Die Y. _____ AG bezahlte die Rechnung am 5. Juli 2013.

E. 4.2.1.2

Die Verfahrensbeteiligten sind sich nun darüber einig, dass die A. _____ AG die Arbeiten nicht selbst ausführte (bzw. mangels Personal nicht selbst ausführen konnte), sondern den Werkvertrag durch Unterakkordanten ausführen liess. Die Beschwerdeführerin nennt C. _____ - den Verwaltungsrat der A. _____ AG - und die F. _____ AG (nachfolgend: F. _____) als Subunternehmer, wobei - so die Beschwerdeführerin - die von der sich in Gründung befindenden F. _____ in Rechnung gestellten Arbeiten von deren Verwaltungsrat, G. _____, ausgeführt worden seien.

E. 4.2.1.3

Die Vorinstanz hält dafür, die Y. _____ AG habe die Rechnung über Fr. 204'000.-- beglichen, obwohl die von der A. _____ AG geleistete Arbeit höchstens einen Wert von Fr. 15'000.-- gehabt habe. Dadurch habe die Y. _____ AG der A. _____ AG eine geldwerte Leistung im Umfang von Fr. 189'000.-- erbracht. Die von der Beschwerdeführerin genannten Zahlen - so die Vorinstanz sinngemäss - würden einem Drittvergleich nicht standhalten. Insbesondere würden die genannten Preise pro Quadratmeter massiv von den durchschnittlichen Einheitspreisen gemäss dem schweizerischen Baupreisindex abweichen. Würden durchschnittliche Stundenlöhne des Schweizerischen Maler- und Gips- und Gipserunternehmer-Verbandes für Ansätze für Regiearbeiten im Malergewerbe für das Jahr 2013 (Vernehmlassungsbeilage 16; für einen Vorarbeiter Fr. 103.75/Stunde; für einen Maler Fr. 87.80/Stunde) herangezogen, hätten C. _____ und G. _____ während (insgesamt) rund 1'800 Stunden arbeiten müssen, damit ein (vom Steuerrekursgericht des Kantons Thurgau angenommener) Lohnanteil von Fr. 180'000.-- erzielt worden wäre; würde zudem berücksichtigt, dass die Arbeiten gemäss Beschwerdeführerin vor allem am Wochenende - einerseits aus Rücksicht auf die Mieter; andererseits, weil die Arbeiten (gemäss Beschwerdeführerin) in der Freizeit ausgeführt worden seien - durchgeführt worden sind, würde dies bedeuten, dass die beiden während der ungefähr sechs Monate, in denen die Arbeiten geleistet worden seien, praktisch jedes Wochenende je 34 Stunden mit Malerarbeiten beschäftigt gewesen seien, was unglaublich erscheine. Zudem sei nicht nachgewiesen, dass C. _____ für diese Arbeit bezahlt worden sei. Es seien zwar diverse Barbezüge von den Konten der A. _____ AG nachgewiesen, nicht aber, dass Zahlungen an C. _____ geflossen seien.

E. 4.2.1.4

Die Beschwerdeführerin hält dagegen, die Arbeiten seien tatsächlich ausgeführt worden und hätten einen Wert von Fr. 204'000.-- gehabt. Die Vorinstanz übersehe, dass es sich nicht um

gewöhnliche Malerarbeiten gehandelt habe. So seien neben den Maler- auch Gipsarbeiten ausgeführt worden. Zudem seien Fensterrahmen und Türen zu streichen gewesen, was ebenfalls teurer sei als von der Vorinstanz angenommen. Beim Objekt habe es sich um ein Fabrikgebäude mit hohen Räumen gehandelt, weshalb zum Streichen ein Gerüst habe verwendet werden müssen, was die Malgeschwindigkeit verlangsamt habe. Auch hätten die zu streichenden Gänge für die Mieter offenbleiben müssen, was zusätzlichen Aufwand und Sicherheitsvorkehrungen zur Folge gehabt habe. Weiter hätten Kalkbacksteinwände bzw. Ytongwände und verputzte Wände gestrichen werden müssen, was ebenfalls aufwändiger sei und ein oder zwei weitere Anstriche nötig gemacht habe. Die Arbeiten seien von der A._____ AG bzw. den Unterakkordanten ausgeführt und entsprechend bezahlt worden. Dies lasse sich der ordentlich geführten Buchhaltung der A._____ AG entnehmen. Die von der A._____ AG erzielten Renditen liessen sich durch ein Malerunternehmen erzielen, zumal wenn es mit Unterakkordanten arbeite. Es seien Barbezüge vom Konto der A._____ AG getätigt worden, die im Umfang von Fr. 24'754.45 an C._____ als Entgelt für die von ihm geleistete Arbeit bezahlt worden seien. Die F._____ habe Fr. 45'980.-- erhalten. Es käme nicht darauf an, wer wie viele Stunden gearbeitet hätte, sondern darauf, ob die ausgeführten Arbeiten einen Wert von Fr. 204'000.-- gehabt hätten. Weiter hat die Beschwerdeführerin im Verfahren betreffend die direkte Bundessteuer sowie die Staats- und Gemeindesteuern mit ihrer Einsprache vom 3. August 2015 eine Liste der erbrachten Arbeiten eingereicht, aus der sich Arbeiten und Material im Wert von Fr. 215'660.25 ergeben (Vernehmlassungsbeilage 13.1).

E. 4.2.1.5

Das Bundesverwaltungsgericht folgt der Vorinstanz, dass nicht möglich ist, dass die A._____ AG der Y._____ AG Arbeiten im Umfang von Fr. 204'000.-- erbracht hat. Folgte man der Beschwerdeführerin darin, dass den angeblichen Unterakkordanten insgesamt Beträge von Fr. 70'734.45 (Barbezüge im Umfang von Fr. 24'754.45 an C._____ sowie Fr. 45'980.-- an die F._____) bezahlt wurden, wäre die Differenz zum von der Y._____ AG bezahlten Betrag selbst mit einer hohen Gewinnmarge der A._____ AG nicht zu erklären, auch wenn noch gewisse Kosten für Material, Entsorgung und Transport dazugezählt würden. Die von der Beschwerdeführerin angegebenen Quadratmeterpreise von Fr. 20.-- (zwar ist die Rede von Fr. 206.--; wird aber der Gesamtbetrag durch die Anzahl Quadratmeter geteilt, ergibt dies Fr. 20.--) bis Fr. 85.-- weichen ganz erheblich von den durchschnittlichen Einheitspreisen gemäss schweizerischem Baupreisindex (Beilage 16 zur Vernehmlassung), welche Fr. 7.72 bzw. Fr. 7.61 für die Region Ost betragen, ab. Der Offerte, der Auftragsbestätigung und der Schlussrechnung der H._____ AG (Beschwerdebeilagen 18-20) sind ähnliche Stundenansätze zu entnehmen wie der Aufstellung des Maler- und Gipsunternehmer-Verbandes (dazu E. 4.2.1.3, letzter Absatz). Der Quadratmeterpreis von Fr. 16.-- ist zwar höher als jener gemäss Baupreisindex, jedoch immer noch tiefer als der von der Beschwerdeführerin angesetzte. Zudem handelt es sich bei den Arbeiten der H._____ AG um Malerarbeiten an der Fassade und nicht - wie bei der Beschwerdeführerin - um einen Innenanstrich. Das Vorbringen der Beschwerdeführerin, es habe sich um komplexe Arbeiten gehandelt, vermag diese massiven Abweichungen nicht zu erklären. Anzufügen bleibt, dass der Rechnung selbst nicht entnommen werden kann, welche Arbeiten zwischen der Y._____ AG und der A._____ AG vereinbart wurden. Ein schriftlicher Werkvertrag liegt nicht vor. Selbst wenn es - wie die Beschwerdeführerin vorbringt - unter nahestehenden Personen üblich wäre, solche Verträge nicht schriftlich

abzuschliessen, kann dies bei Leistungen im hier interessierenden Umfang von angeblich über Fr. 200'000.-- nicht mehr gelten. Auch ein schriftlicher Vertrag würde aber nichts daran ändern, dass die Arbeiten unter Berücksichtigung der konkreten Umstände nicht so ausgeführt werden konnten, wie die Beschwerdeführerin dies ausführt. Ohnehin hat sich die Beschwerdeführerin vorwerfen zu lassen, dass sie keine schriftlichen Verträge abgeschlossen hat und auch sonst nicht zeitnah genauere Unterlagen erstellt hat. Ihrer Mitwirkungspflicht (vgl. E. 3.7.3) kann sie somit nicht gehörig nachkommen. Der von der Y._____ AG der A._____ AG geleisteten Zahlung von Fr. 204'000.-- steht somit keine gleichwertige Gegenleistung entgegen.

E. 4.2.1.6

Die Beschwerdeführerin hat schon vor der Vorinstanz einen Augenschein sowie eine Expertise über die ausgeführten Arbeiten verlangt. Diese Begehren wiederholt sie vor Bundesverwaltungsgericht. Sie geht davon aus, dass eine Expertise den tatsächlichen Wert der Arbeiten aufzeigen könne, wobei dieser weit über der Annahme der Vorinstanz liegen würde. In Bezug auf die beiden genannten Beweisanträge der Beschwerdeführerin ist zunächst festzuhalten, dass mittlerweile rund neun Jahre vergangen sind, seit die Arbeiten ausgeführt wurden. Nach diesem Zeitablauf darf davon ausgegangen werden, dass weder der Nachweis möglich ist, welche Arbeiten damals von der A._____ AG ausgeführt wurden, noch der genaue oder zumindest annäherungsweise Wert der Arbeiten festgestellt werden kann (vgl. zum identischen Sachverhalt: Urteil des BGer 2C_385/2017 und 2C_386/2017 vom 7. September 2017 E. 3.3). Daher sind die Beweisanträge auch vorliegend (wie im genannten Urteil des Bundesgerichts) in antizipierter Beweiswürdigung (E. 3.7.4) abzuweisen. Festzuhalten ist, dass die Beschwerdeführerin die entsprechenden Beweisanträge vor der Vorinstanz - soweit ersichtlich - erstmals am 9. Juli 2019 stellte und damit rund sechs Jahre nach Abschluss der Arbeiten. Zwar war die Beschwerdeführerin erst mit Schreiben vom 30. April 2018 von der Vorinstanz über das vorliegende Verfahren betreffend Verrechnungssteuer informiert worden, so dass die Beschwerdeführerin ihren Antrag davor bei der ESTV gar nicht stellen konnte. Die Beschwerdeführerin unterliess es aber auch nach dieser Information während rund eines Jahres die entsprechenden Beweisanträge zu stellen. Zudem wäre wohl auch zu diesem Zeitpunkt das vorhin Ausgeführte in antizipierter Beweiswürdigung festzustellen gewesen. Allfällige diesbezügliche Versäumnisse der kantonalen Steuerverwaltung in Bezug auf die direkten Bundes- sowie die Staats- und Gemeindesteuern wären nicht der Vorinstanz anzurechnen. Ohnehin hat aber das Bundesgericht im genannten Verfahren (Urteil 2C_385/2017 und 2C_386/2017) keine solchen Versäumnisse festgestellt. Damit hat die Vorinstanz das rechtliche Gehör der Beschwerdeführerin nicht verletzt, indem sie die Beweisanträge auf Augenschein und Gutachten in ihren Erwägungen im angefochtenen Einspracheentscheid «ablehnte». In Bezug auf die beantragte Einvernahme von Zeugen wird auf E. 5 verwiesen.

E. 4.2.1.7

Insgesamt ist somit die erste Voraussetzung, damit eine geldwerte Leistung vorliegt, erfüllt.

E. 4.2.2

Die zweite Voraussetzung bestimmt, dass die Leistung einem Inhaber gesellschaftlicher Beteiligungsrechte direkt oder indirekt (z.B. über eine ihm nahestehende Person oder Unternehmung) zugewendet werden muss (E. 3.4.2 und 3.6).

E. 4.2.2.1

Dass es sich bei der Y. _____ AG und der A. _____ AG um nahestehende Personen handelte, ist nicht bestritten. Der Umstand, dass für die streitbetroffenen Arbeiten weder ein schriftlicher Vertrag abgeschlossen wurde noch Offerten eingeholt wurden, wird nämlich von der Beschwerdeführerin gerade mit einem Nahestehendenverhältnis der beiden Gesellschaften begründet. Zwar sind die genauen Verhältnisse nicht klar. So ist nicht einmal endgültig geklärt, wer hinter der A. _____ AG steht: C. _____ erklärte nämlich, er sei Alleinaktionär der A. _____ AG, während die Beschwerdeführerin vorbringt, Alleinaktionärin sei die I. _____ AG und C. _____ habe die A. _____ AG quasi treuhänderisch für die I. _____ AG gegründet. Letztlich kann hier aber offenbleiben, auf welche Art und Weise diese Gesellschaften verbunden sind. Ohnehin ist rechtsprechungsgemäss von einer Leistung an nahestehende Personen auszugehen, wenn sich (z.B. aufgrund der Art der Leistung) die Annahme zwingend aufdrängt, die Leistung sei den Aktionären oder diesen nahestehenden Personen zugekommen, und eine andere Erklärung für die Vorgänge nicht zu finden ist (E. 3.6). Vorliegend ergibt sich diese Annahme schon aus der Höhe der Leistung (dazu auch E. 4.3).

E. 4.2.2.2

Es erübrigt sich damit, weiter auf die zweite Voraussetzung einzugehen. Sie ist erfüllt.

E. 4.2.3

Auf die dritte Voraussetzung, nämlich den Umstand, dass die geldwerte Leistung ihren Rechtsgrund im Beteiligungsverhältnis haben muss (E. 3.4.2), ist nach dem zuvor Ausgeführten (E. 4.2.2) nicht weiter einzugehen, zumal die zweite und die dritte Voraussetzung oft zusammen betrachtet werden. Auch die dritte Voraussetzung ist vorliegend erfüllt.

E. 4.2.4

Was schliesslich die vierte Voraussetzung anbelangt, nämlich, dass der ungewöhnliche Charakter der Leistung und insbesondere das Missverhältnis von Leistung und Gegenleistung für die handelnden Gesellschaftsorgane erkennbar gewesen sein muss, kann hier in der gebotenen Kürze festgehalten werden, dass die Rechnung von Fr. 204'000.-- für die tatsächlich ausgeführten Arbeiten dermassen überhöht war (dazu auch nachfolgend E. 4.3), dass dies den handelnden Organen aufgefallen sein muss oder zumindest aufgefallen sein müsste und dieser Umstand somit für sie erkennbar war. Ihnen ist diesbezüglich auch anzulasten, dass sie für Arbeiten in diesem Preissegment keine (weiteren) Offerten eingeholt haben. Auch die vierte Voraussetzung ist damit erfüllt.

E. 4.2.5

Somit sind alle Voraussetzungen, damit eine geldwerte Leistung vorliegt, erfüllt. Im Folgenden ist auf die Höhe dieser geldwerten Leistung einzugehen.

E. 4.3.1

In Bezug auf den Wert der ausgeführten Arbeiten hält die Beschwerdeführerin daran fest, dieser entspreche den bezahlten Fr. 204'000.--. Die konkrete Schätzung der Vorinstanz kritisiert sie in allgemeiner Weise und erklärt sinngemäss, die ausgeführten Arbeiten seien von hoher Komplexität gewesen, weshalb die durchschnittlichen Einheitspreise gemäss schweizerischem Baupreisindex nicht zur Anwendung gelangen dürften. Die Vorinstanz geht demgegenüber von der von der Beschwerdeführerin genannten gestrichenen Fläche aus (1'837.40 m², davon 578.7 m² Decken) und multipliziert diese mit den

durchschnittlichen Einheitspreisen gemäss schweizerischem Baupreisindex (für die Region Ost: Fr. 7.61/m² für Wände und Fr. 7.72/m² für Decken). Die Zahlen gemäss schweizerischem Baupreisindex wendet sie somit analog den sogenannten Erfahrungszahlen an (zu den Erfahrungszahlen: Urteil des BVGer A-5551/2019 vom 14. Januar 2021 E. 2.5.4). Dies ergibt einen Gesamtpreis von Fr. 14'046.25, den die Vorinstanz unter Berücksichtigung des Umstandes, dass in diesen Zahlen noch keine Mehrwertsteuer enthalten ist und dass gewisse Flächen abgedeckt werden mussten, auf Fr. 15'000.-- aufrundet.

E. 4.3.2

Die von der Beschwerdeführerin genannten Vergleichswerte weichen teils ganz erheblich von ihrer (der Beschwerdeführerin) eigenen Berechnung ab und die in verschiedenen Phasen des Verfahrens genannten Zahlen ergeben kein schlüssiges Bild (vgl. schon E. 4.2.1.2 ff.). Demgegenüber übernimmt die Vorinstanz die von der Beschwerdeführerin genannten Zahlen der Quadratmeter, die gestrichen werden mussten. Hiergegen wehrt sich die Beschwerdeführerin zu Recht nicht. Diese Zahlen multipliziert die Vorinstanz, wie erwähnt, mit den durchschnittlichen Einheitspreisen gemäss schweizerischem Baupreisindex, wobei sie den so erhaltenen Betrag aufrundet. Dieses Vorgehen erscheint grundsätzlich sachgerecht. Zwar liesse sich fragen, ob die Vorinstanz den konkreten Verhältnissen im vorliegenden Fall genügend Rechnung getragen hat. Dem wäre aber zu entgegen, dass die Beschwerdeführerin, wie erwähnt, nur recht allgemeine Aussagen dazu macht, weshalb vorliegend diese Einheitspreise nicht zur Anwendung gelangen könnten. Ihrer Beschwerde hat sie zwar zusätzlich eine Liste von der Plattform reovero.ch beigelegt, auf der steht, dass die Durchschnittspreise für das Streichen von Wohnungen bei Fr. 40.-- pro Quadratmeter liegen würden. Auch die Zugrundelegung dieses Betrags würde jedoch einen Preis von Fr. 73'496.-- für die gesamten Arbeiten ergeben, der immer noch weit unter den in Rechnung gestellten Fr. 204'000.-- läge. Die Beschwerdeführerin reicht auch Fotos und Pläne ein. Den Plänen kann jedoch einzig entnommen werden, welche Räume gemäss der Beschwerdeführerin gestrichen wurden. Den Fotos lässt sich in Bezug auf die angebliche Komplexität der Arbeiten nichts weiter entnehmen. Auch ist weder belegt, dass ein Gerüst verwendet wurde und spezielle Arbeiten auf besonderen Flächen ausgeführt wurden, noch finden sich Unterlagen über einen allfälligen Mehrpreis für zusätzliche Gerätschaften bzw. Spezialarbeiten. Selbst in der eigenen Aufstellung der Beschwerdeführerin (Beilage 13.1 zur Vernehmlassung) fehlen diesbezügliche Angaben. Es ist daher nicht zu beanstanden, wenn die Vorinstanz einen Preis von Fr. 15'000.-- für die von der A. _____ AG ausgeführten Arbeiten als angemessen betrachtet hat. Ohnehin hat das Bundesgericht diese Berechnung im konkreten Fall in Bezug auf die direkte Bundessteuer sowie die Staats- und Gemeindesteuern bestätigt (Sachverhalt Bst. B.b). Nicht vergessen werden darf, dass die Beschwerdeführerin es sich selbst zuschreiben muss, dass sie keine entsprechenden Aufzeichnungen gemacht hat. In diesem Zusammenhang ist klarzustellen, dass der Beschwerdeführerin nicht vorgeworfen wird, im Nachhinein keine detaillierte Abrechnung erstellt zu haben, sondern, dass sie keine zeitgenössischen Aufzeichnungen beibringen konnte (wie Offerten, Verträge, detaillierte Rechnung), die den von ihr geltend gemachten Preis der Arbeit belegen könnten. Die von ihr beigebrachte Offerte, die Auftragsbestätigung und die Schlussrechnung der H. _____ AG betreffen ein anderes Gebäude und teilweise andere Arbeiten (dazu auch E. 4.2.1.5).

E. 4.3.3

In Bezug auf den Wert der geldwerten Leistung ist somit die Berechnung der Vorinstanz zu schützen. Die geldwerte Leistung beträgt demnach Fr. 189'000.-- (Fr. 204'000.--, die der A._____ AG überwiesen wurden, minus Fr. 15'000.--, die dem tatsächlichen Wert der Arbeiten entsprechen).

E. 4.3.4

Der Vollständigkeit halber ist noch auf das Argument der Beschwerdeführerin einzugehen, die Y._____ AG habe nicht mehr als ihren Bilanzgewinn und die Reserven ausschütten können. Das sogenannte Verrechnungssteuersubstrat habe sich per 31. Dezember 2012 auf Fr. 15'643.35 belaufen. Mehr als dieser Betrag könne und dürfe nicht der Verrechnungssteuer unterliegen. Dabei handelt es sich um eine Fehlüberlegung seitens der Beschwerdeführerin: Die geldwerte Leistung erscheint gerade nicht im Gewinn oder den Reserven. Sie wurde zuvor dadurch «ausgeschüttet», dass der A._____ AG ein um Fr. 189'000.-- zu hoher Betrag bezahlt wurde. Wäre die geldwerte Leistung im Umfang von 189'000.-- nicht ausgerichtet worden, hätte damit eine ordentliche Dividende in diesem Umfang ausgeschüttet werden können, die dann ebenfalls der Verrechnungssteuer unterlegen hätte. Da dieser Zahlung keine gleichwertige Gegenleistung gegenüberstand, hätte der Betrag in diesem Umfang gerade nicht in der Bilanz der Beschwerdeführerin aktiviert werden dürfen.

E. 4.4

Es bleibt, auf die Frage einzugehen, ob vorliegend der Beschwerdeführerin zu gestatten ist, die Steuerpflicht durch Meldung statt Entrichtung zu erfüllen.

E. 4.4.1

Die Beschwerdeführerin macht geltend, vorliegend sei die Vorinstanz für die Rückerstattung der Verrechnungssteuer an die A._____ AG zuständig. Die A._____ AG habe die Leistung nämlich erhalten und in ihrer Steuererklärung deklariert. Sie sei daher rückerstattungsberechtigt. Dass für die Rückerstattung der Verrechnungssteuer an natürliche Personen die kantonalen Steuerverwaltungen zuständig seien, könne somit - so die Beschwerdeführerin sinngemäss - im vorliegenden Verfahren ausser Acht gelassen werden. Die Vorinstanz könne die Rückerstattungsberechtigung vollumfänglich prüfen und müsse sich nicht auf eine summarische Prüfung beschränken, wie dies bei der Rückerstattung durch die kantonalen Behörden der Fall sei. Die von ihr (der Beschwerdeführerin) erhaltene Leistung habe die A._____ AG nicht etwa weitergeleitet, sondern investiert, unter anderem in Darlehen, die sie weiteren Gesellschaften zu marktüblichen Konditionen gewährt habe. Die Vorinstanz hält dem entgegen, es sei vorliegend eben nicht klar, wem die geldwerte Leistung zugekommen sei. Nur wer letztlich an der Leistung berechtigt sei, sei rückerstattungsberechtigt. Neben der A._____ AG kämen verschiedene insbesondere natürliche Personen in Frage, denen die A._____ AG die Leistung (allenfalls indirekt über Darlehen an von diesen Personen beherrschte Gesellschaften) weitergeleitet habe. Es habe nicht die Absicht bestanden, die Darlehen zurückzuzahlen.

E. 4.4.2

Auf die Fragen, ob die von der A._____ AG gewährten Darlehen zurückbezahlt werden sollten und ob die entsprechenden Zinsen bezahlt wurden, muss hier nicht weiter eingegangen werden. Es genügt festzuhalten, dass aufgrund der personellen Verflechtungen im vorliegenden Fall nicht klar ist, ob die A._____ AG an der Leistung letztlich

berechtigt war oder aber eine natürliche Person; es kommen insbesondere B._____, E._____, und C._____ in Frage. B._____ war einzelzeichnungsberechtigter Verwaltungsrat der Y._____ AG und an der D._____ Ltd, der die A._____ AG ein Darlehen gewährte, wirtschaftlich berechtigt (zu Letzterem: Vernehmlassungsbeilage 15). Sofern, wie die Beschwerdeführerin geltend macht, die I._____ AG Aktionärin der A._____ AG ist, wäre zu berücksichtigen, dass B._____ einzelzeichnungsberechtigtes Mitglied dieser Gesellschaft war, wenn auch vor dem hier relevanten Zeitraum. Zudem hatten die Y._____ AG und die I._____ AG lange ihren Sitz an derselben Adresse. E._____ war ebenfalls einzelzeichnungsberechtigtes Mitglied der Y._____ AG. Zudem führte sie teilweise die Buchhaltung der A._____ AG (Strafakten Paginiernummer 600.11.008). Sie und C._____ lebten an derselben Wohnadresse (Urteile des Steuerrekursgerichts des Kantons Thurgau 272/2016 und 273/2016, beide vom 16. September 2016 [= Vernehmlassungsbeilage 8 und 9], je E. 4.5.3). Damit wäre zu prüfen, ob allenfalls die geldwerte Leistung, entgegen der Auffassung der Beschwerdeführerin, weitergeleitet wurde. Dies festzustellen, ist im Rahmen einer summarischen Prüfung nicht möglich. Damit ist nicht möglich, rasch festzustellen, ob tatsächlich eine Rückerstattungs berechtigung der A._____ AG besteht. Nur die A._____ AG (nicht aber die natürlichen Personen) hat den Betrag in ihrer Steuererklärung angegeben. Wäre die geldwerte Leistung B._____ zugekommen, wäre zudem sein Wohnsitz im Ausland zu berücksichtigen. Damit lässt sich der Rückerstattungsanspruch nicht ohne Weiteres feststellen und an der Rückerstattungs berechtigung bestehen ernsthafte Zweifel. Somit ist die Bewilligung des Meldeverfahrens ausgeschlossen (E. 3.8.2 f.).

E. 4.5

Insgesamt ist die Beschwerde somit abzuweisen.

E. 5.1

Es bleibt noch, auf die Beweisofferten der Beschwerdeführerin betreffend die Befragung verschiedener Zeuginnen und Zeugen, eine Einvernahme sowie die Edition von Akten einzugehen.

E. 5.1.1

G._____ soll bestätigen, dass die F._____ mit den in Frage stehenden Malerarbeiten beschäftigt war und dafür Fr. 45'980.-- erhalten hat. Der möglichen Aussage von G._____, die F._____ sei mit den in Frage stehenden Malerarbeiten beschäftigt gewesen, würde keine weitere Bedeutung zukommen. Nachweislich wurde diese Gesellschaft erst am [Herbst] 2013 ins Handelsregister eingetragen, während die Malerarbeiten im Sommer 2013 abgeschlossen waren. Jedenfalls wurde die streitbetroffene Rechnung von der A._____ AG am 2. Juli 2013 an die Y._____ AG ausgestellt. In dieser Rechnung wird festgehalten, dass «wir diesen Auftrag für Sie ausführen durften und hoffen, dass alles zu Ihrer Zufriedenheit verlaufen ist». Aus dem Gebrauch der Vergangenheitsform in dieser Passage lässt sich schliessen, dass die Arbeiten zu diesem Zeitpunkt (2. Juli 2013) abgeschlossen waren. Dem Konto der A._____ AG bei der [Bank 1] ist eine Zahlung vom 18. Dezember 2013 an die F._____ über Fr. 45'980.-- zu entnehmen (Strafakten Paginiernummer 500.130.019), welche gleichentags auf dem Konto der F._____ bei der [Bank 2] einging (Strafakten Paginiernummer 500.120.010). Allerdings ist dadurch nicht nachgewiesen, dass der Betrag für Malerarbeiten bezahlt

wurde, die G._____ angeblich als Unterakkordant für die A._____ AG am Gebäude der Y._____ AG ausgeführt hatte. Zudem ändert dies nichts am Umstand, dass die F._____ erst nach Abschluss der Malerarbeiten gegründet wurde, weshalb G._____ die Arbeiten gar nicht für die F._____ ausführen konnte. Zudem wäre die Tatsache, dass G._____ allenfalls (indirekt) von einer überhöhten Zahlung der A._____ AG profitiert hätte, bei der Würdigung seiner Aussage zu berücksichtigen. Damit ist der Antrag auf die Einvernahme von G._____ in antizipierter Beweiswürdigung abzuweisen. Dementsprechend ist auch nicht zu beanstanden, dass die Vorinstanz G._____ nicht einvernommen hat.

E. 5.1.2

Die Befragung von J._____, Sekretärin der D._____ Ltd, ist ohne Umschweife in antizipierter Beweiswürdigung abzuweisen; dies zumal der Umstand, zu dem sie aussagen soll - nämlich, dass von der D._____ Ltd vorgenommene Zinszahlungen für das Darlehen der A._____ AG an diese Gesellschaft wieder zurückkamen, der Zahlungswille der D._____ Ltd also vorhanden war - für den Ausgang des vorliegenden Verfahrens nicht relevant ist (E. 4.4.2). Denn Beweise sind nur zu (zumindest möglicherweise) relevanten Sachverhalts Umständen abzunehmen. Eine solche Befragung würde im Übrigen auch den Rahmen einer summarischen Prüfung übersteigen (E. 3.8.3).

E. 5.1.3

In die gleiche Richtung geht der Antrag, das Konkursamt (also die bei diesem Amt mit dem Konkurs betrauten Personen) sei als Auskunftsperson einzuvernehmen. Hiermit soll etabliert werden, dass sich das Konkursamt in Bezug auf die Rückzahlung der Darlehen sowie die Zinszahlungen in Annahmeverzug befand. Ob dies zutrifft, ist für den Ausgang des vorliegenden Verfahrens ebenfalls nicht relevant bzw. nicht im Rahmen einer summarischen Prüfung vorzunehmen, weshalb der Antrag in antizipierter Beweiswürdigung abzuweisen ist.

E. 5.1.4

Nicht mehr angeboten wird die Befragung mehrere weiterer Personen. Diese Beweisanträge waren noch vor der Steuerrekurskommission des Kantons Thurgau gestellt worden. Im vorliegenden Verfahren ist darauf nicht mehr einzugehen.

E. 5.2

Damit sind die beiden Anträge auf Zeugenbefragung sowie der Antrag auf Einvernahme als Auskunftsperson abzuweisen.

E. 5.3

Weiter hat die Beschwerdeführerin die Edition verschiedener Aktenstücke durch die Vorinstanz beantragt. Da die Vorinstanz diese Aktenstücke ihrer Vernehmlassung vom 8. Oktober 2020 beilegte, ist dieser Antrag der Beschwerdeführerin mittlerweile gegenstandslos geworden.

E. 6.1

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.

E. 6.2

Der Beschwerdeführerin ist keine Parteientschädigung zuzusprechen (Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario). (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.