Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal

Abteilung I
A-3719/2024

Urteil vom 17. Dezember 2025

Besetzung

Richter Jürg Steiger (Vorsitz),
Richterin Iris Widmer,
Richter Keita Mutombo,
Gerichtsschreiber Alexander Cochardt.

Parteien

X._____ GmbH,
(…),
vertreten durch
Dr. Norbert Buchbinder, Rechtsanwalt,
PRO-VIDENTIA Sàrl,
(…),
Beschwerdeführerin,

gegen

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

Gegenstand

Verrechnungssteuer.

Sachverhalt:

A.

A.a Die X._____ GmbH (nachfolgend: Antragstellerin) wurde am (…) mit Sitz in (…) im Handelsregister des Kantons (…) eingetragen. Sie bezweckt gemäss Handelsregisterauszug den Erwerb und die Verwaltung von Liegenschaften im In- und Ausland, das Halten von Beteiligungen sowie alle Dienstleistungen und Geschäfte, welche direkt oder indirekt damit zusammenhängen.

A.b Die Y._____ GmbH (nachfolgend: Steuerpflichtige) wurde am (…) mit Sitz in (…) im Handelsregister des Kantons (…) eingetragen, am (…) aufgelöst und am (…) aus dem Handelsregister gelöscht.

B.

B.a Am 29. November 2017 beschloss die ordentliche Gesellschafterversammlung der Steuerpflichtigen die Ausschüttung einer Dividende in der Höhe von Fr. 630'000.– (nachfolgend: Dividende 2017) mit Fälligkeit per 30. November 2017. Im Zeitpunkt der Dividendenfälligkeit hielt die Antragstellerin 100 % der Stammanteile der Steuerpflichtigen.

B.b Am 1. Dezember 2017 deklarierte die Steuerpflichtige gegenüber der Eidgenössischen Steuerverwaltung [nachfolgend: ESTV] die Dividende 2017 in Höhe von Fr. 630'000.– mittels Formular 110. Gleichentags reichte sie ein Gesuch um Meldung statt Entrichtung der Verrechnungssteuer auf Formular 106 ein.

B.c Mit Schreiben vom 20. November 2019 und 15. März 2021 lehnte die ESTV das Gesuch um Durchführung des Meldeverfahrens betreffend die Dividende 2017 ab.

B.d Zusammen mit der Ablehnung der Meldung forderte die ESTV die Steuerpflichtige zur Bezahlung und Überwälzung der Verrechnungssteuer auf der Dividende 2017 im Betrag von Fr. 220'500.– auf.

B.e Am 16. April 2021 überwies die Steuerpflichtige den Verrechnungssteuerbetrag von Fr. 220'500.–.

C.

C.a Mit Formular 25 vom 14. April 2021 beantragte die Antragstellerin bei der ESTV die Rückerstattung der Verrechnungssteuer im Betrag von Fr. 220'500.– betreffend den 100 %-Anteil an der Dividende 2017.

C.b Mit Schreiben vom 9. Februar 2022 wies die ESTV den Antrag auf Rückerstattung der Verrechnungssteuer in der Höhe von Fr. 220'500.– ab.

C.c Mit Eingabe vom 16. Februar 2022 erklärte sich die Antragstellerin mit dem Entscheid gemäss dem Schreiben der ESTV vom 9. Februar 2022 nicht einverstanden.

C.d Zwischen April 2022 und August 2022 erfolgte diverse weitere mündliche und schriftliche Korrespondenz zwischen der Antragstellerin und der ESTV, in der die Antragstellerin unter anderem den Erlass einer einsprachefähigen Verfügung verlangte.

C.e Am 11. Januar 2023 erhob die Gesellschaft Rechtsverzögerungsbeschwerde beim Bundesverwaltungsgericht.

D.

D.a Mit Entscheid vom 13. Februar 2023 verfügte die ESTV, dass der Antrag der Antragstellerin auf Rückerstattung der Verrechnungssteuer in der Höhe von Fr. 220'500.– betreffend die Dividende 2017 abgewiesen wird.

D.b Mit Eingabe vom 28. Februar 2023 erhob die Antragstellerin Einsprache gegen den Entscheid vom 13. Februar 2023.

D.c Mit Entscheid A-204/2023 vom 18. April 2023 schrieb das Bundesverwaltungsgericht (Einzelrichter) das Verfahren betreffend die Rechtsverzögerungsbeschwerde als gegenstandslos geworden ab. Die Verfahrenskosten wurden der Antragstellerin auferlegt, eine Parteientschädigung wurde nicht zugesprochen.

D.d Mit Schreiben vom 22. November 2023 und 5. Januar 2024 forderte die ESTV die Antragstellerin unter anderem auf, ihre Jahresrechnungen 2012-2017 sowie die Kontenblätter derselben Jahre einzureichen. Die Antragstellerin kam dieser Aufforderung nicht nach.

D.e Mit Einspracheentscheid vom 29. Mai 2024 wies die ESTV die Einsprache vollumfänglich ab. Als Begründung führte die ESTV im Wesentlichen aus, die Antragstellerin habe die Dividende 2017 nicht ordnungsgemäss

verbucht und es liege eine Steuerumgehung vor. Ausserdem sei die Nutzungsberechtigung der Antragstellerin an der Dividende 2017 zweifelhaft und habe die Antragstellerin ihre Mitwirkungspflicht verletzt.

E.

E.a Gegen diesen Einspracheentscheid gelangte die Antragstellerin (nachfolgend: Beschwerdeführerin) mit Beschwerde vom 12. Juni 2024 ans Bundesverwaltungsgericht. Sie stellt hierbei folgende Rechtsbegehren:

> «1. Die Beschwerde sei gutzuheissen und es sei die Beschwerdegegnerin zu verpflichten, der Beschwerdeführerin im Verrechnungssteuerverfahren Az. [Aktenzeichen] (…) für das Jahr 2017 der Beschwerdeführerin die von dieser am 16.4.2021 entrichtete Verrechnungssteuer in Höhe von Fr. 220'500.– nebst 5 % Zinsen hierauf seit 16.4.2021 zu rückerstatten [sic].
>
> 2. Alles unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zulasten der Beschwerdegegnerin.»

Mit der Beschwerdeschrift reicht die Beschwerdeführerin ihre Jahresrechnung 2017 und die entsprechenden Kontenblätter ein (vgl. Beschwerdebeilage 28).

E.b Die ESTV (nachfolgend auch: Vorinstanz) beantragt in ihrer Vernehmlassung vom 29. August 2024 die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde, soweit darauf einzutreten sei.

Auf die vorstehenden und die weiteren Vorbringen der Verfahrensbeteiligten sowie die Akten wird nachfolgend unter den Erwägungen insoweit eingegangen, als sie für den vorliegenden Entscheid wesentlich sind.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.

1.1 Gemäss Art. 31 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht (VGG, SR 173.32) beurteilt dieses Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG, SR 172.021). Als anfechtbare Verfügungen gelten auch Einspracheentscheide der ESTV (Art. 5 Abs. 2 VwVG i.V.m. Art. 33 Bst. d VGG). Der angefochtene Einspracheentscheid vom 29. Mai 2024 stellt eine Verfügung im Sinne von Art. 5 VwVG dar. Die Vorinstanz ist eine Behörde im Sinne von Art. 33 Bst. d VGG. Das Bundesverwaltungsgericht ist für die Beurteilung der vorliegenden Beschwerde somit zuständig. Das Verfahren vor Bundesverwaltungsgericht richtet sich nach dem VwVG, soweit das VGG nichts anderes bestimmt (Art. 37 VGG).

1.2 Die Beschwerdeführerin ist als Adressatin des angefochtenen Einspracheentscheids zu dessen Anfechtung legitimiert (vgl. Art. 48 Abs. 1 VwVG). Die Beschwerde wurde frist- und formgerecht eingereicht (Art. 50 Abs. 1 und Art. 52 Abs. 1 VwVG). Auf die Beschwerde ist daher einzutreten.

1.3 Mit Beschwerde an das Bundesverwaltungsgericht können die Verletzung von Bundesrecht – einschliesslich Überschreitung oder Missbrauch des Ermessens (Art. 49 Bst. a VwVG) – die unrichtige bzw. unvollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts (Art. 49 Bst. b VwVG) und die Unangemessenheit der vorinstanzlichen Verfügung (Art. 49 Bst. c VwVG) gerügt werden.

1.4

1.4.1 Das Verfahren vor der ESTV wie auch jenes vor dem Bundesverwaltungsgericht werden von der Untersuchungsmaxime beherrscht. Danach muss die entscheidende Behörde den rechtlich relevanten Sachverhalt von sich aus abklären und darüber ordnungsgemäss Beweis führen (Urteile des BVGer A-4976/2022 vom 4. September 2023 E. 1.4.1, A-2823/2020 vom 7. Februar 2023 E. 1.6.1, A-629/2010 vom 29. April 2011 [in BVGE 2011/45 nicht publizierte] E. 3.1). Obwohl Art. 12-19 VwVG (sowie Art. 30-33 VwVG) auf das Steuerverfahren keine Anwendung finden (Art. 2 Abs. 1 VwVG), trägt das Bundesverwaltungsgericht den darin enthaltenen Verfassungsgrundsätzen weitgehend Rechnung (vgl. BVGE 2009/60 E. 2.1.2, Urteil des BVGer A-1368/2021 vom 14. März 2022 E. 2.2).

1.4.2 Der Untersuchungsgrundsatz wird allerdings modifiziert durch die im Steuerrecht regelmässig gesetzlich vorgesehene Mitwirkungspflicht der steuerpflichtigen Person. Für die Verrechnungssteuer ist diese in Art. 39 des Verrechnungssteuergesetzes vom 13. Oktober 1965 (VStG, SR 642.21) geregelt. Die steuerpflichtige Gesellschaft ist gemäss dieser Bestimmung verpflichtet, der ESTV über alle Tatsachen, die für die Steuerpflicht oder für die Steuerbemessung von Bedeutung sein könnten, nach bestem Wissen und Gewissen Auskunft zu erteilen und insbesondere ihre Geschäftsbücher ordnungsgemäss zu führen. Sie hat diese, die Belege und andere Urkunden auf Verlangen beizubringen (Urteile des BVGer A-4976/2022 vom 4. September 2023 E. 1.4.1, A-2823/2020 vom 7. Februar 2023 E. 1.6.1, A-629/2010 vom 29. April 2011 [in BVGE 2011/45 nicht publizierte] E. 3.1).

1.4.3 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/KAYSER, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, 3. Aufl. 2022, Rz. 3.140).

1.4.4 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; Urteil des BVGer A-3440/2021 vom 9. März 2022 E. 2.7.2).

1.4.5 Die Behörde nimmt die ihr angebotenen Beweise ab, wenn diese für den Entscheid erheblich und zur Abklärung des Sachverhalts tauglich erscheinen. Die urteilende Behörde kann ohne Verletzung des verfassungsrechtlichen Anspruchs auf rechtliches Gehör (Art. 29 Abs. 2 der

Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 [BV, SR 101]; Art. 29 VwVG) von einem beantragten Beweismittel dann absehen, wenn der Sachverhalt, den eine Partei beweisen will, nicht rechtserheblich ist, wenn bereits Feststehendes bewiesen werden soll, wenn zum Voraus gewiss ist, dass der angebotene Beweis keine wesentlichen Erkenntnisse zu vermitteln vermag oder wenn die verfügende Behörde den Sachverhalt auf Grund eigener Sachkunde ausreichend würdigen kann (sog. antizipierte Beweiswürdigung; vgl. BGE 145 I 167 E. 4.1, 131 I 153 E. 3, 122 V 157 E. 1d; BVGE 2022 I/6 E. 4.2.3; Urteile des BVGer A-4569/2020 vom 4. Juli 2022 E. 1.3.4, A-5842/2020 vom 31. März 2021 E. 2.3; KÖLZ/HÄNER/BERTSCHI, Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes, 3. Aufl. 2013, Rz. 536 f.).

1.5

1.5.1 Die Behörde eröffnet Verfügungen den Parteien schriftlich (Art. 34 Abs. 1 VwVG). Gemäss der neueren Rechtsprechung ist eine Unterschrift für die Gültigkeit einer Verfügung von Bundesrechts wegen nicht erforderlich, soweit das anwendbare Recht keine Unterschrift verlangt. Dies gilt nicht nur in Bezug auf Massenverfügungen, sondern auch in Bezug auf individuell ausgefertigte Verfügungen (vgl. BGE 112 V 87 E. 1, 105 V 248 E. 4; Urteile des BVGer A-6102/2019 vom 23. März 2020 E. 5.2, C-1410/2013 vom 23. Februar 2015 E. 1.2.3, A-8603/2010 vom 23. August 2011 E. 3, A-438/2009 vom 8. März 2011 E. 9.1.2, A-4580/2007 vom 17. Januar 2008 E. 3.2; UHLMANN/SCHILLING-SCHWANK, in: Waldmann/Krauskopf [Hrsg.], Praxiskommentar VwVG, 3. Aufl. 2023 [nachfolgend: Kommentar VwVG], Art. 34 Rz. 8 und Art. 38 Rz. 25). Die Verfügung entfaltet ihre Rechtswirkungen vom Zeitpunkt der ordnungsgemässen Zustellung an, womit auch die Rechtsmittelfristen zu laufen beginnen (MOSER et al., a.a.O., Rz. 2.114 m.w.H.).

1.5.2 Erst mit der Zustellung ist die Adressatin tatsächlich in der Lage, von der Tatsache, dass eine spezifische Verfügung ergangen ist und von deren Inhalt und insbesondere von deren Begründung Kenntnis zu nehmen. Sie gilt nach konstanter Rechtsprechung im Sinne eines Rechtsgrundsatzes als dann erfolgt, wenn die Verfügung auf ordentlichem Weg in den Machtbereich der Adressatin gelangt ist (BGE 142 III 599 E. 2.4.1 S. 603; Urteile des BGer 2C_570/2011 vom 24. Januar 2012 E. 4.1, 2C_430/2009 vom 14. Januar 2010 E. 2.4, je m.w.H.). Unter dem Machtbereich wird dabei die Sphäre der Adressatin verstanden, in welcher nach Treu und Glauben davon ausgegangen werden kann, dass sie von der Existenz und vom Inhalt der Verfügung durch die normale Organisation ihrer Angelegenheiten

Kenntnis nehmen kann. Die tatsächliche Kenntnisnahme ist dagegen gemäss ständiger Rechtsprechung des Bundesgerichts für den Erfolg einer Zustellung nicht erforderlich (BGE 142 III 599 E. 2.4.1, 122 I 139 E. 1, 115 Ia 12 E. 3b; Urteil des BGer 2C_430/2009 vom 14. Januar 2010 E. 2.4, je m.w.H.).

1.5.3 Ist eine Partei ordnungsgemäss vertreten, so hat die verfügende Behörde Mitteilungen und Verfügungen dem Bevollmächtigten zuzustellen (vgl. dazu Art. 11 Abs. 3 VwVG; MARANTELLI-SONANINI/HUBER, Kommentar VwVG, Art. 11 Rz. 16 und 29 m.w.H.). Wird trotz bekanntem Vertretungsverhältnis die Verfügung ausschliesslich dem Adressaten zugestellt, so ist die Eröffnung mangelhaft (UHLMANN/SCHILLING-SCHWANK, Kommentar VwVG, Art. 34 Rz. 27; GREGOR GASSMANN, Die Zustellung von Verfügungen im eidgenössischen Steuerrecht, Diss. Zürich 2024, S. 35 f.; JÜRG STADELWIESER, Die Eröffnung von Verfügungen, Diss. St. Gallen 1993, S. 91, je m.w.H.).

1.5.4 Gemäss einem allgemeinen Rechtsgrundsatz darf den Parteien aus mangelhafter Eröffnung einer Verfügung kein Nachteil entstehen (Art. 38 VwVG; BGE 144 II 401 E. 3.1). Nach der Rechtsprechung ist nicht jede mangelhafte Eröffnung schlechthin nichtig (vgl. BGE 132 I 249 E. 6). Aus dem Grundsatz, dass den Parteien aus mangelhafter Eröffnung keine Nachteile erwachsen dürfen, folgt vielmehr, dass dem beabsichtigten Rechtsschutz schon dann Genüge getan wird, wenn eine objektiv mangelhafte Eröffnung trotz ihres Mangels ihren Zweck erreicht (BGE 122 I 97 E. 3.aa, 111 V 149 E. 4.c; BVGE 2009/43 E. 1.1.7; UHLMANN/SCHILLING-SCHWANK, Kommentar VwVG, Art. 38 Rz. 7). Ausschlaggebend ist, ob die betroffene Partei im Einzelfall durch den gerügten Eröffnungsmangel tatsächlich irregeführt und dadurch benachteiligt worden ist (BGE 144 II 401 E. 3.1, 111 V 149 E. 4.c). Richtschnur für die Beurteilung dieser Frage ist der Grundsatz von Treu und Glauben, an welchem die Berufung auf Formmängel in jedem Fall ihre Grenze findet (BGE 122 I 97 E. 3.aa, 111 V 149 E. 4.c).

1.6 Jede Person hat Anspruch darauf, von den staatlichen Organen ohne Willkür und nach Treu und Glauben behandelt zu werden (Art. 9 BV). Nach dem Grundsatz des Vertrauensschutzes haben die Privaten Anspruch darauf, in ihrem berechtigten Vertrauen in behördliche Zusicherungen oder in anderes, bestimmte Erwartungen begründendes Verhalten der Behörden geschützt zu werden. Als Folge der Bedeutung des Legalitätsprinzips im Abgaberecht ist der Vertrauensschutz in diesem Bereich praxisgemäss nur

mit Zurückhaltung zu gewähren (BGE 131 II 627 E. 6.1; Urteile des BVGer A-5000/2023 vom 3. Juni 2024 E. 6.1, A-6884/2018 vom 8. April 2020 E. 2.6.2 [bestätigt durch Urteil des BGer 2C_426/2020 vom 23. Juli 2020], A-3045/2017 vom 25. Juli 2018 E. 4.1.2, A-4178/2016 vom 28. September 2017 E. 2.1.1 m.w.H.).

Für die erfolgreiche Geltendmachung des Vertrauensschutzprinzips bedarf es zunächst eines Anknüpfungspunktes; es muss eine Vertrauensgrundlage vorhanden sein. Darunter ist das Verhalten eines staatlichen Organs zu verstehen, das bei den betroffenen Privaten bestimmte Erwartungen auslöst (Urteil des BVGer A-525/2013 vom 25. November 2013 E. 2.5.3).

Es müssen indessen verschiedene Voraussetzungen kumulativ erfüllt sein, damit sich der Private mit Erfolg auf Treu und Glauben berufen kann. Die unrichtige Auskunft bzw. die Vertrauensgrundlage durch anderes Verhalten einer Verwaltungsbehörde ist nur bindend, wenn (BGE 131 II 627 E. 6.1, 129 I 161 E. 4.1, 127 I 31 E. 3a, 121 II 473 E. 2c; Urteile des BGer 2C_217/2010 vom 16. August 2010 E. 4.2.1, 2C_693/2009 vom 4. Mai 2010 E. 2.1; Urteil des BVGer A-1777/2019 vom 23. Januar 2020 E. 2.9.2):

- sie vorbehaltlos erfolgt und sich auf eine konkrete, den Bürger berührende Angelegenheit bezieht;

- die Behörde dabei für die Erteilung der betreffenden Auskunft zuständig war oder der Bürger die Behörde aus zureichenden Gründen als zuständig betrachten durfte;

- gleichzeitig der Bürger die Unrichtigkeit der Auskunft nicht ohne Weiteres erkennen konnte;

- der Bürger im Vertrauen auf die Richtigkeit der Auskunft Dispositionen getroffen hat, die nicht ohne Nachteil rückgängig gemacht werden können und

- die gesetzliche Ordnung seit der Auskunftserteilung keine Änderung erfahren hat.

2.

2.1 Der Bund erhebt gestützt auf Art. 132 Abs. 2 BV eine Verrechnungssteuer unter anderem auf dem Ertrag von beweglichem Kapitalvermögen (Art. 1 Abs. 1 VStG). Gegenstand der Verrechnungssteuer sind unter anderem die Zinsen, Renten, Gewinnanteile und sonstigen Erträge der von

einem Inländer ausgegebenen Aktien (Art. 4 Abs. 1 Bst. b VStG), worunter namentlich Dividenden fallen (vgl. Art. 20 Abs. 1 der Verrechnungssteuerverordnung vom 19. Dezember 1966 [VStV, SR 642.211]). Steuerpflichtig ist nach Art. 10 Abs. 1 VStG der Schuldner der steuerbaren Leistung.

2.2 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-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; JAUSSI/OESTERHELT, in: Zweifel/Beusch/Bauer-Balmelli [Hrsg.], Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer, 3. Aufl. 2024 [nachfolgend: Kommentar VStG], Art. 10 Rz. 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. BAUER-BALMELLI/DESAX, Kommentar VStG, Art. 14 Rz. 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. BAUER-BALMELLI/KÜPFER, Kommentar VStG, Vorbemerkungen Rz. 48 f.).

2.3

2.3.1 Die Verrechnungssteuer wird dem Empfänger der um die Steuer gekürzten Leistung zu Lasten des Bundes zurückerstattet (Art. 1 Abs. 2 VStG). Eine juristische Person hat Anspruch auf Rückerstattung der Verrechnungssteuer, wenn sie bei Fälligkeit der steuerbaren Leistung ihren Sitz im Inland hatte (Art. 24 Abs. 2 VStG), die mit der Verrechnungssteuer belasteten Einkünfte ordnungsgemäss als Ertrag verbucht hat (Art. 25 Abs. 1 VStG e contrario) und bei Fälligkeit der steuerbaren Leistung das Recht zur Nutzung des den steuerbaren Ertrag abwerfenden Vermögenswertes besass (Art. 21 Abs. 1 Bst. a VStG).

2.3.2

2.3.2.1 Unter dem «Recht zur Nutzung» («droit de jouissance», «diritto di godimento») im Sinne von Art. 21 Abs. 1 Bst. a VStG ist nicht nur das Eigentum am Vermögenswert (Stammrecht) zu verstehen, sondern auch der

– eventuell bloss obligatorische – Anspruch auf den Ertrag (Dividenden, Zinsen), den der betreffende Vermögenswert abwirft. Gleichzeitig besteht ein «Recht zur Nutzung» nur für denjenigen, der an den betreffenden Vermögenswerten effektiv nutzungsberechtigt ist, d.h. den Nettoertrag bezieht und behalten kann (vgl. Urteil des BGer 2C_383/2013 vom 2. Oktober 2015 E. 3.1 m.w.H.).

2.3.2.2 Mit dem Erfordernis der Nutzungsberechtigung wird verhindert, dass der Titeleigentümer, der auf die Rückerstattung der Verrechnungssteuer keinen Anspruch hat, Vermögenswerte auf einen Rückerstattungsberechtigten überträgt, sich aber – obligatorisch – das Nutzungsrecht an diesen Vermögenswerten vorbehält (vgl. Urteil des BGer 2C_383/2013 vom 2. Oktober 2015 E. 3.2 m.w.H.). Das Nutzungsrecht gemäss Art. 21 Abs. 1 Bst. a VStG darf somit nicht bloss vorgeschoben sein (vgl. Urteil des BVGer A-4164/2020 vom 16. November 2022 E. 2.3.3).

Entscheidend ist die Situation, wie sie sich im Zeitpunkt der Zahlung der Einkünfte (bzw. hier Dividendenzahlung) darstellt (vgl. BGE 141 II 447 E. 5.2.2 und 5.2.5). Darüber hinaus enthält dieses Konzept im Gegensatz zur Steuerumgehung keine subjektive Komponente. Die Motive, die zur Wahl einer bestimmten juristischen Struktur geführt haben, sind hier ohne Bedeutung (Urteile des BVGer A-1951/2017 vom 22. August 2018 E. 3.5.6, A-4693/2013 vom 25. Juni 2014 E. 6.4, A-1246/2011 vom 23. Juli 2012 E. 4.3.2). Ebenfalls nicht notwendig ist, dass die Zwischenschaltung einer Person oder Gesellschaft mit nur beschränkten Befugnissen tatsächlich zu einer Steuererleichterung führt (BGE 141 II 447 E. 5.2.1; Urteil des BGer 2C_964/2016 vom 5. April 2017 E. 4.3; Urteil des BVGer A 2902/2014 vom 29. August 2016 E. 4.3.3).

2.3.2.3 Muss eine Person die Einkünfte aufgrund von bereits im Zeitpunkt der Zahlung bestehenden vertraglichen Leistungsverpflichtungen weiterleiten, ist ihr in diesen sogenannten «Weiterleitungsfällen» die Nutzungsberechtigung abzusprechen (vgl. Urteile des BVGer A-1951/2017 vom 22. August 2018 E. 3.5.7, A-1245/2011 vom 26. Mai 2016 E. 3.3.2.1).

Nicht jede Weiterleitungsverpflichtung bedeutet hingegen, dass der betroffenen Person die Nutzungsberechtigung abzusprechen ist. Eine schädliche Weiterleitung setzt in kausaler Hinsicht voraus, dass zwischen der Erzielung von Einkünften und der Pflicht zur Weiterleitung ein enger Zusammenhang oder Konnex besteht (vgl. BEAT BAUMGARTNER, Das Konzept des beneficial owner im internationalen Steuerrecht der Schweiz, 2010

[nachfolgend: Baumgartner 2010], S. 137). Ist die Erzielung von Einkünften von der Pflicht zu deren Weiterleitung abhängig, wird dies als erste Abhängigkeit bezeichnet. Diese ist zu bejahen, wenn die Einkünfte nicht erzielt worden wären, sofern keine Pflicht zur Weiterleitung dieser Einkünfte bestanden hätte. Wären die Einkünfte demgegenüber auch ohne Pflicht zur Weiterleitung erzielt worden, liegt keine erste Abhängigkeit vor. Ist die Pflicht zur Weiterleitung von Einkünften von der Erzielung dieser Einkünfte abhängig, wird dies als zweite Abhängigkeit bezeichnet. Diese ist zu bejahen, wenn keine effektive Pflicht zur Weiterleitung besteht, sofern keine Einkünfte erzielt werden. Besteht eine effektive Pflicht zur Weiterleitung auch dann, wenn keine Einkünfte erzielt werden, liegt keine zweite Abhängigkeit vor (BGE 141 II 447 E. 5.2.2; Urteile des BVGer A-1951/2017 vom 22. August 2018 E. 3.5.8, A-1426/2011 vom 20. Dezember 2016 E. 3.2.4.2, A-1245/2011 vom 26. Mai 2016 E. 3.3.2.2; vgl. auch Urteil des BVGer A-1103/2011 vom 7. Juli 2016 E. 3.3; BAUMGARTNER 2010, S. 139 ff., insb. S. 150). Die beiden Abhängigkeiten werden auch als doppelte Interdependenz bezeichnet.

Wenn Aktien kurz vor dem Dividendenstichtag durch einen im Ausland ansässigen Verkäufer an einen Käufer in der Schweiz veräussert werden, so ist es durchaus üblich, dass die erwartete Dividende zum Teil des vereinbarten Verkaufspreises gemacht und der dieser erwarteten Dividende entsprechende Betrag somit ins Ausland weitergeleitet wird; es kann aber nicht in all diesen Fällen angehen, dem Käufer die effektive Nutzungsberechtigung abzusprechen, sondern nur unter besonderen Umständen, beispielsweise bei komplexen Aktien- und Futures-Gesamttransaktionen unter denselben Parteien (vgl. dazu Urteil des BGer 2C_383/2013 vom 2. Oktober 2015 E. 5.3.3; Urteil des BVGer A-5673/2015 vom 18. Mai 2016 E. 4.2.5).

2.3.2.4 In BGE 151 II 494 befasste sich das Bundesgericht im Zusammenhang mit Art. 11 Abs. 1 des Abkommens vom 23. November 1973 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und dem Königreich Dänemark zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen (DBA CH-DK, SR 0.672.931.41) eingehend mit dem Begriff der «Nutzungsberechtigung». Dieser Begriff stimmt mit demjenigen des «Recht[s] zur Nutzung» laut Art. 21 Abs. 1 Bst. a VStG zumindest weitgehend überein: In beiden Fällen ist die Intensität der Beziehung zwischen einem Steuersubjekt und einem Steuerobjekt gemäss dem Umfang der Entscheidungsbefugnisse hinsichtlich der Verwendung der Einkünfte massgeblich (vgl. Urteil des BVGer A-4164/2020 vom

16. November 2022 E. 2.3.3). Nach Auslegung des Begriffs der Nutzungsberechtigung entschied das Bundesgericht, es sei daran festzuhalten, dass nur eine vertragliche oder gesetzliche Weiterleitungsverpflichtung, nicht aber rein faktische Anreize oder Zwänge die Nutzungsberechtigung des Empfängers an einer verrechnungssteuerbelasteten Einkunft infrage stellen können («engeres, rechtliches Verständnis der Nutzungsberechtigung»; E. 8 des bundesgerichtlichen Urteils). Vertragliche und gesetzliche Weiterleitungspflichten könnten dabei nicht nur durch die schriftliche Vertragsdokumentation, sondern allenfalls auch durch Indizien wie faktische Zwänge belegt werden. In ähnlicher Weise habe es in einem früheren Urteil Umstände ausserhalb des Vertragstexts berücksichtigt, um auf eine schädliche Weiterleitungsverpflichtung zu schliessen (E. 9.2 des bundesgerichtlichen Urteils). Wenn sich aus der (abschliessenden) schriftlichen Vertragsdokumentation keine Weiterleitungsverpflichtung ergibt – so das Bundesgericht weiter –, komme der Schluss auf eine vertragliche Weiterleitungsverpflichtung nur in Betracht, wenn das anwendbare Vertragsrecht die Begründung oder Ergänzung vertraglicher Pflichten in anderer als Schriftform zulässt (E. 9.2.1 des bundesgerichtlichen Urteils).

Bei einem engeren, rechtlichen Verständnis der Nutzungsberechtigung – führt das Bundesgericht fort – sei fraglich, ob es für die Nutzungsberechtigung darauf ankommen könne, ob der Empfänger die verrechnungssteuerbelastete Einkunft auch dann erzielt hätte, wenn er die fragliche Zahlungspflicht nicht eingegangen wäre (erste Abhängigkeit, vgl. oben E. 2.3.2.3). Für die Nutzungsberechtigung wesentlich bleibe aber die zweite Abhängigkeit, wonach Zahlungspflichten des Empfängers nur dann eine für die Nutzungsberechtigung schädliche Verpflichtung zur Weiterleitung einer verrechnungssteuerbelasteten Einkunft darstellen, wenn die Zahlung oder zumindest ihre Höhe davon abhängt, dass der Empfänger die verrechnungssteuerbelastete Einkunft erzielt (E. 9.4.2 des bundesgerichtlichen Urteils).

2.3.3

2.3.3.1 Die Rückerstattung ist in allen Fällen unzulässig, in denen sie zu einer Steuerumgehung führen würde (Art. 21 Abs. 2 VStG; vgl. BGE 118 Ib 312 E. 2a und 2e; Urteil des BGer 2C_383/2013 vom 2. Oktober 2015 E. 2.4 m.w.H.; eingehend: Urteil des BVGer A-5042/2012 vom 23. Juli 2013 [bestätigt durch Urteil des BGer 2C_732/2013 vom 7. März 2014] E. 2.5).

2.3.3.2 Diese Bestimmung soll verhindern, dass inländische Defraudanten oder Ausländer die gesetzliche Ordnung, die ihnen keinen

Rückerstattungsanspruch gibt, umgehen, indem sie Vermögenswerte, die einen der Verrechnungssteuer unterliegenden Ertrag abwerfen, auf einen inländischen Dritten übertragen und von diesem die Rückerstattung der Verrechnungssteuer erwirken lassen (BAUER-BALMELLI/FISLER, Kommentar VStG, Art. 21 Rz. 35 ff.). Die Rückerstattung ist zu verweigern, wenn der originäre Leistungsempfänger entweder ein im Ausland Steuerpflichtiger oder ein inländischer Defraudant ist und die ursprünglichen Verhältnisse im Hinblick auf den verrechnungssteuerbelasteten Leistungsfluss missbräuchlich, im Sinne der Steuerumgehungskriterien, dergestalt arrangiert worden sind, dass nunmehr formell ein vorgeschobener steuerehrlicher Inländer als Rückerstattungsberechtigter erscheint, die Rückerstattung wirtschaftlich aber einem Ausländer oder einem inländischen Defraudanten zugutekommt. «Schutzobjekt» von Art. 21 Abs. 2 VStG ist die Rückerstattung der Verrechnungssteuer an den nicht von einem Ausländer oder einem inländischen Defraudanten vorgeschobenen, d.h. in diesem Sinne originären, steuerehrlichen inländischen Leistungsempfänger (zum Ganzen: Urteile des BVGer A-653/2016 vom 7. Juli 2016 E. 4.3.1, A-5673/2015 vom 18. Mai 2016 E. 4.3.1; BAUER-BALMELLI/FISLER, Kommentar VStG, Art. 21 Rz. 39).

2.3.3.3 Nach langjähriger Rechtsprechung des Bundesgerichts wird das Vorliegen einer Steuerumgehung angenommen, wenn (i) eine von den Beteiligten gewählte Rechtsgestaltung als ungewöhnlich («insolite»), sachwidrig oder absonderlich, jedenfalls den wirtschaftlichen Gegebenheiten völlig unangemessen erscheint (objektives Element), wenn zudem (ii) anzunehmen ist, dass die gewählte Rechtsgestaltung missbräuchlich lediglich deshalb getroffen wurde, um Steuern einzusparen, die bei sachgemässer Ordnung der Verhältnisse geschuldet wären (subjektives Element), und wenn (iii) das gewählte Vorgehen tatsächlich zu einer erheblichen Steuerersparnis führen würde, sofern es von der Steuerbehörde hingenommen würde (effektives Element). Ob diese Voraussetzungen erfüllt sind, ist aufgrund der konkreten Umstände des Einzelfalls zu prüfen (statt vieler: BGE 151 II 494 E. 16.2 m.w.H.; Urteile des BVGer A-653/2016 vom 7. Juli 2016 E. 4.3.2, A-5673/2015 vom 18. Mai 2016 E. 4.3.2).

2.3.3.4 Das objektive Tatbestandsmerkmal gilt als erfüllt, wenn die ungewöhnliche den wirtschaftlichen Gegebenheiten völlig unangemessene Gestaltung wirtschaftlich zum gleichen Ergebnis führt wie der unmittelbar der Besteuerung unterworfene Tatbestand. Wenn es dem Steuerpflichtigen tatsächlich gelungen ist, auf absonderlichem Pfad einem Steuertatbestand auszuweichen, wird sodann die Umgehungsabsicht – subjektives

Tatbestandsmerkmal – vermutet. Drittes Tatbestandsmerkmal der Steuerumgehung ist die effektive, erhebliche Steuerersparnis, die bei Anerkennung der gewählten Sachverhaltsgestaltung erzielt würde. Sofern diese Voraussetzungen kumulativ erfüllt sind, wird der Besteuerung auch dann, wenn die gewählte Rechtsform unter zivilrechtlichen Gesichtspunkten als gültig und wirksam erscheint, nicht die tatsächlich erfolgte Gestaltung zu Grunde gelegt, sondern die Ordnung, die der sachgemässe Ausdruck des von den Beteiligten erstrebten wirtschaftlichen Zwecks gewesen wäre. Dies führt im Falle von Art. 21 Abs. 2 VStG zur Verweigerung der Rückerstattung (vgl. Urteil des BGer 2A.660/2006 vom 8. Juni 2007 E. 5.1; BAUER-BALMELLI/FISLER, Kommentar VStG, Art. 21 Rz. 36 f.). Nach der bundesgerichtlichen Konzeption greift mit anderen Worten eine Sachverhaltsfiktion im Sinne einer wirtschaftlichen Betrachtungsweise Platz (vgl. dazu ausführlich PETER LOCHER, Rechtsmissbrauchsüberlegungen im Recht der direkten Steuern der Schweiz, Archiv für schweizerisches Abgaberecht [ASA] 75 S. 680 m.w.H.; BLUMENSTEIN/LOCHER, System des schweizerischen Steuerrechts, 8. Aufl. 2023, S. 39 ff.). Demjenigen, der die Rückerstattung der Verrechnungssteuer beantragt, wird diese versagt; die Überprüfung der Rückerstattungsberechtigung des wahren Leistungsberechtigten ist damit noch offen (zum Ganzen: Urteile des BVGer A-653/2016 vom 7. Juli 2016 E. 4.3.3, A-5673/2015 vom 18. Mai 2016 E. 4.3.3; BAUER-BALMELLI/FISLER, Kommentar VStG, Art. 21 Rz. 37).

2.3.3.5 Eine verrechnungssteuerliche Steuerumgehung bei internationalen Beteiligungskäufen liegt vor, wenn ein Ausländer seine Beteiligungsrechte an einer schweizerischen Gesellschaft an einen Inländer oder an einen Ausländer verkauft und damit erreicht, dass die definitive Verrechnungssteuerbelastung auf künftigen Ausschüttungen dieser schweizerischen Gesellschaft reduziert wird (sog. Regimewechsel; Urteile des BVGer A-5692/2015 vom 31. August 2016 E. 9.7, A-5673/2015 vom 18. Mai 2016 E. 4.3.4; BAUER-BALMELLI/FISLER, Kommentar VStG, Art. 21 Rz. 59).

Das Bundesgericht hat in einem Fall der sogenannten «internationalen indirekten (Teil-)Liquidation» eine Steuerumgehung bejaht, in dem Ausländer eine schweizerische Gesellschaft im Hinblick auf deren Voll- oder Teilliquidation einem inländischen Dritten verkauften (vgl. Urteil des BGer 2C_470/2018 vom 5. Oktober 2018; BAUER-BALMELLI/FISLER, Kommentar VStG, Art. 21 Rz. 42 m.w.H.).

Das Bundesverwaltungsgericht hat in seinem Urteil A-2744/2008 vom 23. März 2010 E. 4 ebenfalls eine Steuerumgehung bejaht. In diesem Fall

hatte die Zielgesellschaft im Zeitpunkt des Verkaufs im Wesentlichen über flüssige Mittel verfügt, denen überwiegend Gewinnvorträge gegenüberstanden. Die Zielgesellschaft hatte der Käufergesellschaft nach dem Verkauf ein Darlehen gewährt, welches letztlich für die Finanzierung des Kaufpreises verwendet worden war. Anschliessend hatte die Zielgesellschaft Dividenden – mitunter für Geschäftsjahre vor dem Verkauf – ausgeschüttet. Die Käufergesellschaft finanzierte den Kauf der Zielgesellschaft demzufolge mit Mitteln, die in letzterer selbst enthalten waren und deren Ausschüttung verzögert worden war.

2.3.4 Die Geltendmachung des Anspruchs auf Rückerstattung der Verrechnungssteuer und das Verfahren sind in Art. 29 ff. und Art. 48 ff. VStG geregelt. Gemäss diesen Bestimmungen erfolgt die Rückerstattung der Verrechnungssteuer nicht von Amtes wegen, sondern nur auf Antrag der anspruchsberechtigten Person (vgl. Urteil des BVGer A-5183/2014 vom 27. Oktober 2015 E. 3.7.1; LISSI/VITALI, Kommentar VStG, Art. 29 Rz. 5). Juristische Personen haben den Rückerstattungsantrag auf dem amtlichen Formular bei der ESTV einzureichen (vgl. Art. 29 Abs. 1 und Art. 30 Abs. 2 VStG; Art. 64 Abs. 1 VStV; vgl. auch Art. 48 Abs. 1 Bst. a VStG; LISSI/VITALI, Kommentar VStG, Art. 29 Rz. 8), frühestens nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem die steuerbare Leistung fällig geworden ist (Art. 29 Abs. 2 VStG; LISSI/VITALI, Kommentar VStG, Art. 29 Rz. 22).

3.
Zunächst ist auf die formellen Rügen der Beschwerdeführerin einzugehen.

3.1
3.1.1 Die Beschwerdeführerin rügt eine Verletzung von Art. 11 Abs. 3 VwVG, da die Vorinstanz den angefochtenen Einspracheentscheid vom 29. Mai 2024 direkt ihr (der Beschwerdeführerin) und nicht ihrem Rechtsvertreter eröffnet habe.

3.1.2 Gemäss Art. 11 Abs. 3 VwVG machen Behörden ihre Mitteilungen an den Vertreter, solange die Partei die Vollmacht nicht widerruft. Ist eine vertretungsbefugte Person bestellt und der Behörde bekannt, gilt die Zustellung lediglich an die tatsächliche Verfügungsadressatin (und nicht an die sie vertretende Person) als mangelhafte Eröffnung, aus der gemäss Art. 38 VwVG der Adressatin kein Nachteil erwachsen darf (vgl. E. 1.5.3).

3.1.3 Gemäss Briefkopf des Einspracheentscheids vom 29. Mai 2024 (vgl. Beschwerdebeilage 2) ist davon auszugehen, dass dieser

fälschlicherweise direkt mit A-Post Plus der Beschwerdeführerin eröffnet wurde. Dies stellt eine mangelhafte Eröffnung dar. Allerdings erlitt die Beschwerdeführerin aus der Zustellung des Schreibens an ihre eigene Adresse keinen Nachteil. Zum einen ist aufgrund der Akten erstellt, dass der Rechtsvertreter bereits am 1. Juni 2024 über die Eröffnung des Einspracheentscheids informiert war (vgl. E-Mail vom 1. Juni 2024; Beschwerdebeilage 1). Zum andern hat die Beschwerdeführerin, vertreten durch ihre Rechtsvertretung, fristgerecht Rechtsmittel gegen den Einspracheentscheid vom 29. Mai 2024 eingelegt. Der Mangel blieb somit folgenlos. Die Verfügung ist daher nicht aufzuheben.

3.2

3.2.1 Des Weiteren rügt die Beschwerdeführerin, der angefochtene Einspracheentscheid sei nicht ordnungsgemäss unterschrieben. Es fehle an der Unterschrift des zuständigen Sachbearbeiters.

3.2.2 Der angefochtene Einspracheentscheid wurde zum einen von einer Teamchefin der ESTV unterzeichnet. Zum anderen hat eine Sachbearbeiterin den angefochtenen Einspracheentscheid in Vertretung des ursprünglichen Sachbearbeiters unterzeichnet, der gemäss Ausführungen der Vorinstanz die ESTV noch vor Finalisierung des Einspracheentscheids verlassen habe.

3.2.3 Es kann offenbleiben, ob besagte Sachbearbeiterin in Vertretung des ursprünglichen Sachbearbeiters zur Unterzeichnung des Einspracheentscheids berechtigt war. Der Einspracheentscheid ist auch ohne diese Unterschrift gültig. Einerseits hat die zuständige Teamchefin mitunterzeichnet, andererseits verlangen weder das VStG noch die VStV oder das VwVG ausdrücklich die Unterzeichnung einer Verfügung (E. 1.5.1; vgl. Art. 35 Abs. 1 VwVG und Urteil des BVGer A-6102/2019 vom 23. März 2020 E. 5.2). Der Beschwerdeführerin sind zudem keinerlei Nachteile aus der allenfalls von einer nicht unterschriftsberechtigten Person mitunterzeichneten Verfügung der Vorinstanz erwachsen und sie wäre dadurch auch nicht irregeführt oder benachteiligt worden (E. 1.5.4). Weiterungen hierzu erübrigen sich.

3.3 Insoweit die Beschwerdeführerin ferner eine überlange Dauer des Verfahrens bis zum Erlass des angefochtenen Einspracheentscheids beanstandet, so ist ihr nicht zu folgen. Eine entsprechende Rechtsverzögerungsbeschwerde der Beschwerdeführerin schrieb das Bundesverwaltungsgericht bereits mit Entscheid A-204/2023 vom 18. April 2023 als

gegenstandslos geworden ab (vgl. Sachverhalt Bst. D.c). In seiner Begründung hielt das Bundesverwaltungsgericht fest, dass die Vorinstanz den Einspracheentscheid rund acht Monate nach Eintritt der Spruchreife fällte, worin keine rechtsrelevante Rechtsverzögerung erblickt werden kann. Dies gilt nach wie vor.

4.
In materieller Hinsicht ist im Folgenden zu untersuchen, ob die Beschwerdeführerin Anspruch auf Rückerstattung der streitbetroffenen Verrechnungssteuer hat. Dabei ist näher zu prüfen, ob der Beschwerdeführerin als unmittelbarer Empfängerin der vereinnahmten Dividenden die Nutzungsberechtigung zusteht (E. 4.3) und ob keine Steuerumgehung vorliegt (E. 4.4).

4.1 In sachverhaltlicher Hinsicht ist unbestritten, dass für das Geschäftsjahr 2016 der Verrechnungssteuer unterliegende Dividenden in Höhe von Fr. 630'000.– mit Fälligkeit per 30. November 2017 an die Beschwerdeführerin ausgeschüttet und die darauf lastenden Verrechnungssteuern von der Steuerpflichtigen bezahlt worden sind (vgl. Sachverhalt Bst. B). Unbestritten und aktenkundig ist auch, dass die Beschwerdeführerin mit Kaufvertrag vom 26. September 2017 (vgl. Beschwerdebeilage 7) 100 % der Stammanteile der Steuerpflichtigen (nachfolgend auch: Zielgesellschaft) von der Z._____ Limited mit Sitz in Hong Kong erwarb. Die Übertragung der Stammanteile an die Beschwerdeführerin mit allen Rechten und Pflichten sollte gemäss Vertrag rückwirkend am 30. Juni 2017 erfolgen. Vereinbarungsgemäss sollte der Beschwerdeführerin das Recht an allen Dividendenausschüttungen der Zielgesellschaft zustehen, die aus vorangegangenen Geschäftsjahren resultieren. Gemäss Handelsregisterauszug (vgl. act. 1) ersetzte die Beschwerdeführerin die Z._____ Limited als einzige Gesellschafterin der Zielgesellschaft am (…) 2017 (Datum Tagesregister).

Der Kaufpreis für die (Anzahl) Stammanteile betrug Fr. 630'000.–. Die Bezahlung des Kaufpreises sollte gemäss Kaufvertrag in drei Tranchen erfolgen:

– Fr. 50'000.– vor Unterzeichnung des Kaufvertrags (auf ein Treuhandkonto);

– Fr. 380'000.– am 21. September 2017; und

– Fr. 200'000.– spätestens am 21. Dezember 2017.

Gemäss ihrer Jahresrechnung 2017 und den entsprechenden Kontenblättern, die die Beschwerdeführerin nun vor Bundesverwaltungsgericht vorlegt (vgl. Beschwerdebeilage 28), erfolgte die Bezahlung der drei Tranchen wie folgt:

– Fr. 50'000.– am 27. September 2017;

– Fr. 380'000.– am 12. Oktober 2017; und

– Fr. 200'000.– am 20. Dezember 2017.

Aus den Kontenblättern wird ebenfalls ersichtlich, dass am 4. September 2017 eine Darlehenszahlung an die Beschwerdeführerin in Höhe von Fr. 45'000.– seitens einer ihrer Gesellschafter erfolgte, welche am 20. Dezember 2017 zurückbezahlt wurde. Die Dividende 2017 wurde der Beschwerdeführerin per 10. Oktober 2017 ausgeschüttet.

Betreffend die Zielgesellschaft lässt sich Folgendes festhalten: Zum 31. Dezember 2016 wies die Zielgesellschaft gemäss ihrer Jahresrechnung 2016 (vgl. act. 6) und den entsprechenden Kontenblättern (vgl. act. 12) eine Bilanzsumme von Fr. 814'981.36 auf. Die Aktiven bestanden ausschliesslich aus einem Bankguthaben und einer Darlehensforderung gegenüber der Z._____ Limited. Anlagevermögen lag nicht vor. Die Z._____ Limited hat das soeben erwähnte Darlehen vor Verkauf der Zielgesellschaft im Laufe des Jahres 2017 zurückbezahlt. Passivseitig lagen zum 31. Dezember 2016 Gewinnvorträge in Höhe von Fr. 657'413.17 vor und das Jahresergebnis belief sich auf Fr. - 6'288.19. Zum 31. Dezember 2017 wies die Zielgesellschaft gemäss ihrer Jahresrechnung 2017 (vgl. act. 10) aktivseitig ausschliesslich Bankguthaben in Höhe von Fr. 47'538.75 auf.

4.2 In rechtlicher Hinsicht ist unbestritten, dass die Beschwerdeführerin im Zeitpunkt der Dividendenfälligkeit zivilrechtliche Eigentümerin von 100 % der Stammanteile der Steuerpflichtigen war (vgl. Sachverhalt Bst. B.a). Unbestritten ist auch der Status der Beschwerdeführerin als inländische Gesellschaft mit beschränkter Haftung. Aktenkundig (vgl. Beschwerdebeilage 28) und – soweit ersichtlich – von der Vorinstanz nicht mehr bestritten ist, dass die Beschwerdeführerin die Dividende 2017 ordnungsgemäss als Ertrag verbucht hat.

4.3

4.3.1 Die Vorinstanz hegt Zweifel an der Nutzungsberechtigung der Beschwerdeführerin an der Dividende 2017. Aufgrund des zeitlichen Zusammenfallens der Kaufpreiszahlungen und der Ausschüttung der Dividende 2017 dränge sich die Vermutung auf, mit dem Kaufvertrag vom 26. September 2017 sei bezweckt worden, dass die ausgeschüttete Dividende letztlich nicht der Beschwerdeführerin, sondern der Z._____ Limited zu Gute kommen sollte.

4.3.2 Die Beschwerdeführerin ist der Ansicht, dass sie im Zeitpunkt der Dividendenfälligkeit die volle Nutzungsberechtigung an der Dividende 2017 gehabt habe. Es habe keine Verpflichtung ihrerseits zur Weiterleitung der Dividende 2017 bestanden. Weiter sei es zur Begleichung der Kaufpreiszahlungen nicht auf die Ausschüttung der Dividende 2017 angekommen.

4.3.3 Es fragt sich, ob vorliegend auf eine für die Nutzungsberechtigung schädliche Verpflichtung der Beschwerdeführerin zur Weiterleitung der Dividende 2017 zu schliessen ist. Eine solche Weiterleitungsverpflichtung müsste vertraglicher oder gesetzlicher – und nicht nur rein faktischer – Natur sein (vgl. E. 2.3.2.4). In Betracht kommt vorliegend eine vertragliche Weiterleitungsverpflichtung, die sich aus dem Kaufvertrag vom 26. September 2017 ergeben oder allenfalls durch faktische Zwänge belegt werden könnte (vgl. E. 2.3.2.4).

Die aktenkundige, schriftliche Vertragsdokumentation verpflichtet die Beschwerdeführerin vorliegend aufgrund des Wortlauts nicht dazu, die Dividende 2017 an die Z._____ Limited abzuliefern bzw. weiterzuleiten. Der Schluss auf eine vertragliche Weiterleitungsverpflichtung kommt daher nur in Betracht, wenn das anwendbare Vertragsrecht die Begründung oder Ergänzung vertraglicher Pflichten in anderer als Schriftform zulässt (vgl. E. 2.3.2.4). Die Kaufpreisforderung der Z._____ Limited gegenüber der Beschwerdeführerin unterliegt gemäss Kaufvertrag vom 26. September 2017 Schweizer Recht unter Ausschluss des Übereinkommens der Vereinten Nationen über Verträge über den internationalen Warenkauf vom 11. April 1980 (CISG, SR 0.221.211.1). Das Schweizer Obligationenrecht sieht für die Begründung vertraglicher Pflichten grundsätzlich keine besondere Form vor (vgl. Art. 11 Abs. 1 des Obligationenrechtes vom 30. März 1911 [OR, SR 220]).

Zu klären ist demnach, ob sich aus der Gesamtheit der Umstände, insbesondere faktischen Zwängen, vorliegend auf eine vertragliche

Weiterleitungspflicht der Beschwerdeführerin geschlossen werden kann. In der Summe entsprachen die gemäss Kaufvertrag vom 26. September 2017 vereinbarten und geleisteten Kaufpreis-Tranchen exakt der Dividende 2017 (vgl. E. 4.1). Zudem wurde die Dividende 2017 der Beschwerdeführerin bereits per 10. Oktober 2017 ausgeschüttet, d.h. vor Dividendenbeschluss vom 29. November 2017 und vor Fälligkeit der Dividende 2017 am 30. November 2017 (vgl. E. 4.1). Im unmittelbaren Anschluss an die Ausschüttung bezahlte die Beschwerdeführerin am 12. Oktober 2017 die zweite und grösste Kaufpreis-Tranche in Höhe von Fr. 380'000.–, die gemäss Kaufvertrag schon am 21. September 2017 hätte erfolgen sollen (vgl. E. 4.1). Wenige Wochen vor Bezahlung der ersten Kaufpreis-Tranche von Fr. 50'000.– erhielt die Beschwerdeführerin ein Gesellschafterdarlehen, das in seiner Höhe von Fr. 45'000.– ungefähr der ersten Kaufpreis-Tranche entsprach und das bereits am 20. Dezember 2017, am Tag der Bezahlung der dritten Kaufpreis-Tranche, zurückbezahlt wurde (vgl. E. 4.1). Die betragsmässigen Übereinstimmungen und die zeitliche Abfolge der Zahlungsflüsse lassen es zum einen als naheliegend erscheinen, dass der Kaufpreis vollständig durch die Dividende 2017 finanziert wurde und diese damit letztlich der Z._____ Limited zu Gute kommen sollte. Zum anderen deuten die genannten Umstände darauf hin, dass die Bezahlung des Kaufpreises oder zumindest ihre Höhe davon abhing, dass die Beschwerdeführerin die Dividende 2017 erzielte. Damit sind die Zweifel der Vorinstanz an der Nutzungsberechtigung der Beschwerdeführerin an der Dividende 2017 nachvollziehbar. Ob die genannten Umstände faktische Zwänge darstellen, die – wie in BGE 151 II 494 erwähnt – eine vertragliche Weiterleitungsverpflichtung der Beschwerdeführerin belegen würden, kann aber letztlich offenbleiben. Wie nachfolgend aufgezeigt wird, kann bei der vorliegenden Konstellation ohnehin eine Steuerumgehung bejaht werden.

4.4 Nachfolgend sind die drei Kriterien für eine Steuerumgehung näher zu prüfen (vgl. E. 2.3.3.3).

4.4.1

4.4.1.1 Die Vorinstanz erachtetet den Verkauf der Anteile an die Beschwerdeführerin vom 26. September 2017 als ungewöhnliches Vorgehen (objektives Element). Mangels erkennbarer Geschäftstätigkeit sowie mangels Vorliegens betriebsnotwendiger Mittel habe sich die Zielgesellschaft im Zeitpunkt des Verkaufs in einem vollständig liquiden Zustand befunden. Ausserdem – wie aus einem Rulingantrag der Beschwerdeführerin vom 1. Juni 2017 an die kantonale Steuerverwaltung (Kanton)

(vgl. Beschwerdebeilage 13) hervorgehe – habe bereits vor Verkauf festgestanden, dass anschliessend im Jahr 2017 die Ausschüttung einer Substanzdividende erfolgen solle. Der Ankauf der Zielgesellschaft habe für die Beschwerdeführerin folglich wirtschaftlich keinen Sinn ergeben, handle es sich letztlich doch um einen Tausch von Geld gegen Geld.

4.4.1.2 Die Beschwerdeführerin macht geltend, das objektive Element der Steuerumgehung sei nicht erfüllt, da der Ankauf der Stammanteile an der Zielgesellschaft aus wirtschaftlichen Gründen, nämlich zwecks Eintritts in den deutschen Immobilienmarkt erfolgt sei. Die spätere Liquidation der Zielgesellschaft im Jahr 2020 sei erfolgt, weil die beabsichtigten wirtschaftlichen Ziele sich aufgrund der Erhitzung des Immobilienmarktes in Deutschland nicht darstellen liessen. In den Jahren nach dem Ankauf der Stammanteile seien jedoch intensive Bemühungen zum Ankauf weiterer Immobilienobjekte vorgenommen worden.

4.4.1.3 Eine Kaufpreisfinanzierung über Mittel aus der Zielgesellschaft, welche über Gewinnvorträge verfügt, ist insbesondere dann ungewöhnlich, wenn im Zeitpunkt des Verkaufs flüssige Mittel mindestens im gleichen Umfang vorhanden waren (E. 2.3.3.5) und damit grundsätzlich auch eine vorgängige Ausschüttung hätte vorgenommen werden können. Wie oben dargelegt, kann vorliegend davon ausgegangen werden, dass der Kaufpreis vollständig durch die Dividende 2017 finanziert wurde (vgl. E. 4.3.3). Die Jahresrechnung 2016 (vgl. act. 6) und die Darlehensrückzahlung der Z._____ Limited an die Zielgesellschaft (vgl. E. 4.1 in fine) deuten darauf hin, dass die Zielgesellschaft zum Zeitpunkt des Verkaufs ausschliesslich aus flüssigen Mitteln bestand und Gewinnvorträge in relevantem Umfang vorhanden waren. Die Ausschüttung der Dividende 2017 hätte damit grundsätzlich auch vor Verkauf vorgenommen werden können. Aus diesen Überlegungen folgt, dass die gewählte Vorgehensweise im Zusammenhang mit dem Verkauf der Stammanteile an der Zielgesellschaft jenseits des wirtschaftlich Vernünftigen liegt und als ungewöhnlich zu bezeichnen ist. Das objektive Element der Steuerumgehung ist damit erfüllt.

Der Einwand der Beschwerdeführerin, der Ankauf der Stammanteile sei zwecks Eintritts in den deutschen Immobilienmarkt erfolgt, vermag vor dem Hintergrund der finanziellen Lage der Zielgesellschaft und der Ausschüttung der Dividende 2017 nicht zu überzeugen. Mit der Vorinstanz ist einig zu gehen, dass sich die Zielgesellschaft im Zeitpunkt des Verkaufs in einem vollständig liquiden Zustand befand und – abgesehen von den flüssigen Mitteln – keine Aktiven aufwies, die eine Geschäftstätigkeit im deutschen

Immobilienmarkt zugelassen hätten (vgl. E. 4.1 in fine). Gemäss Jahresrechnung 2016 (vgl. act. 6) verfügte die Zielgesellschaft auch nicht über gemietete Räumlichkeiten, in denen eine geschäftliche Tätigkeit hätte ausgeführt werden können. Mit Ausschüttung der Dividende 2017, welche von der Beschwerdeführerin – wie die Vorinstanz zu Recht festhält – bereits vor Ankauf der Stammanteile geplant war (vgl. Beschwerdebeilage 13), wurde der Zielgesellschaft sodann die wirtschaftliche Substanz entzogen, bestand die Zielgesellschaft zum 31. Dezember 2017 aktivseitig doch ausschliesslich aus Bankguthaben in Höhe von Fr. 47'538.75 (vgl. E.4.1 in fine). Unbehilflich ist daher auch die erst nach Ausschüttung der Dividende 2017 abgeschlossene Kooperationsvereinbarung zwischen der Beschwerdeführerin und einer deutschen Gesellschaft (vgl. act. 8), die die Beschwerdeführerin als Nachweis für den wirtschaftlichen Zweck des Ankaufes der Stammanteile ins Recht gelegt hat. Auf die von der Beschwerdeführerin beantragte Zeugeneinvernahme eines angeblich beauftragten Maklers in Deutschland und die Beweisabnahme eines angeblich bei der Vorinstanz eingereichten Immobilienobjektordners kann im Sinne einer antizipierten Beweiswürdigung (vgl. E. 1.4.5) verzichtet werden. Das Bundesverwaltungsgericht hat aufgrund der Aktenlage seine Überzeugung gebildet. Die beantragten Beweismittel vermöchten daran nichts zu ändern. Insoweit die Beschwerdeführerin der Vorinstanz, die betreffend diese Beweismittel ebenfalls eine antizipierte Beweiswürdigung vorgenommen hat, ein unzulässiges Verhalten vorwirft, ist ihr nach dem Gesagten nicht zu folgen. Vielmehr durfte die Vorinstanz unter den genannten Umständen in antizipierter Beweiswürdigung von weiteren Untersuchungen absehen (vgl. BGE 144 II 427 E. 3.1.3, 141 I 60 E. 3.3).

4.4.2 Die objektiven Anhaltspunkte lassen grundsätzlich auch vermuten, dass das subjektive Element einer Steuerumgehung vorliegt (vgl. E. 2.3.3.4). Es liegt an der Beschwerdeführerin, diese Vermutung umzustossen.

4.4.2.1 Die Beschwerdeführerin bestreitet, dass das vorliegende Vorgehen gewählt wurde, um Steuern zu sparen. Sie bringt sinngemäss vor, dass die Z._____ Limited Anspruch auf die vollständige Entlastung von der Verrechnungssteuer gestützt auf Art. 10 Abs. 3 des Abkommens zwischen dem Schweizerischen Bundesrat und der Regierung der Besonderen Verwaltungsregion Hongkong der Volksrepublik China zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen vom 4. Oktober 2011 (DBA CH-HK, SR 0.672.941.61) gehabt hätte.

4.4.2.2 Mit diesen Ausführungen gelingt es der Beschwerdeführerin nicht, die natürliche Vermutung der Steuerumgehungsabsicht zu entkräften. Den Akten ist zu entnehmen, dass die Z._____ Limited und die Zielgesellschaft mit Formular 823B vom 7. Juli 2016 bei der ESTV ein Gesuch um die Gewährung des internationalen Meldeverfahrens beantragt haben (vgl. act. 2). Dabei ersuchte die Zielgesellschaft als Schuldnerin von potentiellen Dividendenausschüttungen die ESTV um die Bewilligung, die Verrechnungssteuer für die im laufenden Jahr und in den beiden nachfolgenden Jahren fällig werdenden Dividenden, an denen die Z._____ Limited im Zeitpunkt der Fälligkeit das Nutzungsrecht besitzt, zu dem im massgebenden Doppelbesteuerungsabkommen oder einem anderen Staatsvertrag für wesentliche Beteiligungen vorgesehenen reduzierten Satz zu entrichten. Mit Schreiben vom 17. August 2016 teilte die ESTV der Zielgesellschaft mit, dass das Gesuch abgelehnt wurde und die Dividenden an die Z._____ Limited weiterhin der Verrechnungssteuer zum vollen Satze von 35 % unterlägen. Zur Begründung legte die ESTV dar, es fehle die «Bestätigung der ausländischen Steuerbehörde» betreffend die Ansässigkeit in Hongkong (vgl. act. 3). Hiergegen setzte sich die Zielgesellschaft nicht zur Wehr und verlangte auch nicht den Erlass einer einsprachefähigen Verfügung. Die betreffende Bestätigung der Ansässigkeit in Hongkong wurde von der ESTV zu Recht praxisgemäss verlangt (vgl. Formular 823B; act. 2). Grundvoraussetzung sowohl für die Anwendbarkeit eines Doppelbesteuerungsabkommens überhaupt und damit auch notwendige Anwendungs- bzw. Funktionsvoraussetzung für die Verteilungsnormen der Doppelbesteuerungsabkommen und für die Normen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung durch den Ansässigkeitsstaat ist die Ansässigkeit in einem der Vertragsstaaten (Urteil des BVGer A-3119/2014 vom 27. Oktober 2014 E. 4.2.2; vgl. LOCHER/MARANTELLI/OPEL, Einführung in das internationale Steuerrecht der Schweiz, 4. Aufl. 2019, S. 108). Das DBA CH-HK gilt nur für Personen, die in einem oder in beiden Vertragsstaaten ansässig sind (Art. 1 DBA CH-HK). Ein ausreichender Nachweis der (damaligen) Ansässigkeit der Z._____ Limited in Hongkong wurde bis heute nicht erbracht.

4.4.2.3 Da es der Beschwerdeführerin vorliegend nicht gelingt, die natürliche Vermutung der Steuerumgehungsabsicht zu entkräften, gilt das subjektive Element einer Steuerumgehung als erfüllt.

4.4.3 Dritte und letzte Voraussetzung für die Annahme einer Steuerumgehung ist, dass das gewählte Vorgehen effektiv zu einer erheblichen Steuerersparnis führen würde, wenn sie von der Steuerbehörde hingenommen würde (effektives Element; vgl. E. 2.3.3.3 f.).

4.4.3.1 Die Beschwerdeführerin bestreitet, dass das vorliegende Vorgehen zu einer effektiven, erheblichen Steuerersparnis geführt hätte. Sie bringt sinngemäss abermals vor, dass die Z._____ Limited Anspruch auf die vollständige Entlastung von der Verrechnungssteuer gestützt auf Art. 10 Abs. 3 DBA CH-HK gehabt hätte.

4.4.3.2 Mit der Vorinstanz ist einig zu gehen, dass mit dem gewählten Vorgehen – wenn es von der ESTV akzeptiert würde – eine erhebliche Steuerersparnis bei der Z._____ Limited eintreten würde. Die Z._____ Limited würde indirekt in den Genuss der vollen Rückerstattung der Verrechnungssteuer gelangen, obgleich das von ihr und der Zielgesellschaft eingereichte Gesuch um Entrichtung zum reduzierten Satz seinerzeit von der ESTV abgelehnt wurde (vgl. E. 4.4.2.2).

4.4.3.3 Vor diesem Hintergrund ist die in Frage stehende Steuerersparnis ohne Weiteres als erheblich zu qualifizieren. Entsprechend ist auch das effektive Element einer Steuerumgehung erfüllt.

4.4.4 Nach dem Gesagten sind sämtliche Kriterien einer Steuerumgehung erfüllt. Die Vorinstanz hat der Beschwerdeführerin somit die Rückerstattung der Verrechnungssteuer in der Höhe von Fr. 220'500.– insoweit zu Recht verweigert (vgl. E. 2.3.3.4).

4.5

4.5.1 Die Beschwerdeführerin macht schliesslich sinngemäss geltend, die Verweigerung der Rückerstattung der Verrechnungssteuer durch die Vorinstanz sei unter dem Aspekt des Vertrauensschutzes rechtswidrig. Die kantonale Steuerverwaltung (Kanton) sei mit ihrem Rulingantrag vom 1. Juni 2017 (vgl. Beschwerdebeilage 13) einverstanden gewesen und habe dabei explizit die Verrechnungssteuerfreiheit des gewählten Vorgehens erwähnt. Dies bewirke eine rechtliche Bindung der Vorinstanz.

4.5.2 Mit der Vorinstanz ist einig zu gehen, dass ein Anspruch auf Vertrauensschutz vorliegend bereits daran scheitert, dass die kantonale Steuerverwaltung (Kanton) nicht für die Erteilung der betreffenden Auskunft zuständig war (vgl. E. 1.6). Zuständig für den Entscheid über die Rückerstattung im Falle juristischer Personen ist gemäss Art. 30 Abs. 2 VStG die ESTV (vgl. E. 2.3.4; vgl. auch Urteil des BVGer A-4164/2020 vom 16. November 2022 E. 4.3.1). Von der Beschwerdeführerin, welche bereits im Zeitpunkt des Rulingantrags anwaltlich vertreten war, darf erwartet werden, die Zuständigkeitsordnung für die Rückerstattung der Verrechnungssteuer

zu kennen. Im Übrigen bezog sich der Rulingantrag nicht auf die Verrechnungssteuer, sondern auf die Zulässigkeit einer ausschüttungsbedingten Teilwertabschreibung. Die Beschwerdeführerin vermerkte im Rulingantrag lediglich, dass auf den Vorgang die Verrechnungssteuer nicht bezahlt werden solle, da ein Gesuch um Meldung gemäss Formular 106 eingereicht würde. Das Einverständnis der kantonalen Steuerverwaltung (Kanton) zum Rulingantrag stellt somit ohnehin keine explizite Zusicherung einer Befreiung von der Verrechnungssteuer dar. Die Beschwerdeführerin kann sich somit nicht auf den Vertrauensschutz berufen. Weiterungen hierzu erübrigen sich.

5.
Zusammenfassend ist die angefochtene Verfügung in formeller Hinsicht nicht zu beanstanden (vgl. E. 3). Der Beschwerdeführerin ist aufgrund einer Steuerumgehung im Sinne von Art. 21 Abs. 2 VStG die Rückerstattung der Verrechnungssteuer zu verweigern (vgl. E. 4.4). Die Beschwerdeführerin kann sich nicht mit Erfolg auf den Vertrauensschutz berufen (vgl. E. 4.5). Daher ist nicht mehr darauf einzugehen, ob die Beschwerdeführerin ihre Mitwirkungspflichten verletzt hat und welche Konsequenzen daraus folgen (vgl. Sachverhalt Bst. D.e und E. 1.4.2). Die Vorinstanz hat der Beschwerdeführerin die Rückerstattung der Verrechnungssteuer somit zu Recht verweigert. Die Beschwerde ist unbegründet und abzuweisen.

6.
6.1 Ausgangsgemäss sind die Verfahrenskosten der unterliegenden Beschwerdeführerin aufzuerlegen (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Die Verfahrenskosten sind auf Fr. 9'000.– festzusetzen (vgl. Art. 1, Art. 2 Abs. 1 i.V.m. Art. 4 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]). Der in gleicher Höhe geleistete Kostenvorschuss ist für die Bezahlung der Verfahrenskosten zu verwenden.

6.2 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).

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.
Die Beschwerde wird abgewiesen.

2.
Die Verfahrenskosten von Fr. 9'000.– werden der Beschwerdeführerin auferlegt. Der von ihr in gleicher Höhe einbezahlte Kostenvorschuss wird zur Bezahlung der Verfahrenskosten verwendet.

3.
Es wird keine Parteientschädigung zugesprochen.

4.
Dieses Urteil geht an die Beschwerdeführerin und die Vorinstanz.

Für die Rechtsmittelbelehrung wird auf die nächste Seite verwiesen.

Der vorsitzende Richter:	Der Gerichtsschreiber:
Jürg Steiger	Alexander Cochardt

Rechtsmittelbelehrung:

Gegen diesen Entscheid kann innert 30 Tagen nach Eröffnung beim Bundesgericht, Schweizerhofquai 6, 6004 Luzern, Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten geführt werden (Art. 82 ff., 90 ff. und 100 BGG). Die Frist ist gewahrt, wenn die Beschwerde spätestens am letzten Tag der Frist beim Bundesgericht eingereicht oder zu dessen Handen der Schweizerischen Post oder einer schweizerischen diplomatischen oder konsularischen Vertretung übergeben worden ist (Art. 48 Abs. 1 BGG). Die Rechtsschrift ist in einer Amtssprache abzufassen und hat die Begehren, deren Begründung mit Angabe der Beweismittel und die Unterschrift zu enthalten. Der angefochtene Entscheid und die Beweismittel sind, soweit sie die beschwerdeführende Partei in Händen hat, beizulegen (Art. 42 BGG).

Versand:

Zustellung erfolgt an:

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