Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal

Entscheid angefochten beim BGer

Abteilung I
A-6887/2025

Urteil vom 28. Juli 2026

Besetzung

Richter Keita Mutombo (Vorsitz),
Richter Jürg Steiger, Richterin Iris Widmer,
Gerichtsschreiber Gregor Gassmann.

Parteien

A._____,
(…),
Beschwerdeführer,

gegen

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

Gegenstand

Verrechnungssteuer; Erhebung, faktische Liquidation,
Liquidatorenhaftung.

Sachverhalt:

A.

A.a Die B._____ AG mit Sitz in Zürich (nachfolgend: Gesellschaft) wurde ursprünglich am (…) mit Sitz in (…) ins Handelsregister des (…) eingetragen und bezweckte unter anderem die Übernahme von Verwaltungs-, Beratungs- und Treuhandmandaten aller Art. Die Gesellschaft verfügt über ein Stammkapital von Fr. 100'000.– eingeteilt in 100 Namenaktien zu Fr. 1’000.–.

A.b Vom 27. September 2012 bis am 3. Oktober 2019 war A._____ alleiniges Mitglied des Verwaltungsrats der Gesellschaft mit Einzelunterschriftsberechtigung. Die Gesellschaft wurde bis am 22. Januar 2020 zu 100 % von der C._____ AG gehalten, welche zwischenzeitlich am (…) aus dem Handelsregister gelöscht wurde. Die Aktien der C._____ AG wurden gemäss Eintrag im Aktienbuch (Stand am 4. Januar 2016) zu 50 % von D._____, gehalten.

A.c Seit dem 22. Januar 2020 ist E._____, Alleinaktionärin und alleiniges Mitglied des Verwaltungsrats der Gesellschaft mit Einzelunterschriftsberechtigung. Mit Statutenänderung vom (…) änderte die Gesellschaft ihren Gesellschaftszweck. Seither bezweckt sie namentlich (…). Mit Statutenänderung vom (…) verlegte die Gesellschaft ihren Sitz nach (…).

B.

B.a Mit lediglich einseitig durch D._____ unterzeichnetem Vertrag vom 1. Dezember 2017 (mit dem Titel «Grundstücksbeteiligung. Kapitaleinbringung von D._____ für B._____ AG, (…) betreffend Eigentümergrundschuld Einbringung Grundstücksanteil, (…); vorinstanzliche Akten [nachfolgend: act.] 2; [nachfolgend: Vertrag vom 1. Dezember 2017]) vereinbarten die Parteien, «dass der [sic] Grundstücksbeteiligung innerhalb 10 Monate [sic] beim Notar als Eigentümergrundschuld eingetragen wird, erstrangig in (…)».

B.b Mit Buchungsdatum vom 1. Dezember 2017 wurden auf Stufe Gesellschaft folgende Beträge im Gesamtbetrag von Fr. 552'000.– zu Gunsten von D._____ ausgebucht: Konto 1024 «(…) Wertschriften» im Betrag von Fr. 120'000.–; Konto 1100 «KK nahestehende Dritte» im Betrag von Fr. 229'129.20 und Fr. 17'470.80; Konto 1165 «Darlehensforderung (…)» im Betrag von Fr. 185'400.–). Mit Buchung vom gleichen Tag wurde auf Stufe der Gesellschaft unter dem Konto 1600 «Anteil Grundstückbeteiligung (…)» der Betrag von insgesamt Fr. 552'000.– eingebucht.

B.c Am 19. Juni 2019 teilte die kantonale Steuerverwaltung (…) der Eidgenössischen Steuerverwaltung (nachfolgend: ESTV) per Meldeformular «Leistungen von juristischen Personen an Beteiligte» mit, dass D._____ für die Steuerperiode 2017 über die von ihm gehaltene C._____ AG Aktionär der Gesellschaft sei und er durch den übersetzten Kaufpreis («Non-Valeur») von der Gesellschaft eine geldwerte Leistung in der Höhe von Fr. 552'000.– erhalten habe. Zudem sei die Werthaltigkeit des Grundstücks nicht nachgewiesen, weshalb es als fiktives Aktivum mit verdeckter Gewinnausschüttung an den Aktionär beurteilt werde. Der Meldung waren die Veranlagungsverfügungen der Gesellschaft vom 15. März 2019 für die Staats- und Gemeindesteuern sowie für die direkte Bundessteuer der Steuerperiode 2017 beigelegt.

B.d Mit Schreiben vom 20. September 2019 informierte die ESTV die Gesellschaft über den Erhalt der Unterlagen der kantonalen Steuerverwaltung, aus welchen hervorgehe, dass die Gesellschaft im Geschäftsjahr 2017 D._____ eine geldwerte Leistung in der Höhe von Fr. 552'000.– erbracht habe. Diese geldwerte Leistung löse grundsätzlich eine Verrechnungssteuer aus. Die ESTV bat um Einreichung der Jahresrechnungen der Geschäftsjahre 2014 bis und mit 2018 und räumte der Gesellschaft die Gelegenheit ein, bis am 20. Oktober 2019 Stellung zum Sachverhalt zu nehmen.

B.e Die Gesellschaft liess die Frist unbenutzt verstreichen, worauf die ESTV der Gesellschaft mit Schreiben vom 20. Mai 2020 die Verrechnungssteuer von Fr. 193'200.– in Rechnung stellte (35 % der geldwerten Leistung von Fr. 552'000.–).

B.f Nach Erhalt von mehreren Schreiben der ESTV kontaktierte die Gesellschaft die ESTV mit E-Mail vom 22. September 2020 und erklärte, sie bemühe sich um Unterlagen der deutschen Behörden und werde die ESTV zeitnah über den Fortgang des Geschäfts informieren.

B.g Mit Zahlungsbefehl Nr. (…) vom 19. November 2020 setzte die ESTV die Steuerforderung in der Höhe von Fr. 193'200.– in Betreibung. Dieser Zahlungsbefehl wurde am 17. November 2020 zugestellt. Hiergegen erhob die Gesellschaft am 23. November 2020 Rechtsvorschlag.

B.h Aufgrund des Sitzwechsels der Gesellschaft vom (…) nach (…) setzte die ESTV die Steuerforderung in der Höhe von Fr. 193’200.– erneut mit Zahlungsbefehl Nr. (…) vom 19. Januar 2022 beim Betreibungsamt (…) in

Betreibung. Dieser Zahlungsbefehl wurde am 28. Januar 2022 zugestellt. Dagegen erhob die Gesellschaft am 31. Januar 2022 Rechtsvorschlag.

B.i Mit Entscheid vom 22. Februar 2022 an die Gesellschaft setzte die ESTV die Höhe der Verrechnungssteuerforderung auf Fr. 193’200.– zuzüglich Verzugszins von 5 % vom 1. Februar 2018 bis am 31. Dezember 2021 in der Höhe von Fr. 37’835.00 sowie 4 % seit dem 1. Januar 2022 fest. Zudem hob die ESTV den Rechtsvorschlag gegen den Zahlungsbefehl Nr. (…) vom 19. Januar 2022 auf. Zur Begründung ihrer Forderung verwies die ESTV auf die Steuerrechnung vom 20. Mai 2020.

B.j Gegen den Entscheid der ESTV vom 22. Februar 2022 erhob die Gesellschaft am 16. März 2022 Einsprache. Sie beantragte die Aufhebung des angefochtenen Entscheids, eventualiter sei das Verfahren zu sistieren, bis die Frage der Eigentümergrundschuld geklärt sei.

B.k Mit Zwischenentscheid vom 17. Juni 2022 der ESTV wurde die Einsprache der Gesellschaft vom 16. März 2022 gutgeheissen. Der Entscheid der ESTV, Abteilung Inkasso, vom 22. Februar 2022 wurde aufgehoben und zur Neubeurteilung im Sinne der Erwägungen an die ESTV, Abteilung Erhebung DVS, zurückgewiesen.

B.l Mit Entscheid Nr. (…) vom 9. August 2023 verfügte die ESTV, Abteilung DVS Erhebung, die Gesellschaft schulde ihr auf der geldwerten Leistung für das Geschäftsjahr 2017 mit Fälligkeit per 31. Dezember 2017 die Verrechnungssteuer von 35 %, ausmachend Fr. 193'200.–. Auf dieser Verrechnungssteuerforderung schulde ihr die Gesellschaft ausserdem einen Verzugszins von 5 % ab dem 31. Januar 2018 bis am 31. Dezember 2021 in der Höhe von Fr. 37’835.– sowie 4 % ab dem 1. Januar 2022 bis zum Tag der Steuerentrichtung. Der Verzugszins werde von der ESTV nach Zahlungseingang in Rechnung gestellt. Weiter wurde verfügt, dass A._____, im Betrag von Fr. 120’000.– solidarisch für die Verrechnungssteuerforderung der Gesellschaft in der Höhe von Fr. 193'200.– hafte.

B.m Gegen den Entscheid Nr. (…) der ESTV vom 9. August 2023 erhob A._____ am 9. September 2023 Einsprache mit dem Antrag, der Entscheid und die Verrechnungssteuerforderung sowie die Verzugszinsen seien aufzuheben. Zudem sei festzustellen, dass er der ESTV keinen Betrag im Umfang von Fr. 120'000.– schulde; alles unter Kosten- und Entschädigungsfolge zuzüglich Mehrwertsteuer zu Lasten der ESTV.

B.n Mit Einspracheentscheid vom 18. Juli 2025 wies die ESTV die Einsprache ab und erhöhte den Betrag der solidarischen Haftbarkeit von A._____ von Fr. 120'000.– auf Fr. 193'200.– zuzüglich Verzugszins.

C.
Gegen diesen Einspracheentscheid erhebt A._____ (nachfolgend: Beschwerdeführer) mit Eingabe vom 6. September 2025 Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht. Er beantragt, die Aufhebung des angefochtenen Einspracheentscheids vom 18. Juli 2025. Eventualiter sei die Sache zur Neubeurteilung an die Vorinstanz zurückzuweisen. Weiter sei festzustellen, dass er der ESTV keinen Betrag im Umfang von Fr. 193'200 (zuzüglich Zins) schulde; alles unter Kosten- und Entschädigungsfolge (zuzüglich gesetzlicher Mehrwertsteuer) zu Laster der ESTV.

D.
Die ESTV (nachfolgend auch: Vorinstanz) beantragt in ihrer Vernehmlassung vom 5. November 2025, die kostenfällige Abweisung der Beschwerde.

E.
Mit unaufgeforderter und nicht unterzeichneter Eingabe vom 25. November 2025 reichte der Beschwerdeführer weitere Beilage ein, die namentlich belegen sollen, dass er (der Beschwerdeführer) mehrfach versucht haben soll, D._____zu erreichen.

Auf die Vorbringen der Parteien sowie die Akten wird – soweit dies für den Entscheid wesentlich ist – in den Erwägungen näher eingegangen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.

1.1 Das Bundesverwaltungsgericht beurteilt gemäss Art. 31 des Verwaltungsgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 (VGG, SR 173.32) Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 des Verwaltungsverfahrensgesetzes vom 20. Dezember 1968 (VwVG, SR 172.021), sofern keine Ausnahme nach Art. 32 VGG gegeben ist. Eine solche liegt hier nicht vor. Der angefochtene Einspracheentscheid vom 18. Juli 2025 stellt eine Verfügung im Sinne von Art. 5 VwVG dar. Die Vorinstanz ist eine Behörde im Sinne von Art. 33 VGG. Das Bundesverwaltungsgericht ist demnach für die Beurteilung der vorliegenden Beschwerde zuständig. Das Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht richtet sich nach dem VwVG, soweit das VGG nichts anderes bestimmt (Art. 37 VGG).

1.2 Der Beschwerdeführer ist als Adressat des angefochtenen Einspracheentscheids ohne Weiteres 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 einzutreten.

1.3 Das Bundesverwaltungsgericht kann den angefochtenen Einspracheentscheid in vollem Umfang überprüfen. Der Beschwerdeführer kann neben der Verletzung von Bundesrecht (Art. 49 Bst. a VwVG) und der unrichtigen oder unvollständigen Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts (Art. 49 Bst. b VwVG) auch die Unangemessenheit rügen (Art. 49 Bst. c VwVG).

1.4

1.4.1 Die Verfahren vor der ESTV wie auch 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 1963 (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 der ESTV beizubringen (Urteil des BVGer A-4976/2022 vom 4. September 2023 mit Hinweisen).

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 140 III 610 E. 4, 130 III 321 E. 3.2). Bei Beweislosigkeit ist zu Ungunsten desjenigen zu urteilen, der die Beweislast trägt (Art. 8 des Schweizerischen Zivilgesetzbuches vom 10. Dezember 1907 [SR 210; nachfolgend: ZGB]; 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 Beim Entscheid darüber, ob eine rechtserhebliche Tatsache als erwiesen zu gelten hat oder nicht, ist die Frage des Beweismasses (bzw. Beweisgrades) zu berücksichtigen. Als Regelbeweismass gilt der volle (strikte) Beweis. Dieser ist erbracht, wenn das Gericht am Vorliegen der behaupteten Tatsache keine ernsthaften Zweifel mehr hat oder allenfalls verbleibende Zweifel als leicht erscheinen (BGE 130 III 321 E. 3.2; Urteil

des BVGer A-992/2012 vom 6. August 2012 E. 1.4.3 mit Hinweisen). Verlangt wird ein so hoher Grad der Wahrscheinlichkeit, dass vernünftigerweise mit der Möglichkeit des Gegenteils nicht mehr zu rechnen ist (Urteil des BVGer A-1192/2017 vom 6. Februar 2018 E. 3.3.3). Nicht ausreichend ist dagegen, wenn bloss eine überwiegende Wahrscheinlichkeit besteht, dass sich die behauptete Tatsache verwirklicht hat (BGE 128 III 271 E. 2b/aa; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER/KAYSER, a.a.O., Rz. 3.141; zum Ganzen: Urteil des BVGer A-4487/2019, A-4488/2019 vom 26. Oktober 2020 E. 1.4.3 mit Hinweisen).

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). Darunter fallen auch jegliche geldwerte Leistungen wie verdeckte Gewinnausschüttungen oder Liquidationsüberschüsse (vgl. Art. 20 Abs. 1 der Verordnung vom 19. Dezember 1966 über die Verrechnungssteuer [VStV, SR 642.211]). Die Verrechnungssteuer auf solchen Leistungen beträgt 35 % der steuerbaren Leistung (Art. 13 Abs. 1 Bst. a VStG).

2.2

2.2.1 Die Annahme einer geldwerten Leistung in Form einer verdeckten Gewinnausschüttung setzt gemäss ständiger Rechtsprechung voraus, dass die folgenden Voraussetzungen (kumulativ) erfüllt sind (BGE 144 II 427 E. 6.1, 140 II 88 E. 4.1; Urteile des BGer 9C_132/2025 vom 24. Juli 2025 E. 4.2, 9C_567/2023 vom 12. September 2024 E. 5.4; Urteil des BVGer A-3533/2022 vom 19. November 2024 E. 2.6.2 mit Hinweisen):

(1) Eine Leistung, die keine Rückzahlung des einbezahlten Kapitals darstellt, wird ohne entsprechende, gleichwertige Gegenleistung erbracht, was eine Entreicherung der Gesellschaft zur Folge hat.

(2) Die Leistung wird einem Inhaber gesellschaftlicher Beteiligungsrechte direkt oder indirekt (z.B. über eine ihm nahestehende Person oder Unternehmung) zugewendet.

(3) Sie hat ihren Rechtsgrund im Beteiligungsverhältnis, das heisst, sie wäre – eben weil die Gesellschaft keine oder keine gleichwertige Gegenleistung erhält – unter den gleichen Verhältnissen einem unbeteiligten

Dritten nicht erbracht worden. Insoweit erscheint die Leistung als ungewöhnlich.

(4) Der ungewöhnliche Charakter der Leistung, insbesondere das Missverhältnis zwischen der gewährten Leistung und der erhaltenen Gegenleistung, muss für die handelnden Gesellschaftsorgane erkennbar gewesen sein. Dafür ist notwendig, dass das Missverhältnis zwischen dem Wert der Leistung und demjenigen der Gegenleistung offensichtlich und nicht nur geringfügig war. Die Erkennbarkeit des Missverhältnisses soll die Annahme einer geldwerten Leistung in Fällen verhindern, in denen die Parteien lediglich geschäftlich ungeschickte Dispositionen vornehmen.

Sind die Voraussetzungen (1) und (2) erfüllt, wird die Erkennbarkeit und der im Beteiligungsverhältnis liegende Rechtsgrund der Leistung vermutet (Urteil des BVGer A-3533/2022 vom 19. November 2024 E. 2.6.2 mit Hinweisen).

2.2.2 Die Prüfung dieser Kriterien erfolgt einzig aus Sicht der leistenden Gesellschaft und nicht aus jener des Leistungsempfängers. Die Beurteilung erfolgt zum Zeitpunkt, in dem die Leistung gewährt wurde. Spätere Entwicklungen können nur insofern berücksichtigt werden, als sie bereits zu diesem Zeitpunkt absehbar waren (zum Ganzen: Urteil des BVGer A-3533/2022 vom 19. November 2024 E. 2.6.3 mit Hinweisen).

2.2.3 Ein Element der steuerlichen Erfassung einer geldwerten Leistung ist die Bestimmung der Angemessenheit von Leistung und Gegenleistung (vgl. vorne E. 2.2.1, Voraussetzung [1]). Rechtsgeschäfte zwischen Kapitalgesellschaften und Beteiligungsinhabern werden steuerlich anerkannt, soweit die vereinbarten Vertragsbedingungen einem «sachgemässen Geschäftsgebaren» entsprechen. Sie müssen – aus der einzig relevanten Sicht der Gesellschaft (vorne E. 2.2.2) – geschäftsmässig begründet sein. Für die Beurteilung der Angemessenheit von Leistung und Gegenleistung und somit auch der geschäftsmässigen Begründetheit einer Transaktion wird der Drittvergleich angestellt (oder Prinzip des «dealing at arm's length»). Verlangt wird, dass Rechtsgeschäfte mit Beteiligungsinhabern zu den gleichen Bedingungen abzuwickeln sind, wie sie mit aussenstehenden Dritten zu Wettbewerbs- und Marktbedingungen vereinbart würden (BGE 140 II 88 E. 4.1, 138 II 545 E. 3.2; statt vieler: Urteil des BVGer A-3533/2022 vom 19. November 2024 E. 2.6.4.1 mit Hinweisen).

2.2.4 Nahestehende Personen (vorne E. 2.2, Voraussetzung [2]) sind vorab dem Aktionär verwandtschaftlich verbundene natürliche Personen oder vom gleichen Aktionär beherrschte juristische Personen. Nach der Rechtsprechung gelten auch Personen als nahestehend, zu denen der Aktionär wirtschaftliche oder persönliche Beziehungen unterhält, die nach den gesamten Umständen als eigentlicher Grund für die Leistung an den Dritten betrachtet werden müssen (vgl. vorne E. 2.2, Voraussetzung [3]; Urteil des BVGer A-3533/2022 vom 19. November 2024 E. 2.6.4.3 mit Hinweisen).

2.2.5 Das Missverhältnis von Leistung und Gegenleistung muss für die handelnden Organe erkennbar gewesen sein (vgl. vorne E. 2.2, Voraussetzung [4]; BGE 144 II 427 E. 6.1, 140 II 88 E. 4.1, 138 II 57 E. 2.2; Urteil des BGer 2C_1006/2020 vom 29. Oktober 2021 E. 5). Dabei folgt das Bundesgericht einem «verobjektivierten» Ansatz; d.h., es geht nicht um die Frage, ob die geldwerte Leistung seitens der handelnden Gesellschaftsorgane bewusst, also in Begünstigungsabsicht erfolgt ist oder ob die Gesellschaft bzw. ihre handelnden Organe das Missverhältnis erkannt hatten. Entscheidend ist, was die Parteien objektiv hätten erkennen können und sollen (Urteil des BVGer A-3533/2022 vom 19. November 2024 E. 2.6.4.4 mit Hinweisen).

2.2.6 Die objektive Beweislast für das Vorliegen des Steuerobjekts als steuerbegründende Tatsache und damit auch für das Bestehen einer geldwerten Leistung trägt die Steuerbehörde (Urteil des BGer 2C_263/2014 vom 21. Januar 2015 E. 5.2 mit Hinweisen; BVGE 2011/45 E. 4.3.2.2; Urteil des BVGer A-3533/2022 vom 19. November 2024 E. 2.7.1 mit Hinweisen). Diese Beweislast der Steuerbehörde gilt für alle vier Voraussetzungen der geldwerten Leistung. Besteht für eine der Voraussetzungen Beweislosigkeit, ist vom Nichtvorliegen des Steuerobjekts auszugehen. Daran ändert nichts, dass die Voraussetzungen teilweise negative Tatsachen betreffen. Liegt ein offensichtliches Missverhältnis zwischen der Leistung an den Anteilsinhaber und der Gegenleistung vor, wird die Erkennbarkeit (Voraussetzung [4]) gemäss Rechtsprechung vermutet (so bereits: Urteil des BGer 2A.590/2002 vom 22. Mai 2003 E. 3.3). Es obliegt in einer solchen Konstellation der steuerpflichtigen Person, den Gegenbeweis zu erbringen, dass das Missverhältnis für die handelnden Geschäftsorgane nicht erkennbar war bzw. die Grundlagen dieser Vermutung zu entkräften (Urteil des BVGer A-3533/2022 vom 19. November 2024 E. 2.7.1 mit Hinweisen).

2.2.7 Das Bundesgericht hat eine Anzahl von Kriterien entwickelt, bei deren Vorliegen ein Aktionärsdarlehen als geldwerte Leistung zu qualifizieren ist. Das ist u.a. dann der Fall, wenn das gewährte Darlehen durch den Gesellschaftszweck nicht abgedeckt oder im Rahmen der gesamten Bilanzstruktur ungewöhnlich ist (d.h. wenn das Darlehen durch die vorhandenen Mittel der Gesellschaft nicht abgedeckt werden kann oder es im Vergleich zu den übrigen Aktiven übermässig hoch erscheint und dann ein sog. Klumpenrisiko verursacht), weiter bei fehlender Bonität des Schuldners oder dann, wenn keine Sicherheiten und keine Rückzahlungsverpflichtungen bestehen, die Darlehenszinsen nicht bezahlt, sondern dem Darlehenskonto laufend belastet werden und schriftliche Vereinbarungen fehlen (BGE 138 II 57 E. 3.2 mit Hinweisen).

2.3

2.3.1 Unter einem Liquidationsüberschuss sind diejenigen Leistungen zu verstehen, die den Aktionären oder ihnen nahestehenden Personen im Zusammenhang mit der Auflösung der Gesellschaft gewährt werden, soweit es sich nicht um die Rückzahlung des statutarischen Grundkapitals handelt. Nach ständiger Praxis ist die Verrechnungssteuer auf Liquidationsüberschüssen nicht nur dann geschuldet, wenn die Gesellschaft förmlich nach den Bestimmungen des Obligationenrechts aufgelöst wird, sondern auch, wenn sie durch Aufgabe ihrer Aktiven faktisch liquidiert wird (BGE 115 Ib 274 E. 9c; Urteil des BGer 2C_607/2017 vom 10. Dezember 2018 E. 5.2).

2.3.2 Eine Gesellschaft wird faktisch liquidiert, indem ihre Aktiven veräussert oder verwertet werden und der Erlös nicht wieder investiert, sondern verteilt wird. Eine faktische Liquidation ist anzunehmen, wenn eine Gesellschaft ausgehöhlt wird bzw. wenn ihr die wirtschaftliche Substanz entzogen wird, so dass die ordentliche Geschäftstätigkeit nicht mehr möglich ist (BGE 115 Ib 274 E. 10a; Urteil des BGer 2C_607/2017 vom 10. Dezember 2018 E. 5.2 mit Hinweisen; Urteil des BVGer A-5205/2018, 5206/2018 vom 14. Oktober 2019 E. 2.4.2 mit Hinweisen). Eine Gesellschaft kann nicht nur faktisch liquidiert sein, wenn ihr sämtliche Aktiven entzogen werden, sondern auch, wenn ihr zwar noch einige Aktiven (wie namentlich Bankguthaben, flüssige Mittel oder Buchforderungen gegen ihre Aktionäre u.ä.) verbleiben, im Übrigen aber die wirtschaftliche Substanz entzogen wird (BGE 115 Ib 274 E. 10c; Urteil des BGer 2C_607/2017 vom 10. Dezember 2018 E. 5.2 mit Hinweisen). Die faktische Liquidation setzt weder einen Auflösungsbeschluss, noch den Willen der Gesellschaftsorgane, die Gesellschaft zu liquidieren, voraus (BGE 115 Ib 274 E. 10c). Auf subjektive

Gesichtspunkte ist nicht abzustellen (Urteile des BGer 2C_868/2010 vom 19. April 2011 E. 4.5, 2C_695/2009 vom 3. Februar 2010 E. 2.2).

2.3.3 Sodann können auch geldwerte Leistungen Teil einer faktischen Liquidation sein, wenn sie im konkreten Fall als «Etappe auf dem Weg zur faktischen Liquidation» zu qualifizieren sind und somit ein rechtlicher und kausaler Zusammenhang zur Liquidationsphase zu bejahen ist (Urteil des BGer 2C_502/2008 vom 18. Dezember 2008 E. 3.2; FISLER/DESAX, Die Praxis der Bundessteuern, Stempelabgaben und Verrechnungssteuer, Bd. 2, Nachtrag 76, 2024, Art. 15 Nr. 43). Faktische Liquidationshandlungen können beispielsweise durch die Gewährung von ungesicherten Darlehen, die später abgeschrieben werden, geschehen (FISLER/DESAX, a.a.O., Art. 15 Nr. 33).

2.3.4 Die Veräusserung eines Aktienmantels – d.h., der Verkauf der Aktien einer in liquide Form gebrachten, aber juristisch nicht aufgelösten Aktiengesellschaft, die als wesentliche Aktiven Forderungen, Geld, Wertpapiere u. dgl. besitzt – wird in wirtschaftlicher Betrachtungsweise einer (faktischen) Liquidation mit anschliessender Neugründung gleichgestellt (Urteil des BGer 2C_566/2010 vom 5. Januar 2011 E. 2.2).

2.3.5 Als Beginn der faktischen Liquidation gilt der Zeitpunkt, in dem die Gesellschaftsaktiven versilbert werden und die Aktionäre bzw. die ihnen nahestehenden Personen den Verwertungserlös erhalten (vgl. Urteile des BGer 2C_607/2017 vom 10. Dezember 2018 E. 5.3 und 5.3.2, 2C_806/2013 vom 24. März 2014 E. 3.3, 2C_695/2009 vom 3. Februar 2010 E. 2.1). Massgebend ist, dass in Würdigung der gesamten Umstände eine Vermögensdisposition nicht mehr als geschäftliche Transaktion, sondern als Aushöhlung der Gesellschaft bezeichnet werden muss (zum Ganzen: zum DBG: Urteil des BGer 2C_472/2015 vom 14. September 2016 E. 3.3.3 und 3.3.4; Urteile des BVGer A-5786/2012 vom 7. August 2013 E. 2.5.2, A-567/2011 vom 29. Dezember 2011 E. 2.4.2,A-2784/2010 vom 9. September 2010 E. 4.2.2).

2.3.6 Art. 15 Abs. 1 Bst. a VStG sieht eine sog. Liquidatorenhaftung vor, wonach die mit der Liquidation betrauten Personen bis zum Betrag des Liquidationsergebnisses mit dem Steuerpflichtigen solidarisch haften. Die mit der Liquidation betrauten Personen haften nur für Steuer-, Zins- und Kostenforderungen, die während ihrer Geschäftsführung entstehen oder fällig werden; ihre Haftung entfällt, soweit sie nachweisen, dass sie alles

ihnen Zumutbare zur Feststellung und Erfüllung der Steuerforderung getan haben (Art. 15 Abs. 2 VStG).

Die Liquidatorenhaftung nach Art. 15 Abs. 1 Bst. a VStG kommt auch bei einer faktischen Liquidation einer Gesellschaft zur Anwendung (statt vieler: Urteile des BGer 2C_499/2011 vom 9. Juli 2012 E. 7.2, 2C_812/2010 vom 23. März 2011 E. 6.1; Urteile des BVGer A-5786/2012 vom 7. August 2013 E. 2.4.1, A-1898/2009 vom 26. August 2010 E. 4.1 mit Hinweisen; diese Rechtsprechung wurde auch für Art. 55 Abs. 1 DBG [Liquidatorenhaftung im Bereich der direkten Bundessteuer] übernommen: Urteil des BGer 2C_607/2017 vom 10. Dezember 2018 E. 5.2). Gemäss der vom Bundesgericht entwickelten Praxis kann bereits eine faktische (Teil-)Liquidation die Haftungsordnung auslösen. Als Liquidatoren haften «die mit der Liquidation betrauten Personen bis zum Betrag des Liquidationsergebnisses» (Art. 15 Abs. 1 Bst. a VStG). So gilt als Organ bzw. Liquidator auch, wer (ohne formalrechtlich Organ zu sein) de facto geschäftsleitende Funktionen ausübt. Auch wer bloss eine faktische Organstellung einnimmt, unterliegt daher den strengen Haftungsanforderungen des Art. 15 VStG. Entsprechend stellt das Bundesgericht «nicht nur auf die formalrechtliche-organisatorische Stellung in der Gesellschaft, sondern auch auf die tatsächlichen Machtverhältnisse in der Unternehmung ab (statt vieler: Urteil des BGer 2C_812/2010 vom 23. März 2011 E. 6.1). Eine Organstellung i.S.v. Art. 698 des Obligationenrechts vom 30. März 1911 (SR 220; nachfolgend: OR) ist nicht erforderlich (zum Ganzen: Thomas MEISTER, in: Zweifel/Beusch/Bauer-Balmelli [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer, 3. Aufl. 2024 [nachfolgend: Kommentar VStG], Art. 15 N 11 und 15 mit Hinweisen).

3.

Im vorliegenden Fall ist zwischen dem Beschwerdeführer und der Vorinstanz unbestritten, dass die Gesellschaft mit Buchungsdatum vom 1. Dezember 2017 einen Gesamtbetrag von Fr. 552'000.– zugunsten von D._____ ausgebucht (Konto 1024 «(…) Wertschriften» im Betrag von Fr. 120'000.–; Konto 1100 «KK nahestehende Dritte» im Betrag von Fr. 229'129.20 und Fr. 17'470.80; Konto 1165 «Darlehensforderung (…)» im Betrag von Fr. 185'400.–) und im Gegenzug Fr. 552'000.– (Konto 1600 «Anteil Grundstückbeteiligung (…)») eingebucht hat. Ferner ist unbestritten, dass D._____ den im Vertrag vom 1. Dezember 2017 genannten Grundstücksanteil, (…) weder an die Gesellschaft übertragen, noch eine

Eigentümergrundschuld an der besagten Liegenschaft beim Grundbuch angemeldet hat.

Strittig ist die Frage, ob die Leistung von Fr. 552'000.– durch Übertragung von Wertschriften und durch die Verrechnung von Forderungen eine geldwerte Leistung darstellt (E. 4), welche im Rahmen einer faktischen Liquidation entrichtet worden ist (E. 5). Ferner ist vorliegend strittig, ob der Beschwerdeführer solidarisch für die mit dieser Leistung einhergehende Verrechnungssteuerforderung haftet (E. 6).

4.
Als Erstes ist auf die Frage einzugehen, ob die Gesellschaft mit der Vermögensdisposition vom 1. Dezember 2017 eine geldwerte Leistung an D._____ erbracht hat.

4.1 Die erste Voraussetzung für die Annahme einer geldwerten Leistung ist, dass es sich bei der Leistung nicht um die Rückzahlung einbezahlten Kapitals handelt und dass der Leistung keine gleichwertige Gegenleistung gegenübersteht, so dass die Gesellschaft entreichert wird (E. 2.2.1 (1)).

4.1.1 Es ist unbestritten, dass die Gesellschaft D._____ im Rahmen einer buchhalterischen Ausbuchung vom 1. Dezember 2017 Fr. 552'000.– zukommen liess (E. 3).

4.1.2 Entgegen den Ausführungen des Beschwerdeführers und der Buchung vom 1. Dezember 2017 wurde der Gesellschaft als Gegenleistung kein Grundstücksanteil am Grundstück (…) übertragen. Gemäss Auskunft des zuständigen Amtsgerichts (…) Grundbuchamt vom 2. März 2022 existiert das besagte Grundstück allerdings nicht (act. 13). Ausserdem findet sich in den Akten keine vertragliche Grundlage für eine solche Eigentumsübertragung, welche die Aktivierung des entsprechenden Grundstücks begründen würde. Im vom Beschwerdeführer genannten Vertrag vom 1. Dezember 2017 hat sich D._____ lediglich dazu verpflichtet, die Grundstücksbeteiligung innerhalb von zehn Monaten beim Notar als «Eigentümergrundschuld» erstrangig in Abt. III des Grundbuchsbezirks (…) eintragen zu lassen.

4.1.3 Selbst wenn der besagte Vertrag die Übertragung eines Grundstücksanteils zum Inhalt haben sollte, wäre dieser als nichtig einzustufen. Denn unbesehen von der Unmöglichkeit der Eintragung eines nicht existenten Grundstückblatts, wurden die Formvorschriften für eine Grundstückübertragung offensichtlich nicht eingehalten: Abgesehen davon, dass die

aktenkundige Vereinbarung nicht von beiden Parteien unterzeichnet wurde, ist vorliegend davon auszugehen, dass die hier fragliche Vereinbarung über dingliche Rechte den in der Bundesrepublik Deutschland geltenden Formvorschriften zu genügen hätte, um gültig zustande zu kommen (Art. 119 Abs. 1 des Bundesgesetzes über das Internationale Privatrecht vom 18. Dezember 1987 [IPRG, SR 291]). Wie in der Schweiz (vgl. Art. 216 Abs. 1 des Obligationenrechts vom 30. März 1911 (SR 220; nachfolgend: OR) ist die notarielle Beurkundung eines Vertrags, durch den sich der eine Teil verpflichtet, das Eigentum an einem Grundstück zu übertragen oder zu erwerben, auch in Deutschland Gültigkeitsvorschrift (§ 311b Abs. 1 des Bürgerlichen Gesetzbuchs Deutschland in der Fassung der Bekanntmachung vom 2. Januar 2002 [nachfolgend: BGB DE]). Ein ohne Beachtung dieser Form geschlossener Vertrag wird seinem ganzen Inhalt nach gültig, wenn die Auflassung und die Eintragung in das Grundbuch erfolgen (§ 311b Abs. 1 BGB DE). In den restlichen Fällen ist das Rechtsgeschäft, welches der durch Gesetz vorgeschriebenen Form ermangelt, nichtig (§ 125 Abs. 1 BGB DE).

Es ist vorliegend offensichtlich und unbestritten, dass der Vertrag vom 1. Dezember 2017 weder gegenseitig unterzeichnet noch notariell beurkundet worden ist. Da das besagte Grundstück offenbar gar nicht existiert, kann der Formmangel auch nicht durch nachträgliche Eintragung des Grundstückanteils geheilt werden.

4.1.4 Im Übrigen wird weder geltend gemacht noch ergibt es sich aus den Akten, dass es sich bei der Vermögensdisposition vom 1. Dezember 2017 um eine Darlehensgewährung handeln könnte. Dies wäre denn auch nicht glaubhaft, da namentlich der fragliche Betrag rund 90 % der Aktiven der Gesellschaft ausmacht und das damit einhergehende Klumpenrisiko nicht vom Gesellschaftszweck abgedeckt wäre, keine Sicherheiten bestellt wurden und auch keine Zins- oder Rückzahlung erfolgte. Vor diesem Hintergrund erübrigen sich weitere Ausführungen hierzu.

4.1.5 Aufgrund des Ausgeführten gilt es für das Bundesverwaltungsgericht als erstellt, dass die Gesellschaft im Gegenzug für ihre Vermögensdisposition vom 1. Dezember 2017 zugunsten von D._____ keine Gegenleistung erhalten hat. Vielmehr wurde sie mit dieser Vermögensdisposition entreichert.

4.2 Zweitens muss – damit von einer geldwerten Leistung ausgegangen werden kann – die Leistung einem Inhaber gesellschaftlicher

Beteiligungsrechte direkt oder indirekt (z.B. über eine ihm nahestehende Person oder Unternehmung) zugewendet werden (vgl. vorne E. 2.2.1 und 2.2.4).

Auch diese zweite Voraussetzung ist vorliegend erfüllt. Es ist unbestritten, dass D._____ mit seiner 50 % Beteiligung an der C._____ AG, welche wiederum eine 100 % Beteiligung an der Gesellschaft hielt, im Zeitpunkt der Vermögensdisposition vom 1. Dezember 2017 indirekter Aktionär der Gesellschaft war (Sachverhalt Bst. A.b). Rechtsprechungsgemäss ist sodann von einer Leistung an nahestehende Personen auszugehen, wenn sich (z.B. aufgrund der Art der Leistung) die Annahme zwingend aufdrängt, die Leistung sei den Aktionären oder diesen nahestehenden Personen zugekommen, und eine andere Erklärung für die Vorgänge nicht zu finden ist (vgl. vorne E. 2.2.4). Vorliegend ergibt sich diese Annahme bereits daraus, dass es an einer Gegenleistung fehlt (dazu bereits vorne E. 4.1.5).

4.3 Die dritte Voraussetzung der geldwerten Leistung setzt voraus, dass die Leistung ihren Rechtsgrund im Beteiligungsverhältnis hat.

Es gilt für das Bundesverwaltungsgericht als erstellt, dass die Gesellschaft Fr. 552'000.– und damit rund 90 % ihrer Aktiven einem unbeteiligten Dritten nicht ohne gleichwertige Gegenleistung überlassen hätte, und damit, dass die vorliegende geldwerte Leistung ihren Rechtsgrund im Beteiligungsverhältnis hat. Entsprechend erscheint die Leistung als ungewöhnlich (E. 2.2.1). Die dritte Voraussetzung ist vorliegend ebenfalls erfüllt.

4.4 Was schliesslich die vierte Voraussetzung anbelangt, dass der ungewöhnliche Charakter der Leistung und insbesondere das Missverhältnis von Leistung und Gegenleistung für die handelnden Gesellschaftsorgane erkennbar gewesen sein muss, kann Folgendes festgehalten werden: Vorliegend ist der Leistung der Gesellschaft keine Gegenleistung gegenübergestanden, so dass dies den handelnden Organen aufgefallen sein muss oder diesen zumindest hätte auffallen müssen und dieser Umstand somit für sie erkennbar war (vgl. vorne E. 2.2.5). Da in einer solchen Konstellation die Erkennbarkeit vermutet wird, liegt es am Beschwerdeführer den Gegenbeweis zu erbringen, dass das Missverhältnis für die handelnden Geschäftsorgane nicht erkennbar war (vgl. vorne E. 2.2.6). Mit den Ausführungen des Beschwerdeführers, wonach ein Missverhältnis zu keinem Zeitpunkt für ihn erkennbar gewesen sei, gelingt es ihm nicht, den Gegenbeweis zu erbringen. Von vornherein nicht zu überzeugen vermag die Behauptung des Beschwerdeführers, es sei für ihn nicht erkennbar gewesen,

dass die Verpflichtung von D._____ nicht habe erfüllt werden können. Das Gleiche gilt für seine Ausführungen, wonach er über keine Kenntnisse im Zusammenhang mit deutschem Grundbuchrecht verfüge und er keinen Grund gehabt habe, D._____, welcher damals die Gesellschaft indirekt zu 50 % gehalten habe, zu misstrauen. Es wäre dem Beschwerdeführer jederzeit möglich und objektiv zumutbar gewesen, einen Grundbuchauszug über das besagte Grundstück beim zuständigen Grundbuchamt zu bestellen und sich über die mit einer Grundstückeigentumsübertragung einhergehenden Formvorschriften zu informieren. Für den Fall, dass tatsächlich eine Eigentumsübertragung hätte angestrebt werden sollen, hätten bereits diese rudimentären Abklärungen ermöglicht, festzustellen, dass das verbuchte Grundstück nicht existiert und im Übrigen aufgrund der formellen Ausgestaltung nicht hätte rechtsgültig auf die Gesellschaft übertragen werden können. Ein solches Vorgehen wäre für den Beschwerdeführer als einziger Verwaltungsrat der Gesellschaft unter Berücksichtigung seiner Sorgfaltspflichten offensichtlich angezeigt gewesen. Dies gilt vorliegend umso mehr, als die Vermögensdisposition vom 1. Dezember 2017 rund 90 % der Aktiven der Gesellschaft umfasste. Bei einem Mittelabfluss dieser Grössenordnung durfte sich der Beschwerdeführer als Verwaltungsrat der Gesellschaft nicht mit den blossen Angaben von D._____ begnügen, sondern wäre zu einer eigenständigen Überprüfung der Werthaltigkeit einer allfälligen Gegenleistung und der Bestellung von Sicherheiten verpflichtet gewesen. Das Gleiche gilt für die Einhaltung allfälliger Formvorschriften. Mit anderen Worten würde eine Ausbuchung in dieser Grössenordnung gegenüber unabhängigen Dritten wohl kaum erfolgen, ohne den Gegenwert der Ausbuchung genau zu kennen und umgehend darüber verfügen zu können. Damit ist auch die vierte Voraussetzung erfüllt.

4.5 Somit sind alle Voraussetzungen einer geldwerten Leistung gegeben. Entsprechend hat die Gesellschaft mit ihrer Vermögensdisposition vom 1. Dezember 2017 eine geldwerte Leistung im Betrag von Fr. 552'000.– an D._____ erbracht.

5.

Als Nächstes ist zu untersuchen, ob die Vermögensdispositionen vom 1. Dezember 2017 als Teil dieser «Etappe auf dem Weg zur faktischen Liquidation» zu betrachten ist.

Wie bereits ausgeführt, gilt als Beginn der faktischen Liquidation der Zeitpunkt, in dem die Gesellschaftsaktiven versilbert werden und die Aktionäre bzw. die ihnen nahestehenden Personen den Verwertungserlös erhalten;

massgebend ist, dass in Würdigung der gesamten Umstände eine Vermögensdisposition nicht mehr als geschäftliche Transaktion, sondern als Aushöhlung der Gesellschaft bezeichnet werden muss (E. 2.3.5).

5.1 Es ist unbestritten, dass die Gesellschaft nie formell in Liquidation versetzt wurde. Dennoch wurde die Gesellschaft faktisch liquidiert, wobei die faktische Liquidation nach Ansicht des Bundesverwaltungsgerichts spätestens mit der Vermögensdisposition vom 1. Dezember 2017 begonnen hat:

5.1.1 Während die Gesellschaft in den Jahren 2014 und 2015 noch substanzielle Dienstleistungserträge aus Immobilienberatung von Fr. 300'000.– resp. Fr. 373’859.70 erzielte, verzeichnete die Gesellschaft im Jahr 2016 gar keinen Dienstleistungsertrag. Im Jahr 2017 erzielte sie Fr. 58'000.– und im Jahr 2018 Fr. 15'000.– Umsatz aus Immobilienberatung. Im Jahr 2019 erzielte die Gesellschaft wieder keinen Dienstleistungsertrag. Die Aufwendungen für Drittleistungen von Fr. 60'029.75 im Jahr 2014 und Fr. 199'900.– im Jahr 2015 sanken im Jahr 2016 auf Fr. 9'558.90. In den Jahren 2017–2019 wurde gar kein Aufwand für Drittleistungen mehr verbucht.

5.1.2 Am 31. Dezember 2016 verfügte die Gesellschaft über Aktiven von Total Fr. 617'565.68. Diese Aktiven setzten sich zusammen aus flüssigen Mitteln und Wertschriften von Fr. 226'548.78, aus Forderungen von Lieferungen und Leistungen von Fr. 205'616.90 und anderen kurzfristigen Forderungen von Fr.185'400.–. Am 1. Dezember 2017 buchte die Gesellschaft Aktiven von insgesamt Fr. 552'000.– zugunsten von D._____ aus (Konto 1024 «(…) Wertschriften» im Betrag von Fr. 120'000.–; Konto 1100 «KK nahestehende Dritte» im Betrag von Fr. 229'129.20 und Fr. 17'470.80; Konto 1165 «Darlehensforderung (…)» im Betrag von Fr. 185'400.–) und aktivierte im Gegenzug auf dem Konto 1600 «Anteil Grundstückbeteiligung (…)» insgesamt Fr. 552'000.–.

Am 31. Dezember 2017 betrugen die Aktiven der Gesellschaft ohne das aktivierte Grundstück noch Fr. 63'199.42. Per 31. Dezember 2018 erhöhten sich die Aktiven der Gesellschaft um ca. Fr. 100'000.– für eine Beteiligung an (…). Im gleichen Umfang stiegen die «Darlehensverbindlichkeiten gegenüber Aktionären». Diese Beteiligung und die Darlehensverbindlichkeiten fungierten per 31. Dezember 2019 nicht mehr in der Bilanz. Die Aktiven bestanden zu diesem Zeitpunkt nur noch aus Forderungen an nahestehende Dritte (KK 1100) in der Höhe von Fr. 65'218.59.

5.1.3 Im Januar 2020 wurden sämtliche Anteile der Gesellschaft an E._____ verkauft (Sachverhalt Bst. A.c). Gemäss Bilanz per 31. Dezember 2019 wies die Gesellschaft in ihrem Umlaufvermögen nur eine Forderung aus Lieferung und Leistung an nahestehende Dritte (KK 1100) von Fr. 65'218.59 aus. Im Übrigen wies das Anlagevermögen den nicht werthaltigen «Anteil Grundstückbeteiligung (…)» im Betrag von Fr. 552'000.– aus.

5.2 Nach dem Gesagten gilt es für das Bundesverwaltungsgericht als erstellt, dass die Gesellschaft ihre Geschäftstätigkeit ab dem Jahr 2016 heruntergefahren hat und im Jahr 2020 als Aktienmantel an eine neue Aktionärin verkauft wurde. Bei dem vorliegenden Einbruch der Dienstleistungsumsätzen ab dem Jahr 2016 sowie dem Wegfall von Aufwendungen für Drittleistungen kann nicht mehr von einer konjunkturell bedingten Veränderung ausgegangen werden. Es ist zwischen der Vermögensdisposition vom 1. Dezember 2017 und dem Herunterfahren der geschäftlichen Tätigkeit der Gesellschaft ein direkter rechtlicher und kausaler Zusammenhang zu erkennen. Entsprechend ist die Vermögensdisposition vom 1. Dezember 2017 als Etappe auf dem Weg zur faktischen Liquidation zu betrachten. Indem mit der Vermögensdisposition vom 1. Dezember 2017 rund 90 % der Aktiven der Gesellschaft ohne Gegenleistung an D._____ zugeflossen sind, ist diese unter Würdigung der gesamten Umstände nicht als geschäftliche Transaktion zu betrachten, zumal diese unter keinen Umständen mit einem unabhängigen Dritten abgeschlossen worden wäre (oben E. 4.1.4). Vielmehr ist in dem mit der Vermögensdisposition vom 1. Dezember 2017 einhergehende Mittelabfluss eine Aushöhlung der Gesellschaft zu erkennen. Vor diesem Hintergrund ist die Vermögensdisposition vom 1. Dezember 2017 im vollen Umfang von Fr. 552'000.– Teil einer faktischen Liquidation, die spätestens am 1. Dezember 2017 begonnen hat und ihren Abschluss in der Veräusserung des Aktienmantels am 22. Januar 2020 fand.

5.3

5.3.1 Sofern der Beschwerdeführer vorbringt, dass die Gesellschaft im Zusammenhang mit der Vermögensdisposition vom 1. Dezember 2017 keine Liquidationshandlung vorgenommen habe und dass sich die Fortführungsabsicht namentlich aus dem Umstand ergebe, dass die Gesellschaft im Jahr 2018 noch einen Dienstleistungsertrag von Fr. 15'000 erzielt habe, ändert dieser Umstand nichts am bisherigen Ergebnis. So war die Gesellschaft mit ihrem Umsatz aus Dienstleistungsertrag von Fr. 15'000.– im Jahr 2018 im Vergleich zu den Jahren 2014 und 2015 kaum noch aktiv und

erzielte dementsprechend einen Umsatz von 5 % oder weniger im Vergleich zu den Vorjahren. Ferner hatte die Gesellschaft seit dem Jahr 2017 keinen Aufwand aus ihrer Geschäftstätigkeit mehr verbucht. Im Übrigen wurden die Aktiven der Gesellschaft mit der Vermögensdisposition vom 1. Dezember 2017 faktisch um rund 90 % und damit grossmehrheitlich entleert.

5.3.2 Ferner kann der Beschwerdeführer auch aus dem Umstand, dass die Gesellschaft formell nie liquidiert wurde und bis heute weiterbesteht, nichts zu seinen Gunsten ableiten. Denn rechtsprechungsgemäss ist eine faktische Liquidation gerade dann anzunehmen, wenn eine Gesellschaft wie die vorliegende ausgehöhlt wird, ohne formell in Liquidation zu treten (E. 2.3.2). Der Qualifikation als faktische Liquidation steht auch nicht entgegen, dass allenfalls noch «Restaktiven» oder ein «Restumsatz» verbleiben. Denn massgeblich ist einzig, ob in Würdigung der gesamten Umstände eine Vermögensdisposition nicht mehr als geschäftliche Transaktion, sondern als Aushöhlung der Gesellschaft bezeichnet werden muss (E. 2.3.5).

6.
Zu prüfen bleibt, ob der Beschwerdeführer als faktischer Liquidator der Gesellschaft zu betrachten ist, und falls ja, ob ihm der Nachweis gelingt, dass er alles ihm Zumutbare zur Feststellung und Erfüllung der Steuerforderung unternommen hat (vgl. E. 2.3.6).

6.1 Der Beschwerdeführer war vom 27. September 2012 bis am 3. Oktober 2019 alleiniger Verwaltungsrat und Einzelunterschriftsberechtigter der Gesellschaft (Sachverhalt Bst. A.b). Als alleiniges Organ gilt der Beschwerdeführer daher beim Vorliegen einer faktischen Liquidation ohne Weiteres als solidarisch haftender Liquidator im Sinne von Art. 15 Abs. 1 Bst. a VStG. Die Ausführungen des Beschwerdeführers, wonach er nicht mit der Liquidation betreut gewesen sei, zielen damit ins Leere.

6.2 Die Haftung des Beschwerdeführers würde gänzlich entfallen, wenn er nachweisen könnte, dass er alles Zumutbare zur Feststellung und Erfüllung der Steuerforderung getan hat (Art. 15 Abs. 2 VStG).

Zur Begründung seiner Exkulpation bringt der Beschwerdeführer im Wesentlichen vor, er habe mehrfach versucht, D._____ zu kontaktieren. Zum Beweis seiner Bemühungen legt er einige Schriftstücke ins Recht (Sachverhalt Bst. E). Der nach Art. 15 Abs. 2 VStG geforderte Nachweis

verlangt, dass der Liquidator darlegt, was er zur Sicherstellung und Erfüllung der Steuerforderung aktiv vorgekehrt oder zu verkehren versucht hat (E. 2.3.6). Blosse Kontaktaufnahmeversuche gegenüber dem begünstigten D._____ stellen von vornherein keine derartige Vorkehrung dar und sind namentlich nicht geeignet, die Steuerforderung sicherzustellen. Dass der hierfür beweisbelastete Beschwerdeführer alles ihm Zumutbare zur Sicherstellung und Bezahlung der Steuerforderung getan hätte, ergibt sich nach dem Ausgeführten weder aus den Akten, noch wird dies substanziiert geltend gemacht. Der Beschwerdeführer kann sich somit nicht exkulpieren und haftet für die Verrechnungssteuerforderung im Betrag von Fr. 193'200.–.

7.
Die Beschwerde erweist sich in allen Teilen als unbegründet und ist abzuweisen.

8.
Ausgangsgemäss hat der Beschwerdeführer als unterliegende Partei die Kosten des Verfahrens zu tragen (Art. 63 Abs. 1 VwVG). In Anwendung von Art. 2 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 4 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht (VGKE, SR 173.320.2) werden diese auf Fr. 8'500.– festgesetzt. Der in gleicher Höhe einbezahlte Kostenvorschuss ist zur Bezahlung der Verfahrenskosten zu verwenden. Eine Parteientschädigung ist nicht zuzusprechen (vgl. Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario und Art. 7 Abs. 1 VGKE e contrario sowie Art. 7 Abs. 3 VGKE).

(*Das Dispositiv befindet sich auf der nächsten Seite*).

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.
Die Beschwerde wird abgewiesen.

2.
Die Verfahrenskosten in Höhe von Fr. 8'500.– werden dem Beschwerdeführer auferlegt. Der von ihm geleistete Kostenvorschuss in Höhe von Fr. 8’500.– wird zur Bezahlung der Verfahrenskosten verwendet.

3.
Es wird keine Parteientschädigung zugesprochen.

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

Für die Rechtsmittelbelehrung wird auf die nächste Seite verwiesen.

Der vorsitzende Richter:	Der Gerichtsschreiber:
Keita Mutombo	Gregor Gassmann

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: