Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal

Abteilung I
A-5250/2025

Urteil vom 19. Juni 2026

Besetzung

Richter Ralf Imstepf (Vorsitz),
Richter Pierre-Emmanuel Ruedin, Richter Jürg Steiger,
Gerichtsschreiberin Monique Schnell Luchsinger.

Parteien

A._____,
(…),
vertreten durch MLaw Andreas Holenstein, Rechtsanwalt,
(…),
(…),
Beschwerdeführer,

gegen

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

Gegenstand

Verrechnungssteuer; Leistungspflicht nach Art. 12 Abs. 2 VStrR.

Sachverhalt:

A.

A.a

Die B._____ GmbH in Liquidation mit Sitz (Ort) (nachfolgend: die Gesellschaft) wurde per (…) 2021 von Amtes wegen aus dem Handelsregister gelöscht, nachdem über die Gesellschaft mangels Aktiven das Konkursverfahren eingestellt worden war. Vor ihrer Löschung bezweckte die Gesellschaft gemäss Handelsregistereintrag insbesondere die Erbringung von Dienstleistungen im (Beschrieb). Die Gesellschaft wurde im (…) 2020 von C._____ GmbH in B._____ GmbH umfirmiert und verlegte ihren Sitz von (Ort) nach (Ort).

A.b Das Stammkapital der Gesellschaft betrug vor der Löschung Fr. 20'000 – eingeteilt in 20 Stammanteile. A._____ war bis zur Löschung alleiniger Gesellschafter und Geschäftsführer der Gesellschaft mit Einzelunterschriftsberechtigung. Er allein hatte Zugriff auf das Bankkonto der Gesellschaft.

A.c Die Gesellschaft schüttete in den Jahren 2015–2019 jährlich eine ordentliche Dividende zu Gunsten von A._____ aus:

- Für das Geschäftsjahr 2014 wurde am 25. April 2015 eine Bruttodividende von Fr. 100'000 (Substanzdividende) mit Fälligkeit am 31. Dezember 2015 beschlossen. Die Nettodividende von Fr. 65'000 nach Abzug der Verrechnungssteuer wurde A._____ auf seinem Kontokorrent bei der Gesellschaft gutgeschrieben. Am 25. April 2016 erfolgte die Deklaration der Ausschüttung auf dem Formular 110 gegenüber der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV).

- Für das Geschäftsjahr 2015 wurde am 26. Mai 2016 eine Bruttodividende von Fr. 100'000 mit Fälligkeit am 31. Dezember 2016 beschlossen. Die Nettodividende von Fr. 65'000 nach Abzug der Verrechnungssteuer wurde A._____ am 31. Dezember 2016 auf seinem Kontokorrent bei der Gesellschaft gutgeschrieben. Am 15. Juni 2017 erfolgte die Deklaration der Ausschüttung auf dem Formular 110 gegenüber der ESTV.

- Für das Geschäftsjahr 2016 wurde am 26. Mai 2017 eine Bruttodividende von Fr. 100'000 mit Fälligkeit am 31. Dezember 2017 beschlossen. Die Nettodividende von Fr. 65'000 nach Abzug der Verrechnungssteuer wurde A._____ am 31. Dezember 2017 auf seinem

Kontokorrent bei der Gesellschaft gutgeschrieben. Am 5. Februar 2018 erfolgte die Deklaration der Ausschüttung auf dem Formular 110 gegenüber der ESTV.

- Für das Geschäftsjahr 2017 wurde am 26. Mai 2018 eine Bruttodividende von Fr. 200'000 mit Fälligkeit am 31. Dezember 2018 beschlossen. Die Nettodividende von Fr. 130’000 nach Abzug der Verrechnungssteuer wurde A._____ am 31. Dezember 2018 auf seinem Kontokorrent bei der Gesellschaft gutgeschrieben. Die Deklaration der Ausschüttung gegenüber der ESTV wurde auf drei mit Datum vom 19. Februar 2019, 22. September 2019 und «19.02.2019 & 30.10.2020» versehenen Formularen 110 mit Bruttodividenden von Fr. 100'000, Fr. 200'000 und Fr. 200'000 vorgenommen. Die ESTV verbuchte für die per 31. Dezember 2018 erfolgte Ausschüttung einen Verrechnungssteueranspruch von Fr. 70'000 mit Fälligkeit am 30. Januar 2019.

- Für das Geschäftsjahr 2018 wurde am 26. Mai 2019 eine Bruttodividende von Fr. 200'000 mit Fälligkeit am 31. Dezember 2019 beschlossen. Die Nettodividende von Fr. 130'000 nach Abzug der Verrechnungssteuer wurde A._____ am 31. Dezember 2019 auf seinem Kontokorrent bei der Gesellschaft gutgeschrieben. Am 14. Oktober 2019 erfolgte die Deklaration der Ausschüttung auf dem Formular 110 gegenüber der ESTV.

Gesamthaft ergaben sich Bruttodividenden von Fr. 700'000 und ein daraus resultierender Verrechnungssteueranspruch der ESTV von Fr. 245'000.

A.d Vom 8. September 2017 bis zum 8. August 2018 leistete die Gesellschaft vier Teilzahlungen von gesamthaft Fr. 28'000 zugunsten der ESTV (8. September 2017: Fr. 5'000; 6. Oktober 2017: Fr. 5’000; 8. Januar 2018: Fr. 10'000; 7. August 2018: Fr. 8'000). Die restlichen Fr. 217'000 blieben unbestrittenermassen unbeglichen.

A.e Im Rahmen der Überprüfung der persönlichen Steuererklärung 2018 von A._____ fragte das Steueramt des Kantons (…) bei der ESTV nach, ob in Verbindung mit der Dividendenausschüttung per 31. Dezember 2018 die Bezahlung durch die Gesellschaft erfolgt sei, was die ESTV verneinte.

A.f Am 1. April 2022 eröffnete die Abteilung Strafsachen und Untersuchungen der ESTV (nachfolgend: ESTV-ASU) ein Strafverfahren gegen A._____ wegen Verdachts auf Verrechnungssteuerhinterziehung (Art. 61 Bst. a des Bundesgesetzes vom 13. Oktober 1965 über die

Verrechnungssteuer [VStG, SR 642.21]) und Verrechnungssteuergefährdung (Art. 62 Abs. 1 Bst. c VStG) für die Geschäftsjahre 2015–2019. Dieses Verfahren wurde mit Verfügung vom 15. Februar 2023 auf das Geschäftsjahr 2020 ausgedehnt.

A.g Mit dem Schlussprotokoll vom 20. Februar 2023 stellte die ESTV-ASU fest, A._____ habe sich zwar nicht der Steuergefährdung, aber als Geschäftsführer der Gesellschaft der Hinterziehung von Verrechnungssteuern in der Höhe von gesamthaft Fr. 366'589.69 schuldig gemacht. Dieser Betrag setze sich zusammen aus der Nichtbezahlung der Verrechnungssteuern in der Höhe von Fr. 217'000 aus den Dividendenausschüttungen 2015–2019 betreffend die Geschäftsjahre 2014–2018 (vgl. vorne Sachverhalt A.c und A.d) und einem Verrechnungssteueranspruch aus faktischer Liquidation der Gesellschaft. Die Gesellschaft habe nämlich im Zeitpunkt der letzten vorliegenden Jahresrechnung vom 30. November 2020 gegenüber A._____ ein Kontokorrentguthaben von Fr. 1'004'847.43 ausgewiesen. Dies habe rund 94 % der Bilanzsumme entsprochen. Das Kontokorrent sei seit dem 1. Januar 2015 um Fr. 465'712.60 angewachsen, weil A._____ der Gesellschaft fortlaufend flüssige Mittel entzogen habe. Dies habe zur Aushöhlung und letztlich zur faktischen Liquidation der Gesellschaft am 30. November 2020 geführt. Zu diesem Zeitpunkt habe ein Liquidationsüberschuss (allgemeine Reserven, statutarische Reserven, Gewinnvortrag und Gewinn) von Fr. 427'399.12 bestanden. Die Gesellschaft habe die auf dem Liquiditätsüberschuss geschuldete Verrechnungssteuer weder ordnungsgemäss deklariert noch bezahlt. Die diesbezügliche Verrechnungssteuerschuld betrage Fr. 149'589.69 (35 % von Fr. 427'399.12).

A.h Mit der Steuerrechnung vom 24. Februar 2023 stellte die ESTV (Hauptabteilung Direkte Bundessteuer, Verrechnungssteuer, Stempelabgaben, Abteilung Externe Prüfung) fest, dass auf Grundlage von Art. 12 des Bundesgesetzes vom 22. März 1974 über das Verwaltungsstrafverfahren (VStrR, SR 313.0) A._____ eine Verrechnungssteuer von gesamthaft Fr. 366'589.69 schulde.

A.i Mit Stellungnahme vom 3. April 2023 zum Schlussprotokoll vom 20. Februar 2023 der ESTV-ASU bestritt A._____ im Wesentlichen die Verrechnungssteuerforderung. Die Gesellschaft (und nicht er) sei Steuersubjekt der Verrechnungssteuer. Es sei an der ESTV gewesen, die Steuerforderung vor der Löschung der Gesellschaft geltend zu machen. Er habe die Verrechnungssteuer nicht nach Art. 61 Bst. a VStG hinterzogen. In Bezug auf den Vorwurf der faktischen Liquidation führte er an, die

Bezüge seien geschäftlich geboten gewesen. Die Gesellschaft sei nicht faktisch liquidiert worden.

B.

B.a Mit Verfügung vom 17. Mai 2023 bestätigte die ESTV die Verrechnungssteuerforderung von Fr. 366'589.69 zzgl. Verzugszins.

B.b Gegen die Verfügung erhob A._____ am 21. Juni 2023 Einsprache. Das gegen ihn gerichtete Verwaltungsstrafverfahren sei einzustellen. Eventualiter sei auf die Nachbesteuerung und eine Busse zu verzichten. Zur Begründung führte A._____ an, nicht er, sondern die Gesellschaft sei steuerpflichtig gewesen. Diese dürfe erst aus dem Handelsregister gelöscht werden, wenn die ESTV dem Handelsregisteramt bestätigte, dass die geschuldete Steuer bezahlt worden sei. Diese Zustimmung sei erteilt worden, weswegen die Steuer untergegangen sei. A._____ habe zudem die Absicht gehabt, die Kontokorrentforderung der Gesellschaft gegen ihn auszugleichen. Aufgrund ihres Konkurses sei das aber nicht mehr möglich gewesen. Sämtliche Bezüge seien geschäftsmässig begründet gewesen. Eine Übersicht könne er nicht beibringen, da dies den Rahmen des Zumutbaren sprengen würde. Zudem sei er auch nicht unrechtmässig bereichert worden, da ihm nur die Netto-Dividenden jeweils ausbezahlt worden seien. Es habe keine Liquidation der Gesellschaft vor ihrem Konkurs gegeben.

B.c Mit Schreiben vom 8. November 2023 verlangte die ESTV von A._____ die Einreichung der Belege für die behaupteten geschäftsmässig begründeten Bezüge. Mit Schreiben vom 28. Februar 2024 teilte dieser der ESTV mit, dass er keine Unterlagen einreichen werde.

B.d Mit Schreiben vom 9. April 2025 machte die ESTV A._____ darauf aufmerksam, dass aufgrund einer falschen Festlegung der Fälligkeiten (denn die Gesellschaft sei bereits per 29. Februar 2020 faktisch liquidiert gewesen) ein höherer Verzugszins drohe und ihm aufgrund dieser möglichen *reformatio in peius* das rechtliche Gehör gewährt werde. Mit Schreiben vom 16. Mai 2025 bestritt A._____ erneut, dass er Steuersubjekt sei und die Steuerforderung schulde. Entsprechend seien Ausführungen zum Beginn des Verzugszinslaufs obsolet.

C.

Mit Einspracheentscheid vom 11. Juni 2025 hiess die ESTV die Einsprache von A._____ im Umfang von Fr. 7'000 gut. Dieser Betrag sei verjährt. Im

Übrigen stellte die ESTV fest, A._____ schulde Verrechnungssteuern in der Höhe von Fr. 359'589.69 zzgl. Verzugszins.

D.
D.a Gegen den Einspracheentscheid vom 11. Juni 2025 erhebt A._____ (nachfolgend: Beschwerdeführer) am 14. Juli 2025 Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht. Er beantragt, der Einspracheentscheid sei aufzugeben. Es sei festzustellen, dass der Beschwerdeführer keine Verrechnungssteuer der (vormaligen) Gesellschaft schulde. Eventualiter sei die Sache an die Vorinstanz zurückzuweisen. Zudem beantragt er die unentgeltliche Rechtspflege.

D.b Mit Zwischenverfügung vom 2. Oktober 2025 heisst das Bundesverwaltungsgericht das Gesuch des Beschwerdeführers um unentgeltliche Rechtspflege und um unentgeltliche Verbeiständung durch Rechtsanwalt MLaw Andreas Holenstein gut.

D.c Mit Vernehmlassung vom 26. November 2025 beantragt die ESTV die vollumfängliche Abweisung der Beschwerde.

D.d Mit Schreiben vom 15. Dezember 2025 reicht die ESTV beim Bundesverwaltungsgericht ein zusätzliches Beweismittel ein, welches am 18. Februar 2026 an den Beschwerdeführer geht.

Auf die Ausführungen der Verfahrensbeteiligten sowie die Akten wird – soweit dies für den Entscheid wesentlich ist – im Rahmen der folgenden Erwägungen eingegangen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.
1.1
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 Einspracheentscheide der ESTV (Art. 5 Abs. 2 VwVG i.V.m. Art. 33 Bst. d VGG). Auch beim Einspracheentscheid vom 11. Juni 2025 betreffend die Nachleistung der Verrechnungssteuer gemäss Art. 12 VStrR handelt es sich um eine solche Verfügung gemäss

Art. 5 VwVG. 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; vgl. auch Art. 63 VStrR). Der Beschwerdeführer ist zur Erhebung der vorliegenden Beschwerde berechtigt (Art. 48 Abs. 1 VwVG). Auf die im Übrigen frist- und formgerecht eingereichte Beschwerde (Art. 50 Abs. 1 und Art. 52 Abs. 1 VwVG) ist demnach – unter Vorbehalt des unter E. 1.1.2 Ausgeführten – einzutreten.

1.1.2 Der Beschwerdeführer beantragt unter anderem, es sei festzustellen, dass er die vorliegend im Streit liegende Verrechnungssteuerforderung nicht schulde. Da Feststellungsbegehren gegenüber Leistungsbegehren subsidiär sind (Urteile des BVGer A-3092/2023 vom 21. März 2025 E. 1.1.2; A-5527/2023 vom 20. November 2024 E. 1.4.2; A-1004/2023 vom 7. Mai 2024 E. 1.3.2) und das Feststellungsbegehren vollständig im Leistungsbegehren (Aufhebung des Einspracheentscheids im entsprechenden Umfang) aufgeht, ist auf das Feststellungsbegehren nicht einzutreten.

1.2 Das Bundesverwaltungsgericht darf den angefochtenen Einspracheentscheid in vollem Umfang überprüfen. Mit Beschwerde an das Bundesverwaltungsgericht dürfen die Verletzung von Bundesrecht – einschliesslich der Überschreitung und des Missbrauchs des Ermessens (Art. 49 Bst. a VwVG) –, die unrichtige oder unvollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts (Art. 49 Bst. b VwVG) und die Unangemessenheit der vorinstanzlichen Verfügung (Art. 49 Bst. c VwVG) gerügt werden.

1.3

1.3.1 Das Verfahren vor der ESTV wie auch jenes vor dem Bundesverwaltungsgericht werden vom Untersuchungsgrundsatz beherrscht. Die entscheidende Behörde muss den rechtsrelevanten Sachverhalt von sich aus abklären und darüber ordnungsgemäss Beweis führen (statt vieler: Urteil des BVGer A-3719/2024 vom 17. Dezember 2025 E. 1.4.1 m.w.H.). Obwohl die Art. 12–19 VwVG (sowie die Art. 30–33 VwVG) auf das Steuerverfahren keine Anwendung finden (Art. 2 Abs. 1 VwVG), trägt das Bundesverwaltungsgericht insbesondere dem Untersuchungsgrundsatz (Art. 12 VwVG) und dem Grundsatz der freien Beweiswürdigung (Art. 19 VwVG i.V.m. Art. 40 des Bundesgesetzes vom 4. Dezember 1947 über den Bundeszivilprozess [BZP, SR 273]; vgl. BVGE 2009/60 E. 2.1.2; Urteile des BVGer A-3719/2024 vom 17. Dezember 2025 E. 1.4.1; A-1368/2021 vom 14. März 2022 E. 2.2; vgl. RALF IMSTEPF, Der Grundsatz der freien Beweiswürdigung

als Komplexitätstreiber im Steuerrecht, in: Peter Hongler/Marc Vogelsang [Hrsg.], Panoptikum des Steuerrechts, FS für Madeleine Simonek, 2024, 331 ff., 348 f. m.w.H.).

1.3.2 Der Untersuchungsgrundsatz wird durch die im Steuerrecht gesetzlich vorgesehenen Mitwirkungspflichten der steuerpflichtigen Person bei der Sachverhaltsermittlung ergänzt. Für die Verrechnungssteuer sind diese in Art. 39 VStG geregelt. Die steuerpflichtige Gesellschaft ist demnach 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. Die steuerpflichtige Gesellschaft hat insbesondere auch ihre Geschäftsbücher ordnungsgemäss zu führen. Sie hat diese, die Belege und andere Urkunden auf Verlangen beizubringen (statt vieler: Urteil des BVGer A-3719/2024 vom 17. Dezember 2025 E. 1.4.2 m.w.H.). Es ist zulässig und oft notwendig, dass sich die Behörden in ihrer Beweiswürdigung auch auf Indizien stützen und daraus Schlüsse auf relevante Tatsachen ziehen (tatsächliche Vermutungen, vgl. Urteil des BGer 2C_480/2019 vom 12. Februar 2020 E. 2.3.1). Wenn die Steuerbehörde eine relevante Tatsache nicht mit verhältnismässigem Aufwand direkt feststellen kann, aber ein oder mehrere Indizien ihre Verwirklichung mit hinreichender Gewissheit im Rahmen der Beweiswürdigung vermuten lassen, steht es dem Steuerpflichtigen frei, diese tatsächliche Vermutung zu entkräften, indem er das oder die Indizien (Vermutungsbasis), die relevante Tatsache (Vermutungsfolge) oder allenfalls auch den Erfahrungssatz, der Vermutungsbasis und Vermutungsfolge verbindet, widerlegt (Gegenbeweis). Die Verletzung einer Mitwirkungspflicht kann – neben strafrechtlichen Konsequenzen – zu Rechtsnachteilen im Steuerverfahren für die steuerpflichtige Person führen. Gemäss Rechtsprechung darf die Behörde diesfalls die Verletzung der Mitwirkungspflicht im Rahmen der Beweiswürdigung zu Lasten der steuerpflichtigen Person zum Anlass für die Annahme tatsächlicher Vermutungen nehmen (BGE 148 II 285 E. 3.1.2; Urteile des BGer 9C_676/2021 vom 21. August 2023 E. 5.1.1 m.w.H.; 2C_895/2012 vom 5. Mai 2015 E. 8.3.3).

1.4 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). Die Beweiswürdigung endet mit dem Entscheid darüber, ob eine rechtserhebliche Tatsache als erwiesen zu gelten hat. 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). Bei Beweislosigkeit ist zu Ungunsten desjenigen zu urteilen, der die objektive Beweislast trägt (Normentheorie; [analoge] Anwendung von Art. 8 des Schweizerischen Zivilgesetzbuches vom 10. Dezember 1907 [ZGB, SR 210]). Die Steuerbehörde trägt die Beweislast für die steuerbegründenden und steuererhöhenden, der Steuerpflichtige für die steueraufhebenden und -mindernden Tatsachen (vgl. BGE 140 II 248 E. 3.5; 121 II 257 E. 4c/aa).

2.

2.1 Steuerobjekt der Verrechnungssteuer bilden unter anderem die Zinsen, Renten, Gewinnanteile und sonstigen Erträge der von einem Inländer ausgegebenen Aktien, Stammanteile an Gesellschaften mit beschränkter Haftung, Genossenschaftsanteile, Beteiligungsscheine von Genossenschaftsbanken, Partizipationsscheine und Genussscheine (Art. 4 Abs. 1 Bst. b VStG; die am 1. Januar 2020 in Kraft getretene Änderung ist vorliegend ohne Belang).

2.2 Nach ständiger Rechtsprechung ist auch eine Überschussverteilung aus einer faktischen Liquidation steuerbarer Ertrag (vgl. BGE 115 Ib 274 E. 14b m.w.H.; Urteile des BGer 2C_472/2015, 2C_473/2015 vom 14. September 2016 E. 3.3.1; 2C_502/2008 vom 18. Dezember 2008 E. 3.1 und 5.1; 2A.342/2005 vom 9. Mai 2006 E. 4.2; Urteil des BVGer A-5786/2012 vom 7. August 2013 E. 2.4 m.w.H.). Eine faktische Liquidation liegt vor, wenn die Gesellschaftsaktiven veräussert oder verwertet werden und der Erlös nicht reinvestiert, sondern an die Anteilsinhaber verteilt wird (BGE 115 Ib 274 E. 10a). Dabei ist nicht erforderlich, dass der Gesellschaft sämtliche Aktiven entzogen werden. Es genügt, wenn die Gesellschaft ihrer wirtschaftlichen Substanz entleert wird (Urteile des BVGer A-2784/2010 vom 9. September 2010 E. 4.2.2; A-1506/2006 vom 3. Juni 2008 E. 4.2). Als Beginn der faktischen Liquidation ist der Zeitpunkt anzunehmen, in dem in Würdigung der gesamten Umstände eine Vermögensdisposition nicht mehr als geschäftliche Transaktion, sondern als Aushöhlung der Gesellschaft bezeichnet werden muss (Urteil des BGer 2C_472/2015, 2C_473/2015 vom 14. September 2016 E. 3.3.3; Urteile des BVGer A-567/2011 vom 29. Dezember 2011 E. 2.4.2; A-2784/2010 vom 9. September 2010 E. 4.2.2; A-1506/2006 vom 3. Juni 2008 E. 4.2). Nach der

Rechtsprechung des Bundesgerichts kommt es für die Annahme einer faktischen Liquidation nicht auf den subjektiven Liquidationswillen an (BGE 115 Ib 274 E. 10c; Urteil des BGer 2C_695/2009 vom 3. Februar 2010 E. 2.2).

2.3 Die Verrechnungssteuer wird gemäss ihrem Charakter als Sicherungssteuer an der Quelle erhoben (statt vieler: BGE 142 II 446 E. 2.3). Dabei ist die ausschüttende inländische Gesellschaft Steuersubjekt (vgl. Art. 10 VStG; statt vieler: Urteil des BVGer A-3092/2023 vom 21. März 2025 E. 2.2.1). Der Sicherungs- und auch der Fiskalzweck der Verrechnungssteuer verlangen die Überwälzung auf den Empfänger, wozu die steuerpflichtige Person unter Strafandrohung (Art. 63 VStG) öffentlichrechtlich verpflichtet ist (Art. 14 Abs. 1 VStG; BGE 136 II 525 E. 3.3.1; 131 III 546 E. 2.1). Die Verrechnungssteuer wird dem Empfänger der um die Steuer gekürzten Leistung nach Massgabe des VStG oder im internationalen Verhältnis aufgrund eines Staatsvertrags (teilweise) zurückerstattet (vgl. Art. 1 Abs. 2 VStG; Urteile des BVGer A-1789/2023 vom 10. November 2023 E. 2.2; A-3440/2021 vom 9. März 2022 E. 2.2).

2.4

2.4.1 Die Gesetzgebung zur Verrechnungssteuer gehört zur Verwaltungsgesetzgebung des Bundes. Entsprechend findet bei Widerhandlungen grundsätzlich das VStrR Anwendung (vgl. Art. 67 Abs. 1 VStG; vgl. Urteile des BVGer A-3092/2023 vom 21. März 2025 E. 2.6.1; A-4028/2022 vom 19. November 2024 E. 2.4; zum Verfahrensrecht siehe Art. 63 VStrR und vorne E. 1.1.1).

2.4.2 Gemäss Art. 12 Abs. 1 VStrR sind unter anderem Abgaben, die infolge einer Widerhandlung gegen die Verwaltungsgesetzgebung des Bundes zu Unrecht nicht erhoben worden sind, ohne Rücksicht auf die Strafbarkeit einer Person nachzuentrichten. Leistungspflichtig für die zu Unrecht nicht erhobene Abgabe ist, «wer in den Genuss des unrechtmässigen Vorteils gelangt ist, insbesondere der zur Zahlung der Abgabe Verpflichtete» (Art. 12 Abs. 2 VStrR; BGE 106 Ib 218 E. 2c; Urteil des BGer 2A.242/2006 vom 2. Februar 2007 E. 2.1; Urteile des BVGer A-4028/2022 vom 19. November 2024 E. 2.4; A-3783/2021 vom 17. Mai 2023 E. 3.5.1; A-4217/2021 vom 1. März 2023 E. 8.2; A-1438/2020 vom 8. Juli 2021 E. 4.4). Eine Leistungspflicht im Sinne von Art. 12 VStrR hängt weder von einer strafrechtlichen Verantwortlichkeit noch von einem Verschulden oder gar der Einleitung eines Strafverfahrens ab (BGE 149 II 129 E. 3.6 m.w.H.).

2.4.3 Nach Art. 61 Bst. a VStG hinterzieht Verrechnungssteuern, wer vorsätzlich oder fahrlässig zum eigenen oder zum Vorteil eines anderen dem Bund Verrechnungssteuern vorenthält. Auf die weiteren Hinterziehungstatbestände ist im vorliegenden Verfahren nicht einzugehen.

2.4.4 Art. 12 VStrR verleiht der ESTV in Bezug auf die Nachleistung von Abgaben, insbesondere auch von Steuern, die infolge einer Widerhandlung gegen die Verwaltungsgesetzgebung des Bundes zu Unrecht nicht erhoben worden sind, einen eigenständigen Anspruch. Dieser Anspruch darf unabhängig von allfälligen Einschränkungen im Steuerspezialgesetz (bspw. dem VStG) durchgesetzt werden. Die Verwaltungsbehörde darf somit wahlweise den Anspruch auf Grundlage des VStrR oder des anwendbaren Spezialgesetzes erheben. Die Ansprüche verjähren unabhängig voneinander, jedoch führt die Befriedigung der einen zum Untergang der anderen Steuerforderung, soweit sich die Ansprüche betragsmässig decken (alternative Anspruchskonkurrenz; BGE 150 II 177 E. 5.3; 148 III 401 E. 3.1). Art. 12 VStrR darf auch im Rahmen einer faktischen Liquidation (geldwerter Leistung) als rechtliche Anspruchsgrundlage der Steuerbehörde herangezogen werden.

2.5 Jede Person hat Anspruch darauf, von den staatlichen Organen ohne Willkür und nach Treu und Glauben behandelt zu werden (Art. 5 Abs. 3 und Art 9 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 [BV, SR 101]). Die Privaten haben Anspruch darauf, in ihrem berechtigten Vertrauen in behördliche Zusicherungen oder in anderes, bestimmte Erwartungen begründendes Verhalten der Behörden geschützt zu werden (Vertrauensschutz). 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).

3.

3.1 Vorliegend ist zunächst strittig, ob die Verrechnungssteuerforderungen gegenüber der Gesellschaft betreffend die Dividenden 2015–2019 (für die Geschäftsjahre 2014-2018) im Umfang von noch Fr. 217'000 (vgl. vorne Sachverhalt A.c und A.d; wovon die Verrechnungssteuer für die Dividende 2015 [Geschäftsjahr 2014] im Laufe des Vorverfahrens verjährt ist) vom Beschwerdeführer auf Grundlage von Art. 12 VStrR geltend gemacht werden darf (vgl. sogleich E. 3.2). Weiter liegt im Streit, ob wegen einer

faktischen Liquidation der Gesellschaft im Jahr 2020 – ebenfalls auf Grundlage von Art. 12 VStrR – zusätzlich Verrechnungssteuern in der Höhe von Fr. 149'589.69 (vgl. vorne Sachverhalt A.g) durch den Beschwerdeführer geschuldet sind (vgl. hinten E. 3.3).

3.2

3.2.1 In Bezug auf die Verrechnungssteuerforderung aus den Dividenden betreffend die Geschäftsjahre 2014–2018 (vgl. vorne Sachverhalt A.c und A.d) ist zunächst unbestritten, dass die Gesellschaft die entsprechenden Dividenden beschlossen und gegenüber der ESTV deklariert hat. Auch über die Höhe der daraus resultierenden Verrechnungssteuer im Umfang von Fr. 245'000 und dass der Betrag von Fr. 28’000 durch die Gesellschaft bereits beglichen wurde, herrscht Einigkeit. Unbestritten ist auch, dass die Verrechnungssteuerforderung aus dem Geschäftsjahr 2014 bereits verjährt ist. Einzig die Frage, ob mit den vom Beschwerdeführer bezahlten Fr. 28'000 die verjährte Verrechnungssteuerschuld aus dem Geschäftsjahr 2014 oder die nicht verjährte Verrechnungssteuerschuld aus dem Geschäftsjahr beglichen wurde, ist strittig (vgl. hinten E. 3.2.4).

3.2.2 Der Beschwerdeführer rügt eine Verletzung von Bundesrecht – insbesondere von Art. 10 Abs. 1 VStG und Art. 12 VStrR – weil die Verrechnungssteuerforderung der untergegangenen Gesellschaft bei ihm eingefordert wird, obwohl er durch die ordnungsgemässe Deklaration als Organ der untergegangenen Gesellschaft keine Widerhandlungen gegen die Verwaltungsgesetzgebung des Bundes begangen oder daran teilgenommen habe und er auch nicht in den Genuss unrechtmässiger Vorteile gelangt sei. Die ESTV würdige Beweise willkürlich, indem sie davon ausgehe, dass er das Guthaben seines Kontokorrents privat bezogen habe, obwohl festgehalten sei, dass er mit den entnommenen Mitteln geschäftliche Aufwendungen gedeckt habe.

3.2.3

3.2.3.1 Entsprechend den Rügen des Beschwerdeführers ist vorliegend zu prüfen, ob die Voraussetzungen von Art. 12 Abs. 1 und 2 VStrR erfüllt sind, die eine Leistungspflicht des Beschwerdeführers für die unbezahlt gebliebene Verrechnungssteuer begründen würde. Strittig ist, ob eine Widerhandlung gegen die Verwaltungsgesetzgebung vorliegt (vgl. sogleich E. 3.2.3.2) und ob der Beschwerdeführer in den Genuss eines unrechtmässigen Vorteils gelangt ist (vgl. hinten E. 3.2.3.3). Da es sich bei Art. 12 Abs. 2 VStrR um eine eigenständige Anspruchsgrundlage handelt, die von der ESTV unabhängig von der spezialgesetzlichen Grundlage (vorliegend

VStG) angewendet werden darf, ist auf Art. 10 Abs. 1 VStG nicht einzugehen (vgl. vorne E. 2.4.4).

3.2.3.2 Die ESTV sieht in den unbestrittenermassen nicht fristgerechten Deklarationen und der Nichtbezahlung der Verrechnungssteuer eine Steuerhinterziehung nach Art. 61 Bst. a VStG. Gemäss dieser Bestimmung wird bestraft, wer vorsätzlich oder fahrlässig, zum eigenen oder zum Vorteil eines andern dem Bund Verrechnungssteuern «vorenthält». Es stellt sich vorliegend die Frage, ob die blosse Nichtbezahlung der verspäteten, aber grundsätzlich ordentlich deklarierten Verrechnungssteuern bereits für sich allein das Tatbestandselement des «Vorenthaltens» und damit bereits den objektiven Tatbestand der Steuerhinterziehung nach Art. 61 Bst. a VStG erfüllt. Dies ist grundsätzlich zu bejahen, da im Zeitpunkt der Deklarations- und Entrichtungspflicht weder die Deklaration noch die Entrichtung erfolgte. Vorliegend hat der Beschwerdeführer zudem – als alleiniger Gesellschafter und Geschäftsführer der Gesellschaft – die Dividenden in den Jahren 2015–2019 jeweils in einer Höhe festgelegt, die eine fristgerechte Bezahlung der Verrechnungssteuer mangels genügender flüssiger Mittel unmöglich machte. So wurde denn auch die Fälligkeit der Dividende jeweils per Ende des Folgejahres terminiert. Als alleiniger Gesellschafter und Geschäftsführer mit Einzelunterschriftsberechtigung musste der Beschwerdeführer mit Blick auf die Finanz- und Vermögenslage der Gesellschaft unter Wahrung seiner Sorgfaltspflicht beurteilen, ob die Dividende dem Interesse der Gesellschaft entspricht (Art. 812 des Bundesgesetzes vom 30. März 1911 betreffend die Ergänzung des Schweizerischen Zivilgesetzbuches [Fünfter Teil: Obligationenrecht; OR, SR 220]). Im Interesse der Gesellschaft lag auch die (fristgerechte) Begleichung der von ihr geschuldeten Steuern. Indem der Beschwerdeführer als alleiniger Gesellschafter und Geschäftsführer die Dividenden nun nicht in einer Höhe festlegte, welche die Ablieferung der Verrechnungssteuer möglich machte, sondern auch noch fortlaufend private Bankkontobezüge in beträchtlichem Ausmass tätigte, enthielt er dem Bund Verrechnungssteuern im Sinne von Art. 61 Bst. a VStG vor. So lagen gemäss den Bilanzen der Gesellschaft an den Stichtagen der jeweiligen Dividenden jeweils nur wenige tausend Franken an flüssigen Mitteln vor, die zur Tilgung der Verrechnungssteuerschulden hätten verwendet werden können (31. Dezember 2015: Fr. 14'472.72; 31. Dezember 2016: Fr. 9'373.46; 31. Dezember 2017: Fr. 6'686.72; 31. Dezember 2018: Fr. 34'172.07 [wobei die in der Bilanz per 31. Dezember 2018 ausgewiesenen Zahlen nicht mit den Vorjahreszahlen in der Bilanz per 31. Dezember 2019 identisch sind]; 31. Dezember 2019: Fr. 3'363.70). Diese Beträge lagen weit unter den aufgrund der Dividenden geschuldeten

Verrechnungssteuern. Gleichzeitig tätigte der Beschwerdeführer fortlaufend Bezüge ab dem Bankkonto der Gesellschaft, die im Gesellschafterkontokorrent als Schuld verbucht wurden, und erhöhte sich seine Kontokorrentschuld gegenüber der Gesellschaft fortlaufend um substanzielle Beträge (vgl. Kontokorrentauszüge für das Jahr 2014, 2016, 2018 und 2019). Der objektive Tatbestand einer Widerhandlung gegen die Verwaltungsgesetzgebung (Art. 61 Bst. a VStG) im Sinne von Art. 12 Abs. 1 VStrR ist damit – entgegen den Vorbringen des Beschwerdeführers – erfüllt.

3.2.3.3 Zu prüfen ist weiter, ob gemäss Art. 12 Abs. 2 VStrR der unrechtmässige Vorteil, der sich aus der Nichtbezahlung der Verrechnungssteuern ergeben hat, dem Beschwerdeführer zugutekam. Der Beschwerdeführer bringt diesbezüglich vor, er hätte die Mittel, die seinem Kontokorrent gutgeschrieben wurden, nicht «privat bezogen», sondern hiermit geschäftliche Aufwendungen bezahlt. So habe er mithin Lohnforderungen «schwarz» beglichen. Die entsprechenden Quittungen fehlten daher.

Die Vorinstanz führt dagegen aus, dass die Gesellschaft in den Geschäftsjahren durch die konsequente Gutschrift der Nettodividenden an das Kontokorrent des Beschwerdeführers jeweils sehr systematisch vorgegangen sei und deshalb davon ausgegangen werden könne, dass die Gesellschaft auch in jenen Jahren, in welchen die jeweiligen Kontoauszüge fehlten, die Nettodividenden in der Höhe von je Fr. 65'000 aus den Geschäftsjahren 2014 und 2016 im Zeitpunkt ihrer Fälligkeit im jeweils nachfolgenden Geschäftsjahr 2015 und 2017 gutgeschrieben habe.

Es entspricht dem Sinn und Zweck eines Gesellschafterkontokorrents gegenseitige Forderungen des Gesellschafters und der Gesellschaft fortlaufend nachzuführen und den Saldo erst später auszugleichen. Die gesprochenen Dividenden dienten ausschliesslich der Reduktion der Kontokorrentschulden des Gesellschafters gegenüber der Gesellschaft. Der Gesellschafter vereinnahmte durch die fortlaufenden Bankbezüge die flüssigen Mittel der Gesellschaft und verhinderte damit die Bezahlung der Verrechnungssteuern. Demzufolge ist der Vorinstanz zuzustimmen, wenn sie davon ausgeht, dass die unbezahlt gebliebenen Verrechnungssteuern im hier massgeblichen Zeitraum dem Beschwerdeführer als unrechtmässigen Vorteil zugutegekommen sind. Der Vorinstanz ist zudem zuzustimmen, dass der Nachweis der geschäftlichen Verwendung der auf dem Kontokorrent gutgeschriebenen Mittel fehlen. Es finden sich auch sonst in den Akten keine Beweismittel oder Indizien, die auf ein entsprechendes Verhalten (Bezahlung von Löhnen) hindeuten. Dagegen spricht auch die allgemeine

Lebenserfahrung; mit von Gesellschaften an Gesellschafter ausbezahlten Mitteln werden nämlich gerade keine Aufwendungen der Gesellschaften gedeckt. Im Ergebnis ist somit nicht zu bemängeln, dass die Vorinstanz davon ausgeht, dass die dem Kontokorrent des Beschwerdeführers gutgeschriebenen Mittel auch diesem zugutekamen. Die entsprechende Beweiswürdigung der Vorinstanz erweist sich als nachvollziehbar.

3.2.4

3.2.4.1 Der Beschwerdeführer macht in Bezug auf diese Verrechnungssteuerschuld geltend, die zwischen dem 8. September 2017 und dem 8. August 2018 erfolgten Zahlungen in der Höhe von gesamthaft Fr. 28'000 zu Gunsten der ESTV seien zur Tilgung der Verrechnungssteuerschuld betreffend die Dividende aus dem Geschäftsjahr 2015 erfolgt. Die ESTV ordne die Zahlungen dagegen unzulässigerweise dem Geschäftsjahr 2014 zu. Dies sei von Belang, da unbestrittenermassen die Verrechnungssteuer betreffend die Dividende aus dem Geschäftsjahr 2014 verjährt sei (vgl. vorne Sachverhalt C). Der Umfang der verjährten Forderung betreffend 2014 betrage somit nicht Fr. 7'000, sondern Fr. 35'000. Die Verrechnungssteuerforderung aus der Dividende aus dem Geschäftsjahr 2015 reduziere sich um Fr. 28'000 auf Fr. 7'000. Die noch ausstehende Verrechnungssteuerforderung auf den Dividenden aus den Geschäftsjahren 2014–2018 würde demnach höchstens Fr. 182'000 und nicht Fr. 210'000 betragen, wie dies die ESTV fälschlicherweise festgestellt habe.

3.2.4.2 Die ESTV hält dagegen an ihrer Zuordnung der geleisteten Zahlungen an die Verrechnungssteuerschuld aus dem Geschäftsjahr 2014 mit Verweis auf Art. 86 f. OR fest (vgl. sogleich E. 3.2.4.3).

3.2.4.3 Das Verrechnungssteuerrecht enthält zwar Bestimmungen über den Bezug von Steuerforderungen (Art. 38 ff. VStG; Art. 8 ff. der Verrechnungssteuerverordnung vom 19. Dezember 1966 [VStV, SR 642.211]), schweigt sich aber darüber aus, wie Zahlungen des Steuerschuldners anzurechnen sind, wenn es um die Tilgung verschiedener verfallener Steuerforderungen geht. Soweit dies ersichtlich ist, enthält auch das übrige Bundessteuerrecht keine entsprechenden Bestimmungen. Es liegt somit nahe – wie dies die ESTV getan hat –, die privatrechtlichen Grundsätze bezüglich der Anrechnung einer Zahlung bei mehreren Schulden im Sinn von Art. 86 f. OR heranzuziehen. Hat der Schuldner demnach mehrere Schulden an denselben Gläubiger zu bezahlen, ist er berechtigt, bei der Zahlung zu erklären, welche Schuld er tilgen will. Mangelt es an einer solchen Erklärung, wird die Zahlung auf diejenige Schuld angerechnet, die der

Gläubiger in seiner Quittung bezeichnet. Vorausgesetzt ist, dass der Schuldner nicht sofort Widerspruch erhebt (Art. 86 OR). Liegt weder eine gültige Erklärung über die Tilgung noch eine Bezeichnung in der Quittung vor, ist die Zahlung auf die fällige Schuld anzurechnen, unter mehreren fälligen auf diejenige Schuld, für die der Schuldner zuerst betrieben wurde, und hat keine Betreibung stattgefunden, auf die früher verfallene (Art. 87 Abs. 1 OR). Sind sie gleichzeitig verfallen, findet eine verhältnismässige Anrechnung statt (Art. 87 Abs. 2 OR).

Für den vorliegenden Fall liegen keine Belege vor, die darauf hindeuten, dass der Beschwerdeführer mit seinen Zahlungen in der Höhe von Fr. 28'000 die Verrechnungssteuerschuld aus dem Geschäftsjahr 2015 begleichen wollte, zumal die Zahlungen erst in den Jahren 2017 und 2018 getätigt wurden. Eine diesbezügliche «Erklärung» im Sinne von Art. 86 OR ist nicht nachgewiesen und ergibt sich auch nicht aus den Umständen (vgl. zur Beweislast vorne E. 1.4). In Anwendung von Art. 87 Abs. 1 OR hat die ESTV somit korrekterweise die Zahlungen an die älteste Verrechnungssteuerforderung – namentlich jene betreffend die Dividende aus dem Geschäftsjahr 2014 – angerechnet. Wie die ESTV zu Recht festhält, ändert daran auch die mittlerweile eingetretene (unstrittige) Verjährung dieser Verrechnungssteuerforderung nichts.

3.2.5 Es ist somit festzuhalten, dass betreffend die Verrechnungssteuer auf den Dividenden 2015–2019 die Leistungspflicht des Beschwerdeführers nach Art. 12 Abs. 2 VStrR im Umfang von Fr. 210'000 zzgl. Verzugszins gegeben ist.

3.3

3.3.1 Weiter liegt im Streit, ob wegen einer faktischen Liquidation der Gesellschaft im Jahr 2020 zusätzlich Verrechnungssteuern in der Höhe von Fr. 149'589.69 zzgl. Verzugszins durch den Beschwerdeführer geschuldet sind (vgl. zur faktischen Liquidation vorne E. 2.2).

3.3.2 Die ESTV hält diesbezüglich in ihrem Einspracheentscheid vom 11. Juni 2025 fest, dass aufgrund der per Ende 2019 der Gesellschaft durch den Beschwerdeführer entzogenen liquiden Mittel und der ersatzlos gebliebenen betriebsnotwendigen Geschäftsfahrzeuge sowie der Aufgabe der geschäftlichen Tätigkeit per Ende Februar 2020 die Gesellschaft spätestens «per Ende des Geschäftsjahres 2019 bzw. per 29. Februar 2020 in komplett liquider Form» war. Sie habe danach auch keine Geschäftstätigkeit mehr aufgenommen. Es sei daher von einer faktischen Liquidation per

29. Februar 2020 der Gesellschaft auszugehen. Da sich die Vermögensverhältnisse zwischen diesem Zeitpunkt und dem 30. November 2020 nicht mehr verändert hätten, könne für die Bemessung des Liquiditätsüberschusses auf die im Rahmen des Konkursverfahrens nachgereichte Jahresrechnung vom 30. November 2020 abgestellt werden. Die Gesellschaft habe zu diesem Zeitpunkt gegenüber dem Beschwerdeführer ein Kontokorrentguthaben von Fr. 1'004'847.43 ausgewiesen. Dies habe 94 % der Bilanzsumme entsprochen. Das Kontokorrent sei seit dem 1. Januar 2015 um Fr. 465'712.60 angewachsen, weil der Beschwerdeführer der Gesellschaft fortlaufend flüssige Mittel entzogen habe. Demnach betrage der Liquidationsüberschuss Fr. 427'399.12 (allgemeine Reserven Fr. 85'000; statutarische Reserven Fr. 85'000; Gewinnvortrag Fr. 227'458.42; Gewinn Fr. 29'940.70) und die darauf geschuldete Verrechnungssteuer in der Höhe von 35 % Fr. 149'589.69 (vgl. auch vorn Sachverhalt A.g). Da – wie bei den Verrechnungssteuern auf den Dividenden aus den Geschäftsjahren 2015–2019 (vgl. vorn E. 3.2) – eine objektive Widerhandlung (vgl. Art. 61 Bst. a VStG) vorliege und dem Beschwerdeführer mit der Gutschreibung der von ihm entnommenen Mittel auf seinem Kontokorrent der Vorteil zugutegekommen sei, hafte er aufgrund von Art. 12 Abs. 2 VStrR auch für die Verrechnungssteuern aus der faktischen Liquidation.

3.3.3 Dagegen bringt der Beschwerdeführer vor, er habe die Bezüge auf dem Kontokorrent – wie bereits dargestellt (vorn E. 3.2.3.3) – nicht für private, sondern für geschäftliche Zwecke genutzt. Sie seien in einem Bereich «mit notorisch fehlenden Quittungen (insb. Schwarzarbeit) verwendet worden, weshalb solche Quittungen nicht nachgereicht werden könnten». Selbst im Schlussprotokoll vom 20. Februar 2023 der ESTV-ASU finde sich der Hinweis, dass mit dem Kontokorrentguthaben geschäftliche Aufwendungen getätigt worden sein. Dabei werde auf das undatierte Einvernahmeprotokoll des Konkursamts (...) verwiesen, mit dem die Einvernahme des Beschwerdeführers im Rahmen des Konkursverfahrens festgehalten werde. Darin stehe, dass mit Mitteln des Kontokorrents des Beschwerdeführers Arbeitnehmer «bezahlt» worden seien. Es sei demnach kein Liquidationsüberschuss an den Beschwerdeführer bezahlt worden. Da aus dem Kontokorrent des Beschwerdeführers Schulden der Gesellschaft beglichen worden seien, habe auch keine «Aushöhlung» der Gesellschaft stattgefunden. Da geschäftliche Aufwendungen bezahlt worden seien, könne auch keine verdeckte Gewinnausschüttung vorliegen.

3.3.4

3.3.4.1 Zu prüfen sind nachfolgend die Voraussetzungen der faktischen Liquidation der Gesellschaft per Ende Februar 2020.

3.3.4.2 Vorab sei festgehalten, dass dem Beschwerdeführer – soweit er geltend macht, die auf seinem Kontokorrent bei der Gesellschaft gutgeschriebenen Mittel wurden für geschäftliche Zwecke verwendet – nicht gefolgt werden kann. Die von ihm vorgebrachten Hinweise auf das Protokoll der Einvernahme beim Konkursamt (...) sowie die Feststellungen im Schlussprotokoll vom 20. Februar 2023 der ESTV-ASU, wonach er die Mittel geschäftlich verwendet habe, basieren lediglich auf den eigenen Aussagen des Beschwerdeführers. Sie stellen folglich reine Behauptungen dar. Zudem sind sie unglaubhaft und können demnach im Rahmen der Beweiswürdigung nicht als Beweismittel oder Indizien dienen und besitzen keine Beweiskraft. Dasselbe gilt für den Hinweis, dass es im Rahmen von Schwarzarbeit notorisch sei, dass Quittungen fehlen würden. Es entspricht nicht der allgemeinen Lebenserfahrung, dass eine Gesellschaft ihrem Gesellschafter Gewinnanteile bzw. andere Mittel (via Kontokorrent) zukommen lässt, die dieser dann für geschäftliche Aufwendungen verwendet. Vor diesem Hintergrund ist im Rahmen der Beweiswürdigung davon auszugehen, dass die Mittel, die dem Beschwerdeführer zur Verfügung gestellt wurden, von ihm für private Zwecke genutzt wurden (vgl. zur freien Beweiswürdigung vorne E. 1.3.1 f.). Dies wird auch durch die Anzahl und die Höhe der privaten Bezüge bekräftigt.

3.3.4.3 Eine faktische Liquidation liegt vor, wenn die Gesellschaftsaktiven verwertet werden und der Erlös nicht reinvestiert, sondern an die Anteilsinhaber verteilt wird. Nicht erforderlich ist, dass der Gesellschaft alle Aktiven entzogen werden. Faktisch liquidiert ist die Gesellschaft auch, wenn ihr zwar noch einige Aktiven wie Bankguthaben, flüssige Mittel oder Buchforderungen gegen die Anteilsinhaber verbleiben, ihr aber die wirtschaftliche Substanz entzogen wird (vgl. vorn E. 2.2).

3.3.4.4 Vorliegend ergibt sich aus den Jahresrechnungen 2015–2020, dass es sich bei den von der Gesellschaft betriebenen Arbeiten (…) nicht um Tätigkeiten handelt, die hohe Investitionen voraussetzen. Das verbuchte Anlagevermögen (AV) bestand in den fraglichen Geschäftsjahren nur aus Fahrzeugen, wobei der Buchwert im Verhältnis zum Umlaufvermögen jeweils verhältnismässig tief war. Gemäss Angaben des Beschwerdeführers im undatierten Einnahmeprotokoll der Befragung durch das Konkursamt (...) seien die Fahrzeuge (zwei «alte Ford Transit») verschrottet worden. Dies steht im Widerspruch zur Schlussbilanz per 30. November

2020, in welcher die Fahrzeuge noch zum Wert von Fr. 1 aktiviert sind. Es zeigen sich nachfolgende Bilanzbilder:

Jahr	UV	Davon Kontokorrent Beschwerde-führer	AV	Davon Fahrzeuge	Bilanz-summe
2015	708'009.05	614'568.81	4’800	4’800	712'809.05
2016	745'289.36	609'216.59	3’600	3’600	748'889.36
2017	871'083.27	728'037.25	2’200	2’200	873'283.27
2018	945'601.52	837'198.29	1’560	1’560	947'161.52
2019	1'079'754.61	1'010'140.70	1	1	1'079'755.61
2020 (30.11.)	1'068'151.51	1'004'847.43	1	1	1'068'152.51

Der jährliche Bruttoertrag aus dem (Betrieb) betrug in den vorliegend interessierenden Geschäftsjahren Fr. 860'566.35 (2015), Fr. 591'409.77 (2016), Fr. 586'893.20 (2017), Fr. 655'610.59 (2018), Fr. 888'764.70 (2019) und 52'565.15 (2020). Gemäss den Aussagen des Beschwerdeführers gegenüber dem Konkursamt (...) waren in der Gesellschaft seit Februar 2020 keine Arbeitnehmer mehr angestellt.

Die gemäss den Ausführungen des Beschwerdeführers verschrotteten betriebsnotwendigen Fahrzeuge, das Fehlen von Personal und die starke Abnahme des Bruttoertrags aus dem (Betrieb) zeigen, dass die Gesellschaft spätestens Ende Februar 2020 keine Absicht mehr hatte, den Betrieb weiterzuführen, und die Gesellschaft faktisch liquidiert war. Die ESTV verletzt somit kein Bundesrecht, wenn sie davon ausgeht, dass die Voraussetzungen der faktischen Liquidation per Ende Februar gegeben waren. Vor diesem Hintergrund erscheint im Übrigen auch fraglich, wie die Rückzahlung der hohen Kontokorrentschuld durch den Gesellschafter hätte erfolgen sollen und ob überhaupt eine Absicht zur Rückzahlung bestand.

Dass die Vorinstanz zur Ermittlung des diesbezüglichen Verrechnungssteuersubstrats auf das Eigenkapital der Gesellschaft am 30. November 2020 abzüglich das Stammkapital von Fr. 20'000 abstellt, ist nicht zu bemängeln (35 % von Fr. 427'399.12 [allgemeine Reserven Fr. 85'000;

statutarische Reserven Fr. 85'000; Gewinnvortrag Fr. 227'458.42; Gewinn Fr. 29'940.70]; vgl. vorne E. 3.3.2). Die Richtigkeit der Bemessung wird durch den Beschwerdeführer denn auch nicht bestritten.

3.3.5

3.3.5.1 Es bleibt zu prüfen, ob der Beschwerdeführer die Verrechnungssteuerforderung in der Höhe von Fr. 149'589.69 aus faktischer Liquidation nach Art. 12 Abs. 2 VStrR schuldet.

3.3.5.2 Die ESTV macht geltend, die Voraussetzungen der Leistungspflicht nach Art. 12 Abs. 2 VStrR (objektive Widerhandlung und Vorteilsnahme) seien gegeben. Eine objektive Widerhandlung sei gegeben, weil die Gesellschaft ihrer Verpflichtung, die Verrechnungssteuer spätestens bei Fälligkeit gegenüber der ESTV zu deklarieren und zu entrichten, nicht nachgekommen sei. Damit sei der objektive Tatbestand von Art. 61 Bst. a VStG erfüllt. In Bezug auf den Liquidationsüberschuss aus der faktischen Liquidation per Ende Februar 2020 sei davon auszugehen, dass dieser als Vorteil dem Beschwerdeführer zugekommen sei. Dies ergebe sich daraus, dass die Gesellschaft per Ende Februar keine namhaften Aktiven mehr besessen habe, sondern vor allem noch das Kontokorrent des Beschwerdeführers in der Höhe von Fr. 1'004'847.43. Es sei vor diesem Hintergrund davon auszugehen, dass der Liquidationsüberschuss dem Beschwerdeführer als einzigem Gesellschafter und alleiniges Organ der Gesellschaft zugeflossen sei, indem der Beschwerdeführer der Gesellschaft die Kontokorrentschuld nicht zurückzahlte bzw. die Gesellschaft die Rückzahlung nicht verlangte. Der Beschwerdeführer sei dementsprechend auf Grundlage von Art. 12 Abs. 2 VStrR für die Verrechnungssteuer von Fr. 149'589.69 zzgl. Verzugszins leistungspflichtig.

3.3.5.3 Der Beschwerdeführer bringt dagegen vor, dass die durch das Kontokorrent bezogenen Mittel der Gesellschaft gedient hätten – mithin also geschäftlicher Natur gewesen seien, da damit Mitarbeiter «schwarz» entlöhnt worden seien. Es liege kein Vorteil zu seinen Gunsten vor.

3.3.5.4 Im Falle der faktischen Liquidation beziehungsweise der vereinnahmten Liquidationsdividende unterblieb die Deklaration und die Entrichtung der Verrechnungssteuer. Aufgrund der vorliegenden Bilanzbilder – insbesondere der Höhe der ausstehenden Kontokorrentschuld im Verhältnis zu den sonstigen Aktiven (zuletzt rund 94 %), die permanent geringe Liquidität, das konsequente Abführen der Nettogewinne (ohne Verrechnungssteuer) über das Kontokorrent an den Beschwerdeführer sowie das stetige Ansteigen der Kontokorrentschuld und den Verzicht der

Gesellschaft, den Saldo einzufordern – ist davon auszugehen, dass die Gesellschaft in einer Lage gehalten wurde, die es verunmöglichte, ihre Verrechnungssteuern zu begleichen. Der objektive Tatbestand der Verrechnungssteuerhinterziehung nach Art. 61 Bst. a VStG («Vorenthalten von Verrechnungssteuern») ist erfüllt.

3.3.5.5 Wie bereits dargestellt (E. 3.3.4.2), kann dem Beschwerdeführer nicht gefolgt werden, dass die via Kontokorrent entnommenen Mittel für geschäftliche Zwecke verwendet wurden. Es ist vielmehr davon auszugehen, dass die Mittel vom Beschwerdeführer für private Zwecke genutzt wurden. Aufgrund des eindeutigen Bilanzbilds und des stetigen Anstiegs des Kontokorrents erscheint es unwahrscheinlich, dass eine Rückzahlungsabsicht seitens des Beschwerdeführers bestand. Vor diesem Hintergrund ist der ESTV zuzustimmen, dass der Beschwerdeführer durch die Mittelentnahme beziehungsweise den Verzicht der Gesellschaft auf Begleichung des Saldos in den Genuss der Nichtablieferung der Verrechnungssteuer kam und die entsprechende Voraussetzung nach Art. 12 Abs. 2 VStrR erfüllt ist.

3.3.6 Im Ergebnis liegt eine faktische Liquidation per Ende Februar 2020 vor (vgl. vorne E. 3.3.4). Die Voraussetzungen der Leistungspflicht nach Art. 12 Abs. 2 VStrR sind gegeben (vgl. vorne E. 3.3.5). Der Beschwerdeführer haftet für die Verrechnungssteuer aus faktischer Liquidation aus dem Liquidationsüberschuss per Ende Februar 2020 in der Höhe von Fr. 149'589.69 zzgl. Verzugszins.

3.4

3.4.1 Schliesslich ist noch auf das Vorbringen des Beschwerdeführers einzugehen, er hafte nicht für die Verrechnungssteuer, weil die ESTV im Sinne von Art. 11 der VStV dem kantonalen Handelsregisteramt angezeigt habe, dass die geschuldeten Verrechnungssteuern bezahlt seien. Die ESTV habe damit die Verrechnungssteuern abgeschrieben. Die Steuerforderung sei mangels existierenden Steuersubjekts (Gesellschaft) und fehlendem Steuersubtrat (Einstellung des Konkursverfahrens mangels Aktiven) untergegangen.

3.4.2 Die vom Beschwerdeführer vorgebrachten Argumente beschlagen die Frage nach dem Zweck und der Wirkung von Art. 11 Abs. 1 VStV. Die Bestimmung hält fest, dass eine «Aktiengesellschaft, Gesellschaft mit beschränkter Haftung oder Genossenschaft […] im Handelsregister erst dann gelöscht werden [darf], wenn die ESTV dem kantonalen Handelsregisteramt angezeigt hat, dass die geschuldeten Verrechnungssteuern bezahlt

sind». Der Zweck von Art. 11 Abs. 1 VStV bildet die Aufrechterhaltung der juristischen Persönlichkeit des steuerpflichtigen Unternehmensträgers bis zur Bezahlung oder der Sicherung der geschuldeten Verrechnungssteuern. Einer juristischen Person soll nicht die Möglichkeit geboten werden, sich durch Auflösung ihrer Steuerschuld zu entziehen. Bei Art. 11 VStV handelt es sich somit um eine Norm, die das Steuersubstrat sichern soll. Aus ihr ergeben sich keine Rechte zu Gunsten des Steuerpflichtigen, des Leistungspflichtigen nach Art. 12 Abs. 2 VStrR oder eines anderweitig Haftenden (vgl. das Urteil des BGer vom 23. September 1999, publ. in: RDAF 2000 II, 227 ff., E. 5a). Der Leistungspflichtige nach Art. 12 Abs. 2 VStrR kann sich demnach auch nicht darauf verlassen, dass die Löschung der steuerpflichtigen Gesellschaft den Verzicht der ESTV auf die Einforderung der Verrechnungssteuer zur Folge hat. Eine vertrauensbildende Handlung nach Art. 5 Abs. 3 i.V.m. Art. 9 BV liegt nicht vor (vgl. vorne E. 2.5).

4.

4.1 Im Ergebnis fordert die ESTV zu Recht vom Beschwerdeführer die Verrechnungssteuer auf den Dividenden 2015–2018 auf Grundlage von Art. 12 Abs. 2 VStrR im Umfang von Fr. 210'000 zzgl. Verzugszins nach (E. 3.2.5). Ebenfalls nicht zu bemängeln ist die Annahme einer faktischen Liquidation per Ende Februar 2020; die Voraussetzungen der Leistungspflicht nach Art. 12 Abs. 2 VStrR sind auch diesbezüglich gegeben (E. 3.3.6). Der Beschwerdeführer haftet für die Verrechnungssteuer aus faktischer Liquidation aus dem Liquidationsüberschuss per Ende Februar 2020 in der Höhe von Fr. 149'589.69 zzgl. Verzugszins.

4.2 Ausgangsgemäss wären die Verfahrenskosten dem unterliegenden Beschwerdeführer aufzuerlegen (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Mit Zwischenverfügung vom 2. Oktober 2025 wurde allerdings das Gesuch des Beschwerdeführers um unentgeltliche Rechtspflege gutgeheissen. Vor diesem Hintergrund sind vorliegend keine Verfahrenskosten zu erheben.

4.3 Der unterliegende Beschwerdeführer hat keinen Anspruch auf eine Parteientschädigung (Art. 64 Abs. 1 VwVG). Als Bundesbehörde steht eine solche der Vorinstanz ebenfalls nicht zu (Art. 7 Abs. 3 VGKE). Mit Zwischenverfügung vom 2. Oktober 2025 wurde die unentgeltliche Verbeiständung durch Rechtsanwalt MLaw Andreas Holenstein gutgeheissen. Dem unentgeltlichen Rechtsbeistand ist eine Entschädigung aus der Gerichtskasse auszurichten. Das Bundesverwaltungsgericht legt die Entschädigung für die amtliche bestellten Anwälte aufgrund der eingereichten Kostennote oder, wenn wie vorliegend keine Kostennote eingereicht wird, aufgrund der Akten fest (Art. 14 Abs. 2 des Reglements über die Kosten

und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]). In Anbetracht des mutmasslichen Arbeits- und Zeitaufwandes für das Beschwerdeverfahren, insbesondere für das Verfassen der Beschwerdeschrift und der weiteren Eingaben sowie der Durchsicht der Vernehmlassung der Vorinstanz, der Kommunikation mit dem Vertretenen, der Komplexität und Spezialität des vorliegenden Falles, erweist sich eine Entschädigung von insgesamt Fr. 5’500 (inkl. allfällige Auslagen) als angemessen (vgl. Art. 12 VGKE).

Der Beschwerdeführer ist auf Art. 65 Abs. 4 VwVG hinzuweisen, wonach die bedürftige Partei der Gerichtskasse für die Entschädigung aus unentgeltlicher Rechtspflege Ersatz zu leisten hat, wenn sie später zu hinreichenden Mitteln gelangt.

(Das Dispositiv befindet sich auf der nächsten Seite.)

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.
Die Beschwerde wird abgewiesen, soweit darauf eingetreten wird.

2.
Es werden keine Verfahrenskosten erhoben.

3.
Dem unentgeltlichen Rechtsbeistand, Rechtsanwalt MLaw Andreas Holenstein, wird zulasten der Gerichtskasse ein Honorar von Fr. 5’500 zugesprochen.

Gelangt der Beschwerdeführer später zu hinreichenden Mitteln, so hat er diesen Betrag dem Bundesverwaltungsgericht zurückzuerstatten.

4.
Dieses Urteil geht an den Beschwerdeführer und die Vorinstanz.

(Für die Rechtsmittelbelehrung wird auf die nächste Seite verwiesen.)

Der vorsitzende Richter:	Die Gerichtsschreiberin:
Ralf Imstepf	Monique Schnell Luchsinger

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: