

BVGer A-570/2014 vom 19. September 2014

Bundesverwaltungsgericht, 2014-09-19, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_A-570_2014

FR: TAF A-570/2014 du 19 septembre 2014

IT: TAF A-570/2014 del 19 settembre 2014

Regeste

Verrechnungssteuer

Erwägungen

E. 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 in Verbindung mit Art. 33 Bst. d VGG). Das Bundesverwaltungsgericht ist für die Beurteilung der vorliegenden Beschwerde zuständig. Soweit das VGG nichts anderes bestimmt, richtet sich gemäss dessen Art. 37 das Verfahren nach dem VwVG.

E. 1.2

Die Beschwerdeführerin stellte mit ihrer Beschwerde unter anderem den Antrag, es sei festzustellen, «dass keine Verrechnungssteuerforderung im Betrag von CHF 34'300, Fälligkeit 2. März 2011, besteht» (Beschwerde, S. 2). Dem Begehren um Erlass einer Feststellungsverfügung ist nur zu entsprechen, wenn die Beschwerdeführerin hierfür ein schutzwürdiges Interesse nachweist (vgl. Art. 25 Abs. 2 VwVG). Dabei gilt es zu beachten, dass gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung der Anspruch auf Erlass einer Feststellungsverfügung subsidiär gegenüber rechtsgestaltenden Verfügungen ist ([statt vieler] BGE 137 II 199 E. 6.5; BVGE 2010/12 E. 2.3; vgl. Isabelle Häner, in: Bernhard Waldmann/Philippe Weissenberger [Hrsg.], Praxiskommentar zum Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren, 2009, Art. 25 N. 20). Vorliegend hat die Beschwerdeführerin ein negatives Leistungsbegehren, nämlich den Antrag auf Rückerstattung des bereits überwiesenen Betrages, gestellt (nach der Beschwerde wird eine Rückerstattung im Umfang von Fr. 34'300.- verlangt; zur Beschränkung des Rückerstattungsantrages auf den Betrag von Fr. 13'720.- gemäss dem Schreiben der Beschwerdeführerin vom 1. Juli 2014 vgl. sogleich E. 2). Damit kann rechtsgestaltend entschieden werden, ob die fragliche Forderung zu Recht besteht. Der Beschwerdeführerin fehlt deshalb ein schutzwürdiges Interesse an der Behandlung ihres Feststellungsbegehrens. Auf dieses ist daher nicht einzutreten.

E. 1.3

Auf die Beschwerde wäre sodann auch insoweit nicht einzutreten, als die Beschwerdeführerin sinngemäss verlangen sollte, das für die streitigen Verzugszinsen massgebende Fälligkeitsdatum sei auf den 2. März 2011 statt wie im Einspracheentscheid auf den 1. April 2011 zu legen. Denn insoweit ist die Beschwerdeführerin durch den angefochtenen Entscheid nicht beschwert und damit nicht im Sinne von Art. 48 Abs. 1 VwVG beschwerdelegitimiert, würde sich doch durch eine Vorverlegung des Fälligkeitsdatums der Betrag der allenfalls geschuldeten Verzugszinsen jedenfalls nicht zu

Gunsten der Beschwerdeführerin reduzieren.

E. 1.4

Keinen Gegenstand des gegenwärtigen Verfahrens bildet die Frage, ob vorliegend stempelsteuerlich gesehen ein Forderungsverzicht der Aktionäre der Beschwerdeführerin zugunsten der Gesellschaft in Form eines Verzichts auf eine Dividende gegeben ist und dieser als Zuschuss gemäss Art. 5 Abs. 2 Bst. a des Bundesgesetzes vom 27. Juni 1973 über die Stempelabgaben (StG, SR 641.10) der Emissionsabgabe unterliegt (vgl. dazu Urteil des BGer 2C_115/2007 vom 11. Februar 2008, publiziert in: Revue de droit administratif et de droit fiscal [RDAF] 2009 II S. 149 ff. und SteuerRevue [StR] 63/2008 S. 368 ff., E. 7).

E. 1.5

Mit den genannten Einschränkungen (E. 1.2 f.) ist auf die im Übrigen mit der nötigen Beschwerdeberechtigung (Art. 48 Abs. 1 VwVG) sowie form- und fristgerecht (Art. 50 und 52 VwVG) eingereichte Beschwerde einzutreten.

E. 2

Die Beschwerdeführerin hat ihr auf Rückerstattung des der ESTV überwiesenen Betrages von Fr. 34'300.- und der überwiesenen Zinsen lautendes Beschwerdebegehren mit unaufgefordert eingereichtem Schreiben vom 1. Juli 2014 angepasst. Anders als im Zeitpunkt der Beschwerdeerhebung verlangt sie nur noch die Rückerstattung eines Betrages von Fr. 13'720.- und - nach wie vor - die Rückerstattung sämtlicher von ihr bereits bezahlter Verzugszinsen.

E. 2.1

Der Streitgegenstand darf im Lauf des Beschwerdeverfahrens weder erweitert noch qualitativ verändert werden. Er kann sich höchstens um nicht mehr streitige Punkte reduzieren, nicht aber ausweiten. Beschwerdeanträge können daher nach Ablauf der Beschwerdefrist höchstens präzisiert, eingengt oder fallengelassen, nicht aber erweitert werden (BGE 133 II 30 E. 2.2; Urteile des BVGer A8624/2010 vom 19. Juni 2014 E. 2.1, A-2830/2010 vom 20. Mai 2010 E. 2.1, A-8638/2010 vom 15. Mai 2010 E. 2.1 und A-2876/2010 vom 20. Juni 2013 E. 2.2; André Moser et al., Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, 2. Aufl. 2013, N. 2.8, 2.208 und 2.213).

E. 2.2

Im vorliegenden Fall stellt die mit Schreiben vom 1. Juli 2014 vorgenommene Änderung des Hauptantrages der Beschwerdeführerin keine unzulässige Erweiterung der Beschwerdebegehren nach Ablauf der Beschwerdefrist dar. Vielmehr reduziert die Beschwerdeführerin mit diesem Schreiben ihre ursprünglichen Beschwerdeanträge betragsmässig. Der Sache nach engt sie diese Anträge insoweit ein, als sie nunmehr die Bezahlung von Verrechnungssteuern im Betrag von Fr. 20'580.-, welche nach Ansicht der ESTV aufgrund einer am 2. März 2011 beschlossenen Dividendenausschüttung an die C._____ GmbH geschuldet sind, nicht mehr rückgängig zu machen sucht. Dies ist im Rahmen des Beschwerdeverfahrens zulässig (vgl. E. 2.1 und vorn Bst. H).

E. 2.3

Soweit das Verfahren die Frage der Rückerstattung der nach Auffassung der Vorinstanz infolge der genannten Dividendenausschüttung an die C._____ GmbH zu Recht geschuldeten Verrechnungssteuern im Betrag von Fr. 20'580.- betrifft, ist es infolge

Rückzugs des ursprünglich gestellten Rechtsbegehrens gegenstandslos geworden und abzuschreiben (vgl. E. 2.2).

E. 3.1

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

E. 3.2

Aus dem Gebot der Gewährung des rechtlichen Gehörs - und damit insbesondere aus Art. 29 Abs. 2 BV - folgt der Anspruch auf Abnahme der von einer Partei angebotenen Beweise, soweit diese erhebliche Tatsachen betreffen und nicht offensichtlich beweisuntauglich sind (BGE 127 I 54 E. 2b, m.w.H.). Keine Verletzung des rechtlichen Gehörs liegt vor, wenn eine Behörde auf die Abnahme beantragter Beweismittel verzichtet, weil die antizipierte Beweiswürdigung ergibt, dass die Beweisanträge eine nicht erhebliche Tatsache betreffen oder offensichtlich untauglich sind, etwa weil ihnen die Beweiseignung an sich abgeht oder die betreffende Tatsache aus den Akten bereits genügend ersichtlich ist und angenommen werden kann, dass die Durchführung des Beweises im Ergebnis nichts ändern wird (BGE 131 I 153 E. 3, 130 II 429 E. 2.1, 125 I 134 E. 6c/cc; BVGE 2008/24 E. 7.2; Urteil des BVGer A3030/2013 vom 8. Mai 2014 E. 1.4).

E. 4.1

Der Bund erhebt eine Verrechnungssteuer unter anderem auf dem Ertrag beweglichen Kapitalvermögens (Art. 132 Abs. 2 BV; Art. 1 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 13. Oktober 1965 über die Verrechnungssteuer [VStG, SR 642.21]). Gegenstand der Verrechnungssteuer auf dem Ertrag beweglichen Kapitalvermögens sind die Zinsen, Renten, Gewinnanteile und sonstigen Erträge der von einem Inländer ausgegebenen Obligationen, Serienschuldbriefe, Seriengülden und Schuldbuchguthaben sowie Aktien, Stammanteile an Gesellschaften mit beschränkter Haftung, Genossenschaftsanteile, Partizipationsscheine und Genussscheine, der von einem Inländer oder von einem Ausländer in Verbindung mit einem Inländer ausgegebenen Anteile an einem Anlagefonds oder an einem Vermögen ähnlicher Art sowie der Kundenguthaben bei inländischen Banken und Sparkassen (Art. 4 Abs. 1 VStG). Steuerbarer Ertrag von Aktien ist jede geldwerte Leistung der Gesellschaft an die Inhaber gesellschaftlicher Beteiligungsrechte oder an nahestehende Dritte, die sich nicht als Rückzahlung der im Zeitpunkt der Leistung bestehenden Anteile am einbezahlten Grund- oder Stammkapital (Art. 20 Abs. 1 Verrechnungssteuerverordnung vom 19. Dezember 1966 [VStV, SR 642.211]) oder als Rückzahlung von Einlagen, Aufgelder und Zuschüssen im Sinne von Art. 5 Abs. 1 bis VStG darstellt.

E. 4.2

Bei Kapitalerträgen entsteht die Verrechnungssteuerforderung im Zeitpunkt, in dem die steuerbare Leistung fällig wird (Art. 12 Abs. 1 VStG). Zur Abrechnung der Steuer hat jede inländische Aktiengesellschaft oder Gesellschaft mit beschränkter Haftung unaufgefordert der ESTV innert 30 Tagen nach Genehmigung der Jahresrechnung den Geschäftsbericht oder eine unterzeichnete Abschrift der Jahresrechnung (Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung) sowie eine Aufstellung nach amtlichem Formular einzureichen, woraus

der Kapitalbestand am Ende des Geschäftsjahres, das Datum der Generalversammlung, die beschlossene Gewinnverteilung und ihre Fälligkeit ersichtlich sind, und die Steuer auf den mit Genehmigung der Jahresrechnung fällig gewordenen Erträgen zu entrichten (Art. 21 Abs. 1 VStV). Die Steuer auf Erträgen, die nicht mit Genehmigung der Jahresrechnung fällig oder nicht aufgrund der Jahresrechnung ausgerichtet werden (Interimsdividenden, Bauzinsen, Gratisaktien, Liquidationsüberschüsse, Ablösung von Genussscheinen, geldwerte Leistungen anderer Art), ist aufgrund der Abrechnung nach amtlichem Formular innert 30 Tagen nach Fälligkeit des Ertrages unaufgefordert der ESTV zu entrichten (Art. 21 Abs. 2 VStV). Ist für den Ertrag ein Fälligkeitstermin nicht bestimmt, so beginnt die 30-tägige Frist am Tage, an dem die Ausrichtung beschlossen oder, mangels eines solchen Beschlusses, an dem der Ertrag ausgerichtet wird, zu laufen (Art. 21 Abs. 3 VStV). Die Verrechnungssteuerforderung ist eine Obligation ex lege; der Entscheid der ESTV, in welchem die Verrechnungssteuerforderung eröffnet wird, hat dementsprechend keine konstitutive Wirkung, sondern ist bloss deklaratorischer Natur (vgl. Urteil des BGer 2C_499/2011 vom 9. Juli 2012 E. 7.3; Michael Beusch, in: Martin Zweifel et al. [Hrsg.], Kommentar zum Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer, 2. Aufl. 2012 [hiernach: Kommentar VStG], Art. 12 N. 1).

E. 4.3

Die Verrechnungsteuer auf Kapitalerträgen beträgt 35 % der steuerbaren Leistung (Art. 13 Abs. 1 Bst. a VStG). Steuerpflichtig ist der Schuldner der steuerbaren Leistung (Art. 10 Abs. 1 VStG). Die steuerbare Leistung ist bei der Auszahlung, Überweisung, Gutschrift oder Verrechnung ohne Rücksicht auf die Person des Gläubigers um den Steuerbetrag zu kürzen (Überwälzung; Art. 14 Abs. 1 VStG). Die Steuer wird 30 Tage nach Entstehung der Steuerforderung fällig (Art. 16 Abs. 1 Bst. c VStG). Auf Steuerbeträgen, die nach Ablauf dieses Fälligkeitstermins ausstehen, ist gemäss Art. 16 Abs. 2 VStG ohne Mahnung ein Verzugszins geschuldet. Der Zinssatz wird vom Eidgenössischen Finanzdepartement bestimmt. Die Verordnung des Eidgenössischen Finanzdepartementes vom 29. November 1996 über die Verzinsung ausstehender Verrechnungssteuern (SR 642.212) legt dazu in Art. 1 Abs. 1 fest, dass der Verzugszins bei verspäteter Entrichtung der Verrechnungssteuer jährlich 5 % beträgt.

E. 4.4

Unter «fällig wird» im Sinne der erwähnten Bestimmung von Art. 12 Abs. 1 VStG zur Entstehung der Steuerforderung ist grundsätzlich die zivilrechtliche Fälligkeit zu verstehen (BEUSCH, Kommentar VStG, Art. 12 N. 21; W. Robert Pfund, Die Eidgenössische Verrechnungssteuer, I. Teil, 1971, Art. 12 Abs. 1 N. 2.2). Im vorliegenden Fall relevant ist daher die zivilrechtliche Fälligkeit von Dividendenzahlungen, denn sobald diese fällig werden, entsteht auch die Steuerforderung.

E. 4.4.1

Der Ertrag von Aktien wird ordentlicherweise in der Form einer Dividende ausgeschüttet. Diese Dividende wird nicht mit Ablauf des Geschäftsjahres fällig, sondern frühestens dann, wenn das Jahresergebnis feststeht und die Generalversammlung einen entsprechenden Beschluss gefasst hat. Gemäss Art. 698 Abs. 2 Ziff. 4 OR steht der Generalversammlung die unübertragbare Befugnis zu, die Jahresrechnung zu genehmigen sowie über die Verwendung des Bilanzgewinns, insbesondere die Festsetzung der Dividende und Tantieme, zu beschliessen. Diese Befugnis kann nicht auf andere Organe der Gesellschaft

übertragen werden. In der Regel wird im Gewinnverteilungsbeschluss der Generalversammlung ein bestimmtes Datum für die Auszahlung - und somit für die Fälligkeit - der Dividende festgelegt. Falls der Beschluss ohne Festsetzung eines bestimmten Datums erfolgt, wird die Dividende sofort fällig (vgl. Urteil des BGer 2C_730/2013 vom 4. Februar 2014 E. 3.4; Peter Forstmoser et al., Schweizerisches Aktienrecht, 1996, § 40 N. 62).

E. 4.4.2

Im Einklang mit der - soeben beschriebenen - zivilrechtlichen Fälligkeit bestimmt Art. 21 Abs. 3 VStV, dass die Verrechnungssteuerforderung mit dem Gewinnverteilungsbeschluss entsteht, falls für die Dividendenzahlung kein Fälligkeitsdatum bestimmt worden ist (vgl. zum Ganzen Beusch, Kommentar VStG, Art. 12 N. 33; PFUND, a.a.O., Art. 12 Abs. 1 N. 2.7). Diese sowohl zivilrechtlichen als auch steuerrechtlichen Regelungen haben zur Folge, dass der Zeitpunkt der Fälligkeit der Dividende - sofort oder eben auf einen bestimmten Termin - und davon abgeleitet die Entstehung der Verrechnungssteuer aufgrund des Beschlusses der Generalversammlung grundsätzlich immer bestimmt werden kann (Urteil des BVer A-5056/2012 vom 16. Juli 2013 E. 2.4.3).

E. 4.5

Bei Vorliegen eines steuerbaren Tatbestandes wird nach der im Steuerrecht schon seit längerem als massgeblich erachteten wertefreien Betrachtungsweise die Steuer auch dann erhoben, wenn der Tatbestand rechts- oder sittenwidrig ist (Beusch, Kommentar VStG, Art. 12 N. 11, m.w.H.). Ein anfechtbares oder nichtiges Rechtsgeschäft, das aufgrund seiner Natur grundsätzlich steuerbar wäre, zieht die Entstehung der Verrechnungssteuerforderung nach der Rechtsprechung einzig dann nicht nach sich, wenn seine Folgen von den Beteiligten rückwirkend beseitigt werden und die Beteiligten gutgläubig gehandelt haben (Entscheid der Eidg. Steuerrekurskommission [SRK] vom 3. Oktober 2003, Verwaltungspraxis der Bundesbehörden [VPB] 68.59 E. 3b; vgl. ferner Beusch, Kommentar VStG, Art. 12 N. 12; Pfund, a.a.O., Art. 12 N. 1.14). Mit Bezug auf den Begriff der Gutgläubigkeit kann mangels besonderer öffentlich-rechtlicher Vorschrift auf die Regelung im Zivilrecht, das heisst auf Art. 3 ZGB, zurückgegriffen werden (vgl. Urteil des BVer A6121/2008 vom E. 3.2.3; s. zur analogen Anwendung des Privatrechts zur Lückenfüllung im öffentlichen Recht auch Ulrich Häfelin et al., Allgemeines Verwaltungsrecht, 6. Aufl. 2010, N. 305). Nach Art. 3 Abs. 1 ZGB ist, wo das Gesetz eine Rechtswirkung an den guten Glauben einer Person geknüpft hat, dessen Dasein zu vermuten. Wer bei der Aufmerksamkeit, wie sie nach den Umständen von ihm verlangt werden darf, nicht gutgläubig sein konnte, ist nicht berechtigt, sich auf den guten Glauben zu berufen (Art. 3 Abs. 2 ZGB). Im hier interessierenden verrechnungssteuerrechtlichen Kontext wurde von bösgläubigem Handeln der Aktionäre gesprochen, wenn diese in voller Kenntnis des rechtswidrigen Charakters des in Frage stehenden Beschlusses gehandelt haben (vgl. Entscheid der SRK 1998-093 vom 13. April 2000 E. 4b/bb, mit Hinweis auf Pfund, a.a.O., Art. 12 N. 1.1.4 f.). Mit Blick auf die erwähnte analoge Anwendung von Art. 3 Abs. 2 ZGB ist darüber hinaus auch dann Bösgläubigkeit anzunehmen, wenn die Aktionäre bei der Aufmerksamkeit, die von ihnen nach den Umständen verlangt werden durfte, volle Kenntnis der Rechtswidrigkeit des in Frage stehenden Beschlusses hätten haben müssen.

E. 4.6

Nach Rechtsprechung und Verwaltungspraxis bleibt die einmal entstandene Verrechnungssteuerforderung - bis zum Untergang infolge Erfüllung, Verjährung und dergleichen - bestehen, auch wenn die Voraussetzungen, die sie entstehen liessen, nachträglich mit Wirkung ex nunc wegfallen (vgl. BEUSCH, Kommentar VStG, Art. 12 N. 10, PFUND, a.a.O., Art. 12 N. 1.11). Das Rückgängigmachen der steuerbaren Leistung hebt grundsätzlich die ex lege entstandene Steuerforderung nicht auf. Sie bleibt von einer nachträglichen Vereinbarung zwischen den Beteiligten unberührt (vgl. Urteile des BVGer A-4934/2013 vom 4. September 2014 E. 2.6, A-5056/2012 vom 16. Juli 2013 E. 2.5; Entscheid der SRK 1998-093 vom 13. April 2000 E. 4; PFUND, a.a.O., Art. 12 N. 1.18, m.w.H.). Indessen werden gemäss einer von der ESTV angewendeten, auf eine Dienstanweisung vom 14. Juni 1960 zurückgehenden und vom Bundesgericht bestätigten Praxis Storni und Nachtragsbuchungen, die vor einer Kontrolle über die Erfüllung der Steuerpflicht vorgenommen wurden, ausnahmsweise anerkannt. Dies ist zum einen der Fall, wenn die entsprechende Korrektur entweder mittels Buchungen des laufenden Geschäftsjahres oder zumindest vor der Genehmigung der Jahresrechnung, spätestens aber ein Jahr nach Ende des betreffenden Geschäftsjahres erfolgt. Zum anderen werden vor einer Kontrolle über die Erfüllung der Steuerpflicht vorgenommene Storni und Nachtragsbuchungen zugelassen, wenn bei bereits genehmigtem Jahresabschluss die steuerbare Leistung nicht bösgläubig erbracht worden ist und zudem bei ihrer Erbringung die Vorschriften ordnungsgemässer Buchführung nicht verletzt worden sind (sog. Stornopraxis; vgl. zum Ganzen Urteil des BGer 2C_115/2007 vom 11. Februar 2008 [= RDAF 2009 II S. 149 ff. und StR 63/2008 S. 368 ff.] E. 6.1, m.w.H.; Beusch, Kommentar VStG, Art. 12 N. 17; Marco Duss/Julia von Ah, Kommentar VStG, Art. 4 N. 148b; Markus Reich, Rückerstattung von übersetzten Boni und anderen Lohnzahlungen, ASA 80, S. 109 ff., S. 124). Die erwähnte Stornopraxis bezieht sich auf Fälle, bei welchen die (später stornierte) Leistung erst durch die Genehmigung der Jahresrechnung «perfektioniert» wird. Erst ab diesem Zeitpunkt kann die entsprechende Leistung als fällig betrachtet werden und kann sie die Verrechnungssteuerforderung entstehen lassen. Wenn die Jahresrechnung vor ihrer Genehmigung korrigiert wird, kann die Steuerforderung gar nicht entstehen (vgl. Urteil des BGer 2C_115/2007 vom 11. Februar 2008 [= RDAF 2009 II S. 149 ff. und StR 63/2008 S. 368 ff.] E. 6.2; s. dazu auch Walo Stählin/Noëmi Schenk, Dividendenwiderruf mit ungeahnten Folgen, in: Der Schweizer Treuhänder [ST] 2008, 717 ff., S. 718 f.). Die für geldwerte Leistungen entwickelte Stornopraxis lässt sich nach der Rechtsprechung nicht auf die Ausschüttung einer fälligen Dividende, auf welche die Aktionäre verzichten, übertragen (Urteil des BGer 2C_115/2007 vom 11. Februar 2008 [= RDAF 2009 II S. 149 ff. und StR 63/2008 S. 368 ff.] E. 6.2; Beusch, Kommentar VStG, Art. 12 N. 18; vgl. dazu auch Hans Peter Hochreutener, Die Eidgenössischen Stempelabgaben und die Verrechnungssteuer, 2013, Teil II N. 822 ff.). Eine mit Fälligkeit der Dividende entstandene Verrechnungssteuerforderung kann durch einen nach deren Entstehung vorgenommenen Verzicht oder Widerruf nicht mehr beseitigt werden (vgl. Urteile des BGer 2C_730/2013 vom 4. Februar 2014 E. 3.5, 2C_115/2007 vom 11. Februar 2008 [= RDAF 2009 II S. 149 ff. und StR 63/2008 S. 368 ff.] E. 4.2 und E. 6.2; Urteil des BVGer A-5056/2012 vom 16. Juli 2013 E. 2.5; vgl. auch Maja Bauer-Balmelli/Markus Küpfer [Hrsg.], Die Praxis der Bundessteuern, II. Teil: Stempelabgaben und Verrechnungssteuer, Band 2, Loseblatt, Nr. 18, Nr. 22 und Nr. 24 zu Art. 12).

E. 4.7

Zu den wichtigsten Prinzipien des Aktienrechts gehört der Kapitalschutz (BGE 132 III 668 E. 3.2; Urteil des BGer 4A_248/2012 vom 7. Januar 2013 E. 3.2). Dem Kapitalschutz dienen eine ganze Reihe zwingender Bestimmungen, mit welchen sichergestellt werden soll, dass der Aktiengesellschaft stets ein Reinvermögen (das heisst Aktiven minus Fremdkapital) mindestens im Umfang von Grundkapital und gebundenen Reserven erhalten bleibt (BGE 117 IV 259 E. 5a). Dazu gehören unter anderem die Vorschriften über die Dividendenausschüttung (Urteil des BGer 4A_248/2012 vom 7. Januar 2013 E. 3.2, m.w.H.). Der verhältnismässige Anteil am Bilanzgewinn, der jedem Aktionär nach Art. 660 OR zusteht, darf nur aus dem Bilanzgewinn und aus dafür gebildeten Reserven ausgerichtet werden (Art. 675 Abs. 2 OR). Die Revisionsstelle hat die Korrektheit und Rechtmässigkeit der Bilanz als Grundlage für die Gewinnausschüttungen zu prüfen und den zuständigen Organen, insbesondere der Generalversammlung, zu bestätigen, dass ein Bilanzgewinn zur Verfügung steht, der rechtmässig als Dividende in der beabsichtigten Höhe ausgeschüttet werden kann. Ausschüttungen an die Aktionäre, die sich nicht auf eine revidierte und genehmigte Jahresbilanz stützen, sind rechtswidrig. Soweit ausnahmsweise eine Dividendenausschüttung während des Geschäftsjahres als zulässig erachtet wird, ist stets vorausgesetzt, dass der für die Ausschüttung verwendete Betrag auf einer revidierten und genehmigten Bilanz beruht (s. zum Ganzen Urteil des BGer 4A_248/2012 vom 7. Januar 2013 E. 3.2, m.w.H.). Gemäss Art. 706b Ziff. 3 OR sind Generalversammlungsbeschlüsse, die Bestimmungen zum Kapitalschutz verletzen, nichtig. Dementsprechend sind Generalversammlungsbeschlüsse, welche die Vorschriften über die rechtmässige Gewinnentnahme verletzen, in allen gravierenden Fällen nichtig. Nichtig ist namentlich ein Gewinnverwendungsbeschluss, wenn der Generalversammlung kein Revisionsbericht vorgelegen hat und die Aktiengesellschaft nicht von der Revisionspflicht freigestellt war (vgl. Art. 731 Abs. 3 Satz 1 OR). Ebenso nichtig ist ein solcher Beschluss, wenn er sich nicht auf verwendbares Eigenkapital stützt oder den gesperrten Teil der allgemeinen gesetzlichen Reserve schlicht aufheben sowie zu verteilbarem Bilanzgewinn machen würde. Wurden hingegen bloss für eine rechtmässige Gewinnentnahme einzuhaltende Formalitäten missachtet, ist der Beschluss gemäss Art. 706 OR anfechtbar (s. zum Ganzen Peter Böckli, Schweizer Aktienrecht, 4. Aufl. 2009, § 12 N. 547, m.w.H.).

E. 5.1

Nach dem vorliegend aktenkundigen Protokoll eines Generalversammlungsbeschlusses vom 2. März 2011 (Beschwerdebeilage 7) hat die ordentliche Generalversammlung der Beschwerdeführerin an diesem Tag die Jahresrechnung 2010 und (so das Protokoll, vgl. aber dazu E. 5.2) den Revisionsbericht 2010 einstimmig genehmigt sowie die Ausschüttung einer Dividende im Umfang von insgesamt Fr. 98'000.- beschlossen, ohne dabei deren Fälligkeit festzusetzen. Letzteres hat zur Folge, dass diese Dividende sofort, das heisst am 2. März 2011 fällig geworden ist (vgl. E. 4.4.1). Daran nichts ändern kann der von der Beschwerdeführerin angerufene Umstand, dass nicht erstellt ist, wann das Protokoll der Generalversammlung vom 2. März 2011 verfasst wurde (vgl. dazu Beschwerde, S. 3). Vor diesem Hintergrund ist anzunehmen, dass die auf der Dividende lastende Verrechnungssteuerforderung ebenfalls am 2. März 2011 entstanden ist (vgl. E. 4.4.2), sofern der genannte Generalversammlungsbeschluss nicht mit einem verrechnungssteuerrechtlich relevanten Anfechtungs- oder Nichtigkeitsgrund behaftet ist (vgl. E. 4.5), was nachfolgend geprüft wird.

E. 5.2

Es ist unbestritten, dass die Beschwerdeführerin am 2. März 2011 kein für die damals beschlossene Dividendenausschüttung handelsrechtlich zur Verfügung stehendes Eigenkapital aufwies und zu diesem Zeitpunkt der im Protokoll erwähnte sowie bei der Beschwerdeführerin erforderliche Revisionsbericht (entgegen dem Wortlaut des Protokolls) nicht vorlag. Infolgedessen ist der Generalversammlungsbeschluss vom 2. März 2011 zivilrechtlich als nichtig zu betrachten (vgl. E. 4.7). Unabhängig davon, ob die Beteiligten die Folgen dieses Generalversammlungsbeschlusses rückgängig gemacht haben, ist diese Nichtigkeit verrechnungssteuerrechtlich jedoch unbeachtlich. Denn es kann - worauf die Vorinstanz zu Recht hinweist - nicht davon ausgegangen werden, dass die Beteiligten gutgläubig gehandelt haben (vgl. zu den Voraussetzungen der verrechnungssteuerrechtlich relevanten Nichtigkeit sowie zum Begriff der Gutgläubigkeit vorn E. 4.5): Zum einen wusste D._____, der als Aktionär mit 100 Aktien der Beschwerdeführerin an der betreffenden Generalversammlung anwesend war und das Protokoll führte, dass namentlich der Revisionsbericht nicht vorgelegen hat. Dies wird von der Beschwerdeführerin selbst konzediert. Zum anderen ist davon auszugehen, dass es auch der C._____ GmbH, welche als Aktionärin und Muttergesellschaft der Beschwerdeführerin (vertreten durch E._____ und F._____) ebenfalls an der Generalversammlung teilnahm, bewusst war, dass es am erforderlichen Revisionsbericht fehlte. Diese Gesellschaft hätte jedenfalls volle Kenntnis davon haben müssen, dass die handelsrechtlichen Voraussetzungen für die beschlossene Gewinnausschüttung nicht erfüllt waren. Mit Blick auf den Umstand, dass die C._____ GmbH der Beschwerdeführerin in den Vorjahren unbestrittenermassen zur Deckung von Defiziten Mittel zukommen liess und keine Mittel von der Beschwerdeführerin erhielt (vgl. Beschwerde, S. 4), hätte sie nämlich bei der nach den Umständen gebotenen Sorgfalt erst recht erkennen müssen, dass das Eigenkapital der Beschwerdeführerin gesellschaftsrechtlich nicht für die beschlossene Dividende ausreichte. Dies gilt umso mehr, als in der Beschwerde ausgeführt wird, man habe sich bei der C._____ GmbH «wohl ein bisschen» gewundert, dass die Beschwerdeführerin eine Dividende ausschütten konnte (vgl. Beschwerde, S. 4). Aus ihrer unsubstantiierten Behauptung, es sei der C._____ GmbH bzw. den für sie handelnden Organen nicht bewusst gewesen, «dass ein Jahresgewinn zunächst mit einem Bilanzverlust zu verrechnen gewesen wäre» (Beschwerde, S. 4; vgl. dazu auch Replik, S. 2), kann die Beschwerdeführerin in diesem Zusammenhang im Übrigen nichts zu ihren Gunsten ableiten.

E. 5.3

Nach dem Gesagten liegt kein verrechnungssteuerrechtlich relevanter Nichtigkeitsgrund vor. Ebenso wenig sind Anhaltspunkte für einen bei der Verrechnungssteuer zu beachtenden zivilrechtlichen Anfechtungsgrund gegeben. Es ist deshalb davon auszugehen, dass die Verrechnungssteuerforderung auf der Ausschüttung der Dividende mit dem Generalversammlungsbeschluss der Beschwerdeführerin vom 2. März 2011 rechtsgültig entstanden ist und diese Forderung (vorbehältlich des Unterganges infolge Erfüllung, Verjährung und dergleichen) bestehen bleibt, auch wenn die Voraussetzungen, die sie entstehen liessen, nachträglich mit Wirkung ex nunc wegfallen (vgl. E. 4.6). Die Verrechnungssteuerforderung wurde entsprechend der vorstehend genannten Regelung 30 Tage nach dem Generalversammlungsbeschluss fällig (vgl. E. 4.2). Es besteht keine Möglichkeit, diese fällig gewordene Steuerforderung rückgängig zu machen.

E. 6

Der hiervor gezogene Schluss, dass die Verrechnungssteuerforderung auf der am 2. März 2011 beschlossenen Dividendenausschüttung rechtsgültig entstanden ist, wird durch die Vorbringen der Beschwerdeführerin nicht in Frage gestellt:

E. 6.1

In erster Linie macht die Beschwerdeführerin unter Berufung auf die Stornopraxis der ESTV geltend, sie habe die handelsrechtswidrige Dividendenauszahlung mittels einer im laufenden Geschäftsjahr vorgenommenen Korrektur der Buchhaltung 2011 beseitigt. Die Stornopraxis ist jedoch auf Verrechnungssteuern im Zusammenhang mit bereits fälligen Dividenden nicht anwendbar (vgl. E. 4.6). Die streitbetroffene Dividende ist am 2. März 2011 fällig geworden (vgl. E. 5.1) und war somit bei Vornahme der Korrekturbuchungen bereits fällig, weshalb die Beschwerdeführerin aus der Stornopraxis und den von ihr augenscheinlich nach diesem Zeitpunkt vorgenommenen Korrekturbuchungen nichts zu ihren Gunsten ableiten kann. Aus den mit der Beschwerde eingereichten Kontenblättern ist nämlich ersichtlich, dass die Korrekturbuchungen am 20. und 22. September 2011, am 8. November 2011 und am 31. Dezember 2011 vorgenommen worden sind (vgl. Beschwerdebeilage 11).

E. 6.2

Die Beschwerdeführerin bringt weiter vor, die Stornopraxis gelte selbst bei mit Steuerhinterziehungsabsicht ausgerichteten geldwerten Leistungen bzw. verdeckten Gewinnausschüttungen, weshalb sie erst recht (auch) auf offene Gewinnausschüttungen der im vorliegenden Fall gegebenen Art anwendbar sein müsse. Das Bundesverwaltungsgericht hat in einem Urteil vom 1. März 2007 ausgeführt, dass es sich insbesondere mit Blick auf den unterschiedlichen Zeitpunkt der Entstehung der entsprechenden Leistungen rechtfertige, die Stornopraxis nur auf verdeckte Gewinnausschüttungen, nicht jedoch auf Dividendenausschüttungen anzuwenden (Urteil A-1360/2006 E. 6.2.4). Das erwähnte Vorbringen der Beschwerdeführerin gibt keinen Anlass, diese höchststrichterlich (mit Urteil des BGer 2C_115/2007 vom 11. Februar 2008 [= RDAF 2009 II S. 149 ff. und StR 63/2008 S. 368 ff.] E. 6.2) bestätigte Rechtsprechung aufzugeben (vgl. dazu bereits Conrad Stockar, Storni - eine Ausnahme bei der Verrechnungssteuer, in: ST 1984, S. 357 ff., S. 357 f., wonach es bei auf einem Beschluss der Generalversammlung beruhenden Dividenden anders als bei Fällen geldwerter Leistungen, welche erst mit der Genehmigung der Jahresrechnung erbracht oder zumindest «perfektioniert» werden, kein «Zurückbuchstabieren» im Sinne der Stornopraxis gebe bzw. das «Rad der Zeit» nicht mehr zurückgedreht werden könne). Es bleibt demnach dabei, dass vorliegend der genannten Praxis zu folgen ist, wonach eine mit Fälligkeit der Dividende entstandene Verrechnungssteuerforderung durch einen nach deren Entstehung vorgenommenen Verzicht oder Widerruf nicht mehr beseitigt werden kann (vgl. E. 4.6).

E. 6.3

Die Beschwerdeführerin macht zudem geltend, die Stornopraxis müsse vorliegend auch deshalb Anwendung finden, weil die streitbetroffene Dividendenausschüttung auf einem zivilrechtlich nichtigen Generalversammlungsbeschluss beruhe (vgl. insbesondere Beschwerde, S. 9). Indessen verkennt sie damit, dass eine Annullierung der fällig gewordenen Dividende mangels verrechnungssteuerrechtlich relevanter Nichtigkeit nicht anerkannt werden kann (vgl. Hochreutener, a.a.O., Teil II N. 819 f.).

E. 6.4

Da die Stornopraxis nach dem hiervor Ausgeführten (E. 6.1 ff.) von vornherein nicht greift, kann offen bleiben, ob die von der Beschwerdeführerin erwähnten Korrekturbuchungen für sich allein oder in Verbindung mit dem die Nichtigkeit der Dividendenausschüttung feststellenden Generalversammlungsbeschluss der Beschwerdeführerin vom 16. Juli 2012 - das Protokoll über diesen Beschluss wurde mit der Beschwerde eingereicht (vgl. Beschwerdebeilage 15) - den nach der Stornopraxis geltenden Anforderungen an eine Richtigstellung der zu Unrecht vorgenommenen Buchungen genügen würden. Vor diesem Hintergrund stösst namentlich das Vorbringen der Beschwerdeführerin, die von ihr eingereichten Buchungsbelege seien von der Vorinstanz missverstanden worden (vgl. Replik, S. 4 f.), ins Leere. Auch kann in antizipierter Beweiswürdigung auf die seitens der Beschwerdeführerin beantragte Befragung der Teilnehmenden der Generalversammlung vom 16. Juli 2012 verzichtet werden. Denn auch die Vorinstanz zieht nicht in Zweifel, dass die Beschlüsse an dieser Versammlung tatsächlich entsprechend den Angaben im dazu aktenkundigen Protokoll gefasst worden sind. Es ist deshalb davon auszugehen, dass eine Befragung der Teilnehmenden dieser Generalversammlung als Zeugen oder Auskunftspersonen am Ergebnis der hier vorgenommenen verrechnungssteuerrechtlichen Würdigung nichts ändern würde (vgl. E. 3.2).

E. 6.5

Nicht gefolgt werden kann der Beschwerdeführerin schliesslich auch insoweit, als sie behauptet, der vorliegende Fall unterscheide sich von der vom Bundesgericht mit seinem Urteil 2C_115/2007 vom 11. Februar 2008 (= RDAF 2009 II S. 149 ff. und StR 63/2008 S. 368 ff.) beurteilten Konstellation, weil die ausgeschüttete Dividende im Fall der Beschwerdeführerin von Anfang an nichtig gewesen sei (vgl. insbesondere Replik, S. 6). Denn, wie aufgezeigt, ist vorliegend kein in verrechnungssteuerrechtlicher Hinsicht relevanter Nichtigkeitsgrund gegeben (vgl. E. 5.2). Wie bei dem genannten, vom Bundesgericht beurteilten Fall ist deshalb von einer rechtsgültigen, nicht ex tunc dahingefallenen Dividendenausschüttung auszugehen.

E. 7

Nach dem Gesagten hat die Vorinstanz zu Recht erkannt, dass die Beschwerdeführerin infolge der am 2. März 2011 beschlossenen Dividendenausschüttung die Verrechnungssteuer schuldet. Die seitens der Vorinstanz bestimmte Höhe der entsprechenden Steuer wird ebenso wie die gestützt darauf von der Vorinstanz berechnete Höhe des Verzugszinses zu Recht nicht bestritten. Nach dem Gesagten ist der angefochtene Entscheid - soweit er hier noch zu überprüfen ist (vgl. E. 1.2) - zu bestätigen. Die dagegen gerichtete Beschwerde ist abzuweisen, soweit darauf einzutreten und das Verfahren nicht durch teilweisen Rückzug der Beschwerde als gegenstandslos geworden abzuschreiben ist.

E. 8

Das Bundesverwaltungsgericht auferlegt gemäss Art. 63 Abs. 1 VwVG die Verfahrenskosten in der Regel der unterliegenden Partei. Bei einem Beschwerderückzug gilt grundsätzlich die rückziehende Partei als unterliegend (vgl. Urteil des BGer 9C_766/2007 vom 3. Januar 2008 E. 3.2; Urteil des BVer C-3090/2010 und C-1901/2011 vom 30. Juni 2014 E. 4.1; Alfred Kölz et al., *Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes*, 3. Aufl. 2013, N. 1173). Da die Beschwerdeführerin ihr Rechtsmittel mit ihrem Schreiben vom 1. Juli 2014 teilweise zurückgezogen hat und im Übrigen mit ihren Anträgen nicht durchdringt, ist sie als vollumfänglich unterliegend zu

betrachten. Sie hat folglich die Verfahrenskosten zu tragen (vgl. Art. 63 Abs. 1 VwVG). Diese sind auf Fr. 3'000.- festzulegen (vgl. Art. 2 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 4 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]). Der Betrag von Fr. 3'000.- ist dem in gleicher Höhe geleisteten Kostenvorschuss zu entnehmen. Eine Parteientschädigung ist nicht zuzusprechen (vgl. Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario und Art. 7 Abs. 1 VGKE e contrario sowie Art. 7 Abs. 3 VGKE). (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.