



---

2C\_450/2018

**Urteil vom 1. Mai 2020**  
**II. öffentlich-rechtliche Abteilung**

---

Besetzung

Bundesrichter Seiler, Präsident,  
Bundesrichter Zünd,  
Bundesrichterin Aubry Girardin,  
Gerichtsschreiber Matter.

---

Verfahrensbeteiligte

**A.\_\_\_\_\_ Immobilien AG,**  
Beschwerdeführerin,  
vertreten durch Rechtsanwalt Urs Behnisch,

**gegen**

**Eidgenössische Steuerverwaltung.**

---

Gegenstand

Verrechnungssteuer 2005-2008,

Beschwerde gegen das Teilurteil  
und den Zwischenentscheid des  
Bundesverwaltungsgerichts, Abteilung I,  
vom 22. Juni 2017 sowie gegen dessen Urteil  
vom 18. April 2018 (beide: A-592/2016).

## **Sachverhalt:**

### **A.**

Gegenüber der A. \_\_\_\_\_ Immobilien AG (vormals: B. \_\_\_\_\_ AG; inzwischen: A. \_\_\_\_\_ Suisse AG) befand die Eidgenössische Steuerverwaltung mit Einspracheentscheid vom 18. Dezember 2015, dass die Gesellschaft aufgrund geldwerter Leistungen an Aktionäre (bzw. an diesen nahestehende Personen) Verrechnungssteuern von Fr. 60'449'899.80 (zuzüglich 5% Verzugszinsen ab dem Datum der Veranlagungsverfügung vom 11. Juni 2015) schulde.

### **B.**

Am 22. Juni 2017 hiess das Bundesverwaltungsgericht die Beschwerde der A. \_\_\_\_\_ Immobilien AG mit Teilurteil und Zwischenentscheid insofern teilweise gut, als es von der Eidgenössischen Steuerverwaltung verfügte Verrechnungssteuerforderungen im Betrag von Fr. 2'896'291.60 (zuzüglich Verzugszinsen) als verjährt qualifizierte (E. 8.3 und Dispositiv Ziffer 1). Im Sinne der Erwägungen stellte es weiter fest, dass die Forderungen (samt Verzugszins) auf von der Eidgenössischen Steuerverwaltung festgelegten geldwerten Leistungen von Fr. 156'012'606.55 noch nicht verjährt waren (E. 8.1, 8.2 und 8.4 sowie Dispositiv Ziffer 2). Ausserdem erwog es, dass die Beschwerde insofern abzuweisen war, als die Gesellschaft zahlreiche Verfahrensverstösse geltend machte, welche erstinstanzlich erfolgt seien (E. 7 und 9 sowie Dispositiv Ziffer 3).

### **C.**

Mit Urteil vom 18. April 2018 hat das Bundesverwaltungsgericht die Beschwerde der A. \_\_\_\_\_ Immobilien AG über Dispositiv-Ziffer 1 des Teilurteils und Zwischenentscheids vom 22. Juni 2017 hinaus teilweise gutgeheissen und den Einspracheentscheid der Eidgenössischen Steuerverwaltung vom 18. Dezember 2015 insofern aufgehoben, als dieser Entscheid Verrechnungssteuern von Fr. 108'110.80 im Zusammenhang mit einem Verzicht auf die Erhebung einer Pfandstellungskommission angeordnet hatte; in diesem Punkt hat das Gericht die Sache im Sinne der Erwägungen zur weiteren Sachverhaltsabklärung und neuem Entscheid an die Eidgenössische Steuerverwaltung zurückgewiesen. Im Übrigen hat es die Beschwerde, soweit darüber nicht bereits am 22. Juni 2017 verfahrensabschliessend befunden wurde, abgewiesen.

Das Gericht hat seine Bestätigung geldwerter Leistungen auf zwei Darlehen (im Betrag von Fr. 171 Mio. und Fr. 40 Mio.) sowie deren Verzinsung gegründet, die der Aktionär Dr. C. \_\_\_\_\_ der damaligen B. \_\_\_\_\_ AG im April 2005 gewährte. Von der Gesellschaft flossen

die Gelder an die verbundene Gesellschaft D.\_\_\_\_\_ AG und von dort – jeweils noch am gleichen Tag – an den ursprünglichen Darlehensgeber C.\_\_\_\_\_ zurück, vollumfänglich für den ersten, zum grössten Teil für den zweiten Betrag. Trotzdem machte C.\_\_\_\_\_ später gegenüber der A.\_\_\_\_\_ Immobilien AG einen auf den beiden Krediten beruhenden Anspruch geltend.

#### **D.**

Am 22. Mai 2018 hat die A.\_\_\_\_\_ Immobilien AG Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten beim Bundesgericht eingereicht. Sie stellt den Antrag, es sei festzustellen, dass das Urteil des Bundesverwaltungsgerichts in Bezug auf einen bestimmten Einzelaspekt nichtig sei. Eventualiter sei dieses Urteil samt dem vorangegangenen Teilurteil/Zwischenentscheid aufzuheben und an die Eidgenössische Steuerverwaltung zurückzuweisen; von einer Verrechnungssteuererhebung sei abzusehen; das Verfahren sei bis zum rechtskräftigen Entscheid in den von der Abteilung Strafuntersuchungen der Eidgenössischen Steuerverwaltung beantragten (Steuer-/)Strafverfahren zu sistieren. Subeventualiter sei das Urteil samt besagtem Teilurteil/Zwischenentscheid aufzuheben und die Sache an die Eidgenössische Steuerverwaltung zur Gewährung des rechtlichen Gehörs sowie zur Vervollständigung des Sachverhalts zurückzuweisen.

Gegen die Annahme eines Besteuerungsanspruchs des Gemeinwesens stellt die A.\_\_\_\_\_ Immobilien AG zwar nicht in Abrede, dass C.\_\_\_\_\_ der damaligen B.\_\_\_\_\_ AG die beiden Darlehen gewährte. Die Gesellschaft macht aber namentlich geltend, dass sie (bzw. ihre Vorgängerin B.\_\_\_\_\_ AG) ihrerseits der D.\_\_\_\_\_ AG ein Darlehen gewährt habe, das dort (passiv) und bei ihr (aktiv) verbucht sowie verzinst worden sei. Erst Ende 2006 habe sie diese Darlehensforderung an die E.\_\_\_\_\_ AG abgetreten, was eine geldwerte Leistung ausschliesse.

#### **E.**

Die Eidgenössische Steuerverwaltung beantragt die Abweisung der Beschwerde, soweit darauf einzutreten sei. Das Bundesverwaltungsgericht verweist auf sein Urteil und sein Teilurteil bzw. seinen Zwischenentscheid; im Weiteren verzichtet es auf eine Stellungnahme.

#### **F.**

Mit Replik vom 11. Juli 2018 hat die Beschwerdeführerin an ihren Rechtsstandpunkten festgehalten. In der Folge hat sie dem Bundesgericht unaufgefordert noch weitere Eingaben zukommen lassen, so am

4. Januar 2019, am 12. Februar 2019, am 4. Juli 2019, am 15. Juli 2019, am 4. September 2019, am 6. Dezember 2019 und am 15. Januar 2020 (jeweils mit mehr oder weniger umfangreichen Beilagen).

## **G.**

Mit dem vorliegenden Urteil wird das Sistierungsgesuch abgewiesen (vgl. unten E. 2.2.1).

## **Erwägungen:**

### **I. Prozessuales**

#### **1.**

**1.1** Angefochten sind ein Endentscheid sowie ein Teilurteil und Zwischenentscheid des Bundesverwaltungsgerichts in einem Verrechnungssteuerstreit, mithin in einer Angelegenheit des öffentlichen Rechts (Art. 82 lit. a, Art. 86 Abs. 1 lit. a, Art. 90 BGG).

**1.1.1** In Bezug auf das Urteil vom 18. April 2018 sind die Voraussetzungen der Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten – mit Ausnahme eines einzelnen Teilaspekts (vgl. unten E. 1.1.3) – gegeben (Art. 82 lit. a, Art. 83 e contrario, Art. 86 Abs. 1 lit. a, Art. 89 Abs. 1, Art. 90 und Art. 100 Abs. 1 BGG in Verbindung mit Art. 56 des Bundesgesetzes über die Verrechnungssteuer vom 13. Oktober 1965; Verrechnungssteuergesetz; VStG; SR 642.21).

**1.1.2** Das Gleiche gilt, soweit es um das Teilurteil bzw. den Zwischenentscheid vom 22. Juni 2017 geht.

Das Bundesgericht soll sich der Konzeption nach nur einmal mit derselben Angelegenheit befassen müssen und diese hierbei abschliessend beurteilen können (BGE 142 II 363 E. 1.3 S. 366). Die Beschwerde ist daher grundsätzlich nur zulässig gegen Entscheide, die das Verfahren ganz oder teilweise abschliessen (End- oder Teilentscheide gemäss Art. 90 und 91 BGG). Als Endentscheid ist ein Entscheid zu qualifizieren, der das Verfahren prozessual abschliesst (Art. 90 BGG), sei dies mit einem materiellen Entscheid oder Nichteintreten, z.B. mangels Zuständigkeit (BGE 133 V 477 E. 4.1.1 S. 480). Teilentscheide sind insbesondere Entscheide, die nur einen Teil der gestellten Begehren behandeln, wenn diese Begehren unabhängig von den anderen beurteilt werden können (Art. 91 lit. a BGG). Gegen Vor- und Zwischenentscheide, die weder zu Ausstandsbegehren noch zur Zuständigkeit er-

gehen (Art. 92 BGG), ist die Beschwerde lediglich unter den Voraussetzungen von Art. 93 Abs. 1 BGG gegeben (BGE 143 IV 462 E. 1 S. 465).

**1.1.3** Die Verrechnungssteuer wird nicht für eine bestimmte Periode erhoben, sondern für einzelne Kapitalerträge. Die Steuerforderung entsteht jeweils mit der Fälligkeit der einzelnen steuerbaren Leistung (Art. 21 Abs. 1 VStG). Deshalb ist die Steuerforderung für jede einzelne Kapitaleistung je als separater Entscheid zu betrachten. Das Urteil vom 18. April 2018 ist somit in Bezug auf die meisten behandelten Teilbeträge je als separater Endentscheid zu betrachten und anfechtbar. Davon ausgenommen sind die vorinstanzlichen Ausführungen in Bezug auf die Pfandstellungskommission; diesbezüglich ist das Urteil des Bundesverwaltungsgerichts ein Zwischenentscheid, gegen den auf eine Beschwerde vor Bundesgericht nicht eingetreten werden kann.

Der Entscheid vom 22. Juni 2017 ist ein (Teil-)Endentscheid (Art. 91 BGG), soweit er einen Teil der geltend gemachten Steuerforderung wegen Verjährung als nicht geschuldet betrachtet. Im Übrigen ist er ein Zwischenentscheid, der nach Art. 93 Abs. 3 BGG zusammen mit dem Endentscheid vom 18. April 2018 angefochten werden kann.

**1.1.4** Inwiefern all den durch die Beschwerdeführerin nach ihrer Replik beim Bundesgericht eingereichten Rechtsschriften (vgl. oben Sachverhalt/F.) überhaupt Rechnung getragen werden kann, muss insoweit nicht beantwortet werden, als ihr Inhalt nicht über das hinausgeht, was bereits in der Beschwerdeschrift und der Replik geltend gemacht wird.

**1.1.5** In diesem Sinne und Umfang ist auf die frist- und formgerecht eingereichte Beschwerde (Art. 42 und Art. 100 Abs. 1 BGG) der nach Art. 89 Abs. 1 BGG dazu legitimierten Beschwerdeführerin somit einzutreten.

**1.2** Mit der Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten kann namentlich die Verletzung von Bundesrecht und Völkerrecht gerügt werden. Bei der Prüfung verfügt das Bundesgericht über volle Kognition und wendet das Recht von Amtes wegen an (Art. 106 Abs. 1 BGG). Es ist daher weder an die in der Beschwerde geltend gemachten Argumente noch an die Erwägungen der Vorinstanz gebunden; es kann eine Beschwerde aus einem anderen als dem angerufenen Grund gutheissen oder mit einer von der Argumentation der Vorinstanz abweichenden Begründung abweisen (BGE 140 III 86 E. 2 S. 89 unten; 140 V 136 E. 1.1. S. 137 f.).

**1.3** Das Bundesgericht legt seinem Urteil den von der Vorinstanz festgestellten Sachverhalt zu Grunde (Art. 105 Abs. 1 BGG).

**1.3.1** Die Sachverhaltsfeststellung der Vorinstanz kann von Amtes wegen oder auf Rüge hin berichtigt oder ergänzt werden, wenn sie offensichtlich unrichtig ist oder auf einer Rechtsverletzung im Sinne von Art. 95 BGG beruht und wenn die Behebung des Mangels für den Ausgang des Verfahrens entscheidend sein kann (Art. 97 Abs. 1, Art. 105 Abs. 2 BGG). Offensichtlich unrichtig festgestellt ist ein Sachverhalt, wenn er willkürliche Feststellungen beinhaltet (BGE 137 I 58 E. 4.1.2 S. 62).

**1.3.2** Obwohl nicht ausdrücklich im Gesetz erwähnt, beruht auch eine unvollständige Sachverhaltsfeststellung auf einer Rechtsverletzung. Was rechtserheblich ist, bestimmt das materielle Recht; eine in Verkenntung der Rechtserheblichkeit unvollständige Erstellung der für die rechtliche Beurteilung massgeblichen Tatsachen stellt demzufolge eine Verletzung materiellen Rechts dar (BGE 136 II 65 E. 1.4 S. 68, 134 V 53 E. 4.3 S. 62).

**1.3.3** Die dem Bundesgericht eingeräumte Befugnis zur Sachverhalts-ergänzung oder -berichtigung entbindet die Beschwerdeführerin nicht von ihrer Rüge- und Substanziierungspflicht (BGE 133 IV 286 E. 6.2 S. 288). Sie muss rechtsgenügend dartun, dass und inwiefern der festgestellte Sachverhalt in diesem Sinne mangelhaft erscheint und die Behebung des Mangels für den Ausgang des Verfahrens entscheidend sein kann (Art. 97 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 42 Abs. 2 und Art. 106 Abs. 2 BGG). Rein appellatorische Kritik an der Sachverhaltsermittlung und an der Beweiswürdigung genügt den Begründungs- bzw. Rügeanforderungen nicht (vgl. BGE 139 II 404 E. 10.1 S. 445 mit Hinweisen).

## **II. Teilurteil und Zwischenentscheid vom 22. Juni 2017**

### **2.**

**2.1** Die Beschwerdeführerin macht geltend, im erstinstanzlichen, namentlich durch die Abteilung Strafsachen und Untersuchungen (ASU) der Eidgenössischen Steuerverwaltung geführten Verfahren (vgl. dazu im Einzelnen BGE 144 II 427 E. 2 S. 431 ff.) sei u.a. ihr Anspruch auf rechtliches Gehör (nebst anderen verfahrensrechtlichen Ansprüchen) mehrfach und schwerwiegend verletzt worden.

**2.2** Die Vorinstanz hat sich in ihrem Zwischenentscheid vom 22. Juni 2017 ausführlich und sorgfältig mit den verschiedenen Vorwürfen auseinandergesetzt. Zutreffend ist sie zum Schluss gelangt, dass eine Gehörsverletzung oder ein sonstiger Verfahrensverstoss nicht anzunehmen ist, worauf hier verwiesen werden kann (vgl. E. 5.1 bis 5.6, S. 18 bis 21; E. 7.1 bis 7.8, S. 21 bis 32; E. 9.1 bis 9.2, S. 42-43 des Zwischenentscheids).

**2.2.1** Besonders eingehend hat sich das Bundesverwaltungsgericht mit dem Vorwurf befasst, um ihn zutreffend zu verneinen, erstinstanzlich sei eine unzulässige Vermischung zwischen Steuer- und Strafverfahren erfolgt (vgl. dazu E. 7.1.1 bis 7.1.4 S. 21-24 des Zwischenentscheids; siehe auch E. 6.2 des Urteils vom 18. April 2018). Diese Erwägungen erweisen sich als überzeugend; es ist ihnen nichts hinzuzufügen (vgl. dazu auch BGE 144 II 427 E. 3 S. 434 ff.).

Aus denselben, vom Bundesverwaltungsgericht überzeugend dargelegten Gründen (vgl. insb. ebenda E. 7.1.2 u. 7.1.4) hat es sich auch in keinem Prozessstadium als notwendig oder auch nur als angemessen erwiesen, das vorliegende Verfahren zugunsten eines solchen vor Strafbehörden zu sistieren (vgl. dazu schon allgemein BGE 144 II 427 E. 2.3 S. 432 ff.). Deshalb kann dem vor Bundesgericht vorgebrachten Sistierungsgesuch (vgl. oben Sachverhalt/D.) ebenfalls nicht stattgegeben werden.

**2.2.2** Zu Recht hat das Bundesverwaltungsgericht weiter die zahlreichen Vorbringen der Beschwerdeführerin im Zusammenhang mit den Akten des ASU-Verfahrens als unbegründet eingestuft: Es sei keine wirksame Verteidigung möglich, weil nur über einen Teil der ASU-Dokumente verfügt werden könne; die ASU-Daten-CD enthalte nicht alle im angefochtenen Entscheid aufgeführten Dokumente; die dort zu findende Aufzählung der Akten sei oberflächlich und unpräzise, usw. Auch diese Vorbringen hat das Gericht so beantwortet, dass auf seine Erwägungen ohne weiteres und vollumfänglich verwiesen werden kann (vgl. E. 7.2 bis 7.4 S. 24-28 des Zwischenentscheids; siehe weiter E. 6.1 des Urteils vom 18. April 2018).

**2.2.3** Hinsichtlich der von der Beschwerdeführerin gegenüber dem erstinstanzlichen Stadium sonst noch geltend gemachten Verfahrensverstösse (in Zusammenhang mit der Ansetzung einer Nachfrist, mit der Durchführung einer mündlichen Anhörung und mit darüber hinaus beantragten Beweismassnahmen) hat die Vorinstanz ebenfalls auf eine Weise befunden (vgl. E. 7.5 bis 7.7 S. 28 bis 32 des Zwischenent-

scheids; E. 6.3 bis 6.9 des Urteils vom 18. April 2018), die sich als rechtskonform erweist und keine zusätzlichen Erörterungen notwendig macht.

### **3.**

Die Beschwerdeführerin macht weiter geltend, wenn hier geldwerte Leistungen überhaupt angenommen werden könnten, so wäre der damit verbundene Besteuerungsanspruch der Behörden zumindest teilweise verjährt.

**3.1** Als unbegründet erweisen sich Verjährungsvorwürfe der Beschwerdeführerin zum Einen, soweit sie im Zusammenhang mit einer geldwerten Leistung von Fr. 156'012'605.55 stehen, die auf einem Geschäft beruht, das die Gesellschaft in ihrer Jahresrechnung per Ende 2005 als Darlehen in der Höhe von Fr. 188'022'941.53 verbuchte.

**3.1.1** Zutreffend hat das Bundesverwaltungsgericht zur fünfjährigen Verjährungsfrist gemäss Art. 17 VStG ausgeführt, dass die Eidgenössische Steuerverwaltung mit Schreiben vom 7. Dezember 2010 die Verjährung rechtzeitig unterbrach und sich dabei ohne jeden Zweifel auch auf die mit dem Darlehen in Verbindung stehende geldwerte Leistung bezog. Vor Ablauf der neuen Fünfjahresfrist erging die Veranlagungsverfügung der Eidgenössischen Steuerverwaltung vom 11. Juni 2015, welche die besagte Leistung ebenfalls zum Gegenstand hatte und eine neue Fünfjahresfrist beginnen liess, die noch nicht beendet ist (vgl. dazu ausführlich E. 8.1.2 des Zwischenentscheids vom 22. Juni 2017; siehe dort auch E. 8.1.3, 8.2.1, 8.3 u. 10).

**3.1.2** Dagegen kann nicht geltend gemacht werden, das Schreiben der Eidgenössischen Steuerverwaltung vom 7. Dezember 2010 und deren Veranlagungsverfügung vom 11. Juni 2015 würden der Verjährungsunterbrechung eine geldwerte Leistung aufgrund eines fiktiven Darlehens zugrunde legen, während das Bundesverwaltungsgericht dann von zwei tatsächlich gewährten, aber noch jeweils am selben Tag zurückerstatteten Krediten ausgegangen sei. Es ist nicht so, dass die Behörde unter dem Deckmantel einer abstrakten oder inhaltsleeren Formulierung eine ganz andere Leistungserfassung angestrebt hätte; das hätte eine Verjährungsunterbrechung nicht gerechtfertigt, erfolgte hier aber nicht. Vielmehr erweisen sich die Leistungsbezeichnung und die Betragsnennung in beiden Dokumenten als durchaus genügend bestimmt, damit die Beschwerdeführerin wissen konnte, welche finanzielle Transaktionen weiter untersucht werden würden. Auch war es nicht notwendig, im gleichen Zusammenhang irgendwelche anderen Beträge



zu nennen (wie denjenigen von Fr. 163'354'325.90, der mit der Rückerstattung der tatsächlich gewährten Darlehen in Verbindung stehen konnte; vgl. dazu insb. E. 8.1.2 des Zwischenentscheids; siehe aber auch E. 11.1.3.1 u. 11.1.5.3 des Urteils vom 18. April 2018, wo festgehalten wird, dass der Betrag mit dem Darlehen von Fr. 171 Mio. nicht verbunden war).

**3.2** Unberechtigt macht die Beschwerdeführerin zum Anderen eine Verjährung des Besteuerungsanspruchs in Bezug auf die von ihr selbst für die Perioden 2006 bis 2008 als Darlehenszinsen bezeichneten und von den Behörden als geschäftsmässig unbegründete Aufwendungen qualifizierten Beträge geltend.

**3.2.1** Das Bundesverwaltungsgericht hat angenommen, dass die Zinsleistungen (sei es nun für das Jahr 2005 oder für die Zeitspanne zwischen 2006 und 2008) im besagten Unterbrechungsschreiben der Eidgenössischen Steuerverwaltung von 2010 nicht erwähnt seien, ebenso wenig wie zwei andere Beträge, welche im Einspracheentscheid noch als geldwerte Leistungen qualifiziert wurden, nämlich eine sog. Up-front fee von Fr. 3'082'050.-- und die Bezahlung von nicht an die Beschwerdeführerin adressierten Drittrechnungen von Fr. 1'624'488.85 (vgl. E. 8.1.2 und 8.3 des Teilurteils vom 22. Juni 2017).

In ihrer Vernehmlassung gegenüber der Vorinstanz hat die Eidgenössische Steuerverwaltung die Nichterwähnung dieser beiden anderen Leistungen eingeräumt (vgl. E. 8.1.2 des Teilurteils), nicht aber diejenige der Zinsleistungen 2005 (im Betrag von Fr. 3'568'580.--; vgl. E. 8.3 des Teilurteils). Diese Auffassung ist zutreffend, enthält das Schreiben vom 7. Dezember 2010 doch folgende Sätze: "Die (Beschwerdeführerin) weist in ihrer Jahresrechnung per 31.12.2005 ein mutmasslich simuliertes Aktionärsdarlehen von Fr. 188'022'941.53 aus. Die mit der Verzinsung des mutmasslich simulierten Darlehens angefallenen Kosten stellt im Jahr 2005 und den Folgejahren geschäftsmässig nicht begründeter Finanzaufwand dar."

Die Vorinstanz muss diese Sätze übersehen haben (vgl. E. 8.1.2 und 8.3 des Teilurteils). Sie hat die Verjährungslage für die Zinsen von 2005 sodann aber unter dem Gesichtspunkt des Verwaltungsstrafrechts geprüft und ist zum Schluss gekommen, dass der Besteuerungsanspruch (auch) insofern verjährt sei (vgl. dort E. 8.1.3 bis 8.3). Ob dem so ist, muss hier nicht weiter diskutiert werden, da die Eidgenössische Steuerverwaltung die Beurteilung des Bundesverwaltungsgerichts vor

Bundesgericht nicht angefochten hat und diese somit in Rechtskraft erwachsen ist.

**3.2.2** Für die durch die Beschwerdeführerin als Darlehenszinsen bezeichneten Beträge 2006 bis 2008 erweisen sich das Schreiben vom 7. Dezember 2010 und die Veranlagungsverfügung vom 11. Juni 2015 im Hinblick auf Art. 17 VStG und die fünfjährige Verjährungsfrist als hinreichende Unterbrechungshandlungen. Die mit den Zinsen der drei Perioden in Verbindung stehende Leistung war beide Male klar bezeichnet und gab jeweils zu einer neuen Fünfjahresfrist Anlass, deren zweite weiterhin läuft. Diesbezüglich besteht somit keinerlei Notwendigkeit, näher auf die Verjährungslage gemäss dem Verwaltungsstrafrecht (vgl. E. 8.1.3 bis 8.4.4 des Zwischenentscheids) einzugehen (vgl. dazu auch Art. 106 Abs. 1 BGG und oben E. 1.2; gänzlich unbeachtlich bleiben somit auch die Eingabe der Beschwerdeführerin vom 6. Dezember 2019, die sich ausschliesslich mit der verwaltungsstrafrechtlichen Verjährungslage befasst).

### **III. Urteil vom 18. April 2018**

#### **4.**

Der Bund erhebt die Verrechnungssteuer unter anderem auf dem Ertrag beweglichen Kapitalvermögens, insbesondere auf geldwerten Leistungen von Aktiengesellschaften an die Inhaber gesellschaftlicher Beteiligungsrechte oder an ihnen nahestehende Dritte, die sich nicht als Rückzahlung der im Zeitpunkt der Leistungen bestehenden Anteile am einbezahlten Grundkapital darstellen (vgl. Art. 1 Abs. 1 und Art. 4 Abs. 1 lit. b VStG; Art. 20 Abs. 1 der Verordnung über die Verrechnungssteuer vom 19. Dezember 1966; VStV; SR 642.211; siehe dazu auch E. 5.1 des Urteils vom 18. April 2018).

#### **5.**

**5.1** Das Bundesverwaltungsgericht hat eine solche geldwerte Leistung zum Einen im Umfang von Fr. 156'012'606.55 angenommen. Sie beruht im Wesentlichen darauf, dass die Beschwerdeführerin per Ende 2005 in ihrer Jahresrechnung ein (Aktionärs-)Darlehenssaldo von Fr. 188'022'941.53 auswies, obwohl die dieser Verbuchung zugrunde liegenden Kredite bereits am Tag der Gewährung zumindest weitgehend zurückgezahlt worden waren (vgl. dazu auch näher unten E. 5.4.1). Dagegen macht die Beschwerdeführerin geltend, dem Betrag von Fr. 188 Mio. liege keine geldwerte Leistung zugrunde, sondern zwei rechtsgültige, tatsächlich gewährte und erst Ende 2008 zurückerstattete Darlehen (im Betrag von je Fr. 171 Mio. und Fr. 40 Mio.).

**5.2** In Bezug auf diese beiden Beträge hat die Vorinstanz die Beweise so gewürdigt, dass es sich wohl um tatsächlich gewährte und überwiesene Darlehen handelte (vom 25. und 29. April 2005). Jedoch erfolgte noch jeweils am gleichen Tag über eine verbundene Drittgesellschaft einerseits eine vollumfängliche Rückerstattung (d.h. am 25. April 2005 für das erste Darlehen in der Höhe der Gesamtsumme von Fr. 171 Mio.), andererseits eine sich auf den grössten Teil der Darlehenssumme belaufende Rückzahlung (so am 29. April 2005 für Fr. 35'500'000.-- der Fr. 40 Mio.), was sich durch die entsprechenden Bankunterlagen für jede Phase stichhaltig nachweisen lässt (vgl. dazu ausführlich und unter Nennung der einzelnen Überweisungsbelege E. 11.1.1 bis 11.1.4 S. 36-40 sowie E. 11.2.1 bis 11.2.2 S. 46-48 des Urteils vom 18. April 2018; siehe auch schon oben Sachverhalt/C. in fine).

**5.2.1** Damit diese vom Bundesverwaltungsgericht vorgenommene Beweiswürdigung für das Bundesgericht nicht verbindlich wäre, müsste die Beschwerdeführerin dartun können, dass die von der Vorinstanz ihrem Urteil zugrunde gelegten Faktenfeststellungen geradezu offensichtlich unrichtig seien (vgl. oben E. 1.3.1 u. 1.3.3). Das ist weder einzeln noch gesamthaft dargetan oder ersichtlich (vgl. dazu auch ausführlich E. 11.1.2; E. 11.1.5.1 bis 11.1.58, S. 40-45; E. 11.1.6 des angefochtenen Urteils, in denen sich das Bundesverwaltungsgericht eingehend und sorgfältig mit all den verschiedenen, nun auch vor Bundesgericht vorgebrachten Einwendungen der Beschwerdeführerin auseinandergesetzt hat).

**5.2.2** An verschiedenen Stellen und umfangreich (bis hin zu Ausführungen zum Obligationenrecht und zu einer eingehenden kritischen Würdigung der spezifischen bundesgerichtlichen Rechtsprechung) setzt sich die Beschwerdeführerin mit der durch die Eidgenössische Steuerverwaltung erstinstanzlich vertretenen Sichtweise auseinander, die massgeblichen Darlehen seien bloss fiktiv – weil gar nicht wirklich gewährt bzw. an die Empfängerin überwiesen – gewesen. Unbestritten hat die Vorinstanz diese Sichtweise jedoch nicht übernommen und ist stattdessen davon ausgegangen, dass beide Darlehen wohl ausbezahlt, dann aber am selben Tag zumindest zum grössten Teil wieder zurück-erstattet wurden (vgl. dazu insb. E. 11.1.3 bis 11.1.4 S. 38-40 u. E. 11.2.1 bis 11.2.2 S. 46-48 des Urteils vom 18. April 2018). Somit erübrigt sich, diesen Punkt weiter zu erörtern.

**5.2.3** Weiter hat sich das Bundesverwaltungsgericht nicht vorrangig und noch viel weniger ausschliesslich auf die Aussagen des Darlehensgebers gestützt, um eine bereits am gleichen Tag erfolgte zumindest

teilweise Rückerstattung der Darlehen anzunehmen. Mit diesen Aussagen hat es sich vielmehr differenziert und kritisch auseinandergesetzt (vgl. dazu insb. E. 11.1.6 des Urteils vom 18. April 2018). Wenn es weiter den von der Beschwerdeführerin dazu vorgebrachten Beweis- bzw. Konfrontationsanträgen nicht stattgegeben hat, so liegen darin keine Verfahrensverstösse (vgl. dazu im Weiteren E. 6.7 bis 6.9 desselben Urteils).

Mit den Aussagen des Darlehensgebers befasst sich die Beschwerdeführerin weiter in ihren Eingaben vom 4. Januar 2019 (mitsamt den am 12. Februar 2019 eingesandten Beilagen) sowie vom 4. Juli 2019 und setzt ihr jeweils eine Erklärung desselben ehemaligen Geschäftspartners vom 8. November 2018 entgegen, die sie im zweiten Schreiben dazu verwendet, auf nicht weniger als zehn Seiten noch einmal ihre Sichtweise betreffend die hier zu beurteilenden Transaktionen darzulegen. Die Erklärung (bzw. die daran anschliessende nochmalige Darstellung zu den massgeblichen Transaktionen) bietet hier keinen Grund, die vorinstanzliche Beweiswürdigung als offensichtlich unrichtig einzustufen, soweit auf die besagte Eingabe überhaupt einzutreten ist (vgl. dazu auch die Ausführungen des Bundesgerichts im Revisionsverfahren 2F\_2/2019, wo – allerdings in Bezug auf einen unterschiedlichen Sachverhalt – festgehalten wird, dass die Erklärung nicht dazu geeignet ist, eine Revision gegen das in BGE 144 II 427 veröffentlichte Urteil gutzuheissen). Kein Raum ist weiter für eine Sistierung des vorliegenden Verfahrens (vgl. dazu – in anderem Zusammenhang – schon oben E. 2.2.1), soweit ein solches Gesuch zum genannten Zeitpunkt überhaupt berücksichtigt werden kann.

**5.2.4** Ungeeignet, die vorinstanzliche Beweiswürdigung als willkürlich erscheinen zu lassen, sind auch die folgenden, an verschiedenen Stellen wiederholten Vorbringen der Beschwerdeführerin: Nach dem im April 2005 erhaltenen Darlehen von Fr. 171 Mio. habe sie ihrerseits zugunsten der genannten verbundenen Gesellschaft (vgl. oben Sachverhalt/D. in fine) einen Kredit gewährt, den sie erst Ende 2006 an eine andere Gesellschaft abgetreten habe. Das schliesse eine geldwerte Leistung aus.

Für einen solchen Ablauf der Geschehnisse hat die Beschwerdeführerin zwar buchhalterische Dokumente wie auch die Stellungnahmen von an den Transaktionen beteiligten Bankinstituten eingebracht, was aber die Faktenfeststellungen im angefochtenen Urteil nicht (im erforderlichen Ausmass) zu erschüttern vermag. Dass ein Darlehen der Beschwerdeführerin gegenüber der verbundenen Gesellschaft tatsächlich

verbucht wurde, scheint unbestritten, allerdings nur im Betrag von Fr. 163 Mio. (vgl. E. 11.1.3.1). Die Vorinstanz hat weiter aber festgehalten, dass die Zahlung von Fr. 171 Mio. vom ursprünglichen Darlehensgeber an die Beschwerdeführerin und von dort weiter an die verbundene Gesellschaft nicht in direktem Zusammenhang mit dem Darlehen der Beschwerdeführerin an die verbundene Gesellschaft (im Betrag von Fr. 163 Mio.) stand, da dieses erst am 28. April 2005 ausbezahlt war (vgl. E. 11.1.3.1 u. 11.1.5.3). Stattdessen hatte die Zahlung der verbundenen Gesellschaft an den ursprünglichen Darlehensgeber (bereits vom 25. April 2005) als Rückzahlung der Beschwerdeführerin zu gelten (E. 11.1.3.2; vgl. dazu weiter 11.1.5.6 bis 11.1.5.7; siehe auch E. 11.1.5.2 als Widerlegung einer Argumentation der Beschwerdeführerin in Verbindung mit einem nicht unterzeichneten Kreditvertrag über Fr. 30 Mio.).

Ebenfalls keine andere Beurteilung rechtfertigt, was die Beschwerdeführerin in ihrer Eingabe vom 15. Juli 2019 zu einer angeblich neuen, in einem anderen Verfahren geäusserten Auffassung der Eidgenössischen Steuerverwaltung gegenüber den hier massgeblichen Darlehen geltend macht. Diese neue Auffassung, von der die Beschwerdeführerin meint, dass sie zeige, wie falsch die hier angefochtene Beurteilung des Bundesverwaltungsgerichts sei, ist – soweit zulässig – in keiner Weise geeignet, die hier vorzunehmende Einschätzung zu beeinflussen. Dasselbe gilt für die Eingabe vom 15. Januar 2020: Die darin enthaltenen Ausführungen zu einem amtlichen, in einem anderen Verfahren eingeholten Gutachten könnte die vorinstanzlichen Beweiswürdigung ebenfalls nicht erschüttern.

**5.2.5** Am Ergebnis ändert ebenfalls nichts, wenn die Beschwerdeführerin sich mehrfach gegen die im angefochtenen Urteil angenommene Vorgehensweise wendet, wonach es darum ging, von der Zürcher Kantonalbank eine Bescheinigung für das Bestehen genügender Eigenmittel zu erwirken, bevor das Darlehen jeweils dann jedoch sofort nach Erhalt dieser Bescheinigung zurückbezahlt wurde (vgl. dazu ausführlich E. 11.1.5.4 u. 11.1.5.5 des Urteils vom 18. April 2018). All die Argumente gegen die Annahme einer solchen Vorgehensweise vermögen die Faktenfeststellungen im angefochtenen Urteil nicht rechtsgenügend zu erschüttern.

**5.3** Gegen die Sachverhaltsermittlung und Beweiswürdigung des Bundesverwaltungsgerichts äussert die Beschwerdeführerin nebst den Willkürvorwürfen weitere Einwendungen, denen aber ebenfalls nicht gefolgt werden kann.

**5.3.1** Vergeblich macht die Beschwerdeführerin über beinahe 15 Seiten ihrer Beschwerdeschrift (vgl. dort S. 14 bis 28) geltend, dem angefochtenen Urteil liege ein unvollständiger Sachverhalt (vgl. oben E. 1.3.2) zugrunde.

Dabei erwähnt sie aber ausschliesslich solche Faktengesichtspunkte, die das Bundesverwaltungsgericht bei seiner Sachverhaltsermittlung und Beweiswürdigung sehr wohl geprüft und in Betracht gezogen hat, aber als nicht stichhaltig oder massgeblich hat einstufen dürfen (vgl. oben E. 4.2.1 bis 4.2.5). Aus all diesen Gesichtspunkten ergibt sich nichts, was dazu führen müsste, dass das Bundesgericht die vorinstanzlichen Faktenfeststellungen nicht als verbindlich zu erachten hätte.

**5.3.2** Der Beschwerdeführerin kann auch insoweit nicht gefolgt werden, als sie die Auffassung vertritt, die Sachverhaltsermittlung und Beweiswürdigung des Bundesverwaltungsgerichts beruhe auf zahlreichen und schwerwiegenden Verfahrensverstössen. So habe die Vorinstanz u.a. aufgrund unvollständiger Akten geurteilt und ausserdem die Anforderungen in Bezug auf Beweislast bzw. -mass missachtet. Weiter habe sie sich auf die Aussagen des Darlehensgebers gestützt, ohne ihr die Möglichkeit gegeben zu haben, diese Aussage kontradiktorisch in Frage zu stellen. Ebenso wenig habe sie nicht das geforderte Buchhaltungsgutachten erstellen lassen oder bestimmte Drittpersonen (insb. Bankinstitute) angehört, die von aussen her einen wesentlichen Einblick in die hier massgeblichen Transaktionen hätten bringen können.

Auch diesbezüglich ergibt sich trotz der grossen Anzahl und der Heftigkeit der erhobenen Vorwürfe nichts, was darauf schliessen lassen müsste, dass die Vorinstanz in irgendeiner Weise das rechtliche Gehör der Beschwerdeführerin verletzt oder sonstige Verfahrensverstösse begangen hätte, genauso wenig, wie sich die (zumeist) gleichen Vorwürfe gegenüber dem erstinstanzlichen Verfahren als stichhaltig erwiesen hätten (vgl. oben E. 2). Vielmehr hat das Bundesverwaltungsgericht sein Vorgehen in Bezug auf alle Verfahrensaspekte rechtskonform gestaltet und überzeugend begründet (vgl. u.a. E. 5-7 des Zwischenentscheids vom 22. Juni 2017 und E. 6 des Urteils vom 18. April 2018 passim). Das gilt u.a. insofern, als es im Rahmen seiner Beweiswürdigung der Beschwerdeführerin keine übermässige oder rechtswidrige Beweislast auferlegt hat. Ebenfalls hat es ihr zwar nicht die Möglichkeit gegeben, an der Befragung des Darlehensgebers im Sinne einer kontradiktorischen Einvernahme teilzunehmen; das war aber nur schon aufgrund des Umstands statthaft, dass die Vorinstanz ihre Beweiswürdigung primär auf die vorhandenen Bankunterlagen gestützt hat (vgl.

oben E. 4.2 einleitend) und die Aussagen des Darlehensgebers gegenüber diesen Unterlagen bestenfalls eine bestätigende Funktion haben konnten, von der nicht zu erwarten war, dass sie durch eine kontradiktorische Ausgestaltung der Einvernahme erschüttert werden würde (vgl. dazu schon oben E. 4.2.3).

In ihrer Replik vom 11. Juli 2018 wiederholt die Beschwerdeführerin auf zusätzlichen 15 Seiten (nebst zahlreichen, schon als unzutreffend bezeichneten Vorhaltungen gegenüber dem erstinstanzlichen Verfahren, vgl. oben E. 2) noch einmal verschiedene der entlang ihrer Beschwerdeschrift geltend gemachten (und bereits dort mehrfach erhobenen) Vorwürfe gegenüber dem Prozessstadium vor dem Bundesverwaltungsgericht. Auch diese Ausführungen enthalten nichts, was das vorinstanzliche Verfahren als rechtswidrig erscheinen lassen würde.

**5.3.3** Offensichtlich unzutreffend ist das Vorbringen der Beschwerdeführerin, das Urteil des Bundesverwaltungsgericht sei (teilweise) geradezu nichtig.

Fehlerhafte Verwaltungsakte sind in aller Regel nicht nichtig, sondern bloss anfechtbar, und sie erwachsen dementsprechend durch Nichtanfechtung in Rechtskraft. Nichtigkeit der Verfügung oder des Entscheids tritt nach ständiger bundesgerichtlicher Rechtsprechung ein, wenn: (a) der ihnen anhaftende Mangel besonders schwer ist, (b) er offensichtlich oder zumindest leicht erkennbar ist und (c) zudem die Rechtssicherheit durch die Annahme der Nichtigkeit nicht ernsthaft gefährdet wird. Als Nichtigkeitsgründe fallen vorab funktionelle und sachliche Unzuständigkeit der entscheidenden Behörde sowie krasse Verfahrensfehler in Betracht (vgl. u.a. BGE 138 II 501 E. 3.1 S. 503 f. m.w.H.).

Die Beschwerdeführerin bemüht sich, hier mit einer solchen funktionellen Unzuständigkeit zu argumentieren, indem sie behauptet, das Bundesverwaltungsgericht habe seine Zuständigkeit massiv überschritten und eine Sachverhaltsermittlung vorgenommen, die von derjenigen der Eidgenössischen Steuerverwaltung im erstinstanzlichen Verfahren auf krass rechtswidrige Weise abgewichen sei (vgl. dazu schon oben E. 3.1.2). Die Argumentation vermag jedoch in keiner Weise zu überzeugen. Es ist nicht ersichtlich, wie die strengen Nichtigkeitsvoraussetzungen gemäss der Rechtsprechung erfüllt sein könnten.

**5.4** Wenn aufgrund der Sachverhaltsermittlung und Beweiswürdigung der Vorinstanz davon auszugehen ist, dass das eine Darlehen vollumfänglich und das zweite im Wesentlichen zurückbezahlt waren, dann

ist nicht ersichtlich, inwiefern die vom Bundesverwaltungsgericht daraus gezogenen rechtlichen Schlüsse bundesrechtswidrig sein sollten.

**5.4.1** Zu Recht hat es angenommen, dass die Beschwerdeführerin durch den Ausweis eines (Aktionärs-)Darlehenssaldos von Fr. 188'022'941.53 per Ende 2005 trotz der bereits erfolgten, weitgehenden Rückzahlung der beiden gewährten Kredite entreichert wurde. Denn dadurch wurde dem Aktionär und Darlehensgeber ein durch diese Rückzahlung nicht geschmälerter Anspruch auf Bezahlung des genannten Saldos eingeräumt. Dieser Anspruch wurde in der Folge auch tatsächlich geltend gemacht, ohne dass berücksichtigt worden wäre, dass die Verpflichtung der Gesellschaft zur Rückzahlung der Darlehensbeträge aufgrund verschiedener Zahlungen, u.a. durch die jeweils am Tag der Kreditgewährung stattgefundenen – zumindest teilweisen – Rückzahlung über die verbundene Drittgesellschaft (vgl. dazu u.a. oben E. 5.1 und E. 5.2), insoweit als erloschen zu gelten hatte (vgl. dazu ausführlich E. 12.1 u. 12.2 des Urteils vom 18. April 2018, unter Hinweis auf die detaillierten Feststellungen im ASU-Untersuchungsbericht gegenüber der Beschwerdeführerin, siehe dort u.a. S. 21 ff., insb. S. 22).

Ebenfalls im Einklang mit Art. 20 Abs. 1 VStV und der geltenden Rechtsprechung hat die Vorinstanz weiter angenommen, dass die so ausgerichtete Leistung ungewöhnlich war (vgl. dort E. 12.3), was für die handelnden Organe der Gesellschaft erkennbar war (vgl. ebenda E. 12.4). Es lag somit eine steuerbare geldwerte Leistung vor (vgl. E. 13).

**5.4.2** Was die Beschwerdeführerin dagegen einwendet, vermag nicht zu überzeugen. Das gilt namentlich, wenn sie vorbringt, es sei keine Entreicherung anzunehmen. Die Argumentation beruht auf ihrer schon erläuterten (vgl. oben insb. E. 4.2.4) Sichtweise der hier massgeblichen Finanztransaktionen und weicht von der Beweiswürdigung des Bundesverwaltungsgerichts ab, ohne diese als geradezu willkürlich erscheinen zu lassen. Eine Entreicherung (und dann gesamthaft eine geldwerte Leistung) kann so nicht bestritten werden.

Offensichtlich unbegründet argumentiert die Beschwerdeführerin u.a. dort, wo sie Folgendes geltend macht (vgl. Rz 258-264 u. 315 S. 79-81 u. 97 der Beschwerdeschrift): Sollte eine Verrechnungssteuerforderung erhoben werden können, so wäre das Meldeverfahren gemäss Art. 26a VStV (im Zusammenhang mit Art. 20 und 70c VStG) zu durchlaufen gewesen. Dieses Verfahren ist hier aber nicht gar verwendet worden, so dass offen bleiben kann, ob das zulässig und ob ein "Konzernverhältnis" überhaupt gegeben gewesen wäre.



## **6.**

Zum Anderen hat das Bundesverwaltungsgericht den Einspracheentscheid der Eidgenössischen Steuerverwaltung hinsichtlich geldwerter Leistungen im Umfang von Fr. 5'097'798.-- (2006), Fr. 1'761'040.-- (2007) und Fr. 1'285'549.-- (2008) bestätigt, die auf vermeintlichen Darlehenszinsen 2006-2008 beruhen.

**6.1** Wenn der per Ende 2005 ausgewiesene (Aktionärs-)Darlehensbetrag von Fr. 188 Mio. im Umfang von ca. Fr. 156 Mio. eine geldwerte Leistung darstellt (vgl. oben E. 5), so ist nicht ersichtlich, wie die darauf getätigten Zinszahlungen 2006 bis 2008 nicht – im Einklang mit der vorinstanzlichen Beurteilung (vgl. E. 14 des Urteils vom 18. April 2018) – als geschäftsmässig unbegründete Aufwendungen und somit ebenfalls als geldwerte Leistungen zu qualifizieren wären.

**6.2** Deshalb erweisen sich all die sich dagegen gerichteten Einwendungen der Beschwerdeführerin als unbegründet. Daran ändert auch die Eingabe vom 4. September 2019 nichts, soweit sie hier zu berücksichtigen ist. Sie setzt sich – nach der Duplik der Eidgenössischen Steuerverwaltung in einem kantonalen Verfahren – mit diesen Zinsen der drei Perioden auseinander, enthält aber nichts, was die Beweiswürdigung des Bundesverwaltungsgerichts oder dessen darauf gezogenen rechtlichen Schlüsse zu erschüttern vermöchte.

## **IV. Kostenfolgen**

## **7.**

Die Beschwerde ist nach dem Gesagten gesamthaft (inkl. Eventual- und Subeventualanträge) abzuweisen, soweit darauf einzutreten ist (vgl. oben E. 1.1.3, 1.1.4, 3.2.2, 5.2.3, 5.2.4, 6.2). Bei diesem Ausgang des Verfahrens wird die Beschwerdeführerin kostenpflichtig (vgl. Art. 65 f. BGG).

## **Demnach erkennt das Bundesgericht:**

**1.**

Die Beschwerde wird abgewiesen, soweit darauf einzutreten ist.

**2.**

Die Gerichtskosten von Fr. 100'000.-- werden der Beschwerdeführerin auferlegt.

**3.**

Dieses Urteil wird der Beschwerdeführerin, der Eidgenössischen Steuerverwaltung und dem Bundesverwaltungsgericht, Abteilung I, schriftlich mitgeteilt.

Lausanne, 1. Mai 2020

Im Namen der II. öffentlich-rechtlichen Abteilung  
des Schweizerischen Bundesgerichts

Der Präsident:

Der Gerichtsschreiber:

Seiler

Matter