



Urteil vom 20. April 2020

Besetzung

Richterin Marianne Ryter (Vorsitz),
Richter Daniel Riedo, Richter Jürg Steiger,
Gerichtsschreiber Roger Gisclon.

Parteien

A. _____ AG,
vertreten durch
Wirtschafts-Treuhand AUCTOR SCHWYZ AG,
Beschwerdeführerin,

gegen

Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV,
Hauptabteilung Direkte Bundessteuer,
Verrechnungssteuer, Stempelabgaben,
Vorinstanz.

Gegenstand

Verrechnungssteuer (geldwerte Leistung).

Sachverhalt:**A.**

Mit Handelsregistereintrag vom 24. Oktober 2008 wurden Herr C. _____ (Gesellschafter 1) und Herr D. _____ (Gesellschafter 2) als Gesellschafter der A. _____ GmbH zu gleichen Teilen (je 50%) eingetragen. Im Jahre 2014 wurde die A. _____ GmbH in die A. _____ AG (fortan: Steuerpflichtige) umgewandelt, wobei die Gesellschafter zu gleichen Teilen daran beteiligt blieben. Während der Gesellschafter 1 im hier relevanten Zeitraum über Einzelzeichnungsberechtigung verfügte, war der Gesellschafter 2 ohne Zeichnungsberechtigung.

B.

Die Gesellschafter 1 und 2 sind darüber hinaus je zur Hälfte an der B. _____ GmbH mit Sitz in Deutschland beteiligt (fortan: Schwestergesellschaft).

C.

Mit Domain-Kaufvertrag vom 9. März 2008 erstand die Steuerpflichtige von der Schwestergesellschaft 66 Domains zu einem Kaufpreis von EUR 285'000. In diesem Kaufvertrag ist unter anderem auch die Domain e. _____ .fr als Kaufgegenstand aufgeführt. Dieser Domain-Kaufvertrag wurde vom Gesellschafter 2 als Verkäufer und vom Gesellschafter 1 als Käufer unterschrieben.

D.

Der vereinbarte Kaufpreis wurde bei der Steuerpflichtigen in der Zeitspanne vom 13. Februar 2008 bis 30. Oktober 2008 ratenweise im Aufwandkonto 4001 «Domainkauf Ausland» verbucht.

E.

Die X. _____ GmbH stellte der Schwestergesellschaft mit Zahlungsaufforderung vom 30. März 2008 den gemäss Kaufvertrag vom 30. März 2008 mit Y. _____ vereinbarten Kaufpreis für die Domain e. _____ .fr in Höhe von EUR 100'000.- in Rechnung.

F.

Die Z. _____ AG (fortan: Registrierungsstelle) stellte der Schwestergesellschaft mit Rechnungsdatum vom 17. April 2008 die Registrierung der Domain e. _____ .fr für die Zeitspanne vom 15. April 2008 bis zum 15. April 2009 mit einem Betrag von EUR 99.- in Rechnung.

G.

Am 21. Juni 2008 erteilte der Gesellschafter 1 der Registrierungsstelle den Auftrag zur Registrierung der Domains f._____.fr, g._____.fr, e._____.fr, h._____.fr, i._____.fr, j._____.fr und k._____.fr auf die Steuerpflichtige, worauf die Registrierungsstelle der Steuerpflichtigen mit Rechnung vom 26. Juni 2008 einen Betrag von insgesamt EUR 43.70 fakturierte, worin u.a. auch die Inhaberwechsel der Domains e._____.fr und k_____.fr vom 25. Juni 2008 in der Höhe von je EUR 8.40 enthalten waren. Die genannte Rechnung wurde bei der Steuerpflichtigen im Konto 4001 «Domainkauf Ausland» verbucht.

H.

Mit Rechnung vom 20. April 2009 stellte die Registrierungsstelle der Steuerpflichtigen die Registrierung der Domain e._____.fr für die Zeitspanne vom 15. April 2009 bis 15. April 2010 mit einem Betrag von EUR 83.19 in Rechnung, was seitens der Steuerpflichtigen wiederum im Konto 4001 «Domainkauf Ausland» verbucht wurde.

I.

Mit Domain-Kaufvertrag vom 31. Mai 2009 erwarb die Steuerpflichtige die Domain e._____.fr von der Schwestergesellschaft. Als Kaufpreis wurden EUR 105'000.- vereinbart. Dieser Domain-Kaufvertrag ist vom Gesellschafter 2 als Verkäufer und vom Gesellschafter 1 als Käufer unterzeichnet. Die Zahlung wurde wiederum im Konto 4001 «Domainkauf Ausland» verbucht.

J.

Mit Schreiben vom 1. März 2012 orientierte die Steuerverwaltung des Kantons (...) die ESTV über die rechtskräftige Veranlagung der Steuerpflichtigen für das Steuerjahr 2009 und die Tatsache, dass sie den zweiten Kaufpreis gemäss Kaufvertrag vom 31. Mai 2009 über EUR 105'000.- bzw. CHF 157'320.- (vgl. Sachverhalt Bst. I) als nicht geschäftsmässigen Aufwand qualifiziert und als geldwerte Leistung aufgerechnet habe, weshalb die ESTV gebeten werde, die Erhebung der Verrechnungssteuer zu prüfen.

K.

Mit E-Mail an den damaligen Beauftragten der Steuerpflichtigen vom 28. November 2012, welches der ESTV weitergeleitet wurde, führte der Gesellschafter 1 aus, Grund des Verkaufs der Domains an die Steuerpflichtige sei die niedrige Steuerlast bei einem Weiterverkauf der Domains ge-

wesen. Daher hätte man sukzessive alle Domains der Schwestergesellschaft an die Steuerpflichtige verkauft und zwar möglichst nur knapp über dem Buchwert (weniger gehe schlecht, das «stosse dem [...] Finanzamt auf»). Die Domain e._____.fr sei irrtümlich («Copy & Paste») auf dem Vertrag vom 9. März 2008 gelandet. Der Verkaufspreis wäre für das Paket inklusive der e._____.fr auch viel zu niedrig gewesen. Bereits vier im Paket enthaltene Domains würden den Preis des Paketes rechtfertigen. Leider sei das Erscheinen der e._____.fr im Vertrag des Jahres 2008 dem Steuerberater der Schwestergesellschaft erst beim Jahresabschluss 2009 (recte: 2008) aufgefallen. Für den Jahresabschluss der Schwestergesellschaft sei der Vertrag noch korrigiert worden, die Unterlagen für den Jahresabschluss der Steuerpflichtigen seien allerdings schon übermittelt gewesen. Die Domain e._____.fr sei dann mit Vertrag vom 31. Mai 2009 für einen Preis knapp über dem Buchwert an die Steuerpflichtige verkauft worden. Dies sei das einzige Mal gewesen, dass diese Domain verkauft und dann auch übertragen worden sei. Dies würden auch die Anlageverzeichnisse der Schwestergesellschaft aus den Jahren 2008 und 2009 belegen.

L.

Mit Schreiben vom 30. November 2012 stellte die ESTV der Steuerpflichtigen eine Verrechnungssteuer in Höhe von CHF 84'710.75 in Rechnung und begründete diese damit, dass die Steuerpflichtige den Kaufpreis für die Domain e._____.fr im Jahre 2009 zweimal an die nahestehende Schwestergesellschaft bezahlt habe, womit eine geldwerte Leistung vorliege. Mangels Überwälzung stelle die geldwerte Leistung von CHF 157'320.- eine Nettoleistung dar (65%), womit sich die Bruttoleistung auf CHF 242'030.75 (100%) belaufe und eine Verrechnungssteuer in Höhe von CHF 84'710.75 resultiere.

M.

Die Steuerpflichtige bzw. ihre damalige Rechtsvertreterin opponierten mit Schreiben vom 13. und 17. Dezember 2012 gegen die Steueraufrechnung und brachten im Wesentlichen vor, die Domain e._____.fr sei der Steuerpflichtigen keineswegs zweimal verkauft worden. Den Schreiben wurden die korrigierte Version des Domain-Kaufvertrags aus dem Jahre 2008, der Domain-Kaufvertrag aus dem Jahre 2009 sowie die Anlageverzeichnisse 2008 und 2009 der Schwestergesellschaft beigelegt.

Die korrigierte Version des Domain-Kaufvertrages vom 9. März 2008 ist nahezu identisch mit der ursprünglichen Version. Sie unterscheiden sich

inhaltlich bloss darin, dass nicht 66 Domains, sondern 64 Domains Kaufgegenstand sind, i.e. dass die Domains e._____.fr und k._____.fr nicht mehr als Kaufgegenstände aufgeführt sind.

N.

Mit E-Mail vom 29. Februar 2016 forderte die ESTV den Gesellschafter 1 dazu auf, ihr den Kaufvertrag betreffend die Domain k._____.fr zuzustellen, worauf der Gesellschafter 1 mit E-Mail vom 2. März 2016 antwortete, dass er keine weiteren Unterlagen als die in der Anlage beigefügten habe und dass die Domain k._____.fr schliesslich nicht verkauft worden sei.

O.

Mit Entscheid vom 11. Januar 2017 verpflichtete die ESTV die Steuerpflichtige zur Bezahlung von Verrechnungssteuern in Höhe von CHF 55'062.- zuzüglich Verzugszins von 5% ab 30. Juni 2009 bis zum Tage der Entrichtung.

Zur Begründung führte die ESTV im Wesentlichen aus, dass der Verrechnungssteuer jede geldwerte Leistung einer Gesellschaft an die Inhaber gesellschaftlicher Beteiligungsrechte oder an ihnen nahestehende Dritte unterliege, welche sich nicht als Rückzahlung der im Zeitpunkt der Leistung bestehenden Anteile am einbezahlten Grundkapital oder einer Kapitalanlage darstelle. Demnach seien ohne Rücksicht auf Bezeichnung und Form alle Leistungen einer GmbH steuerbar, soweit sie sich nur aus dem Beteiligungsverhältnis des Anteilsinhabers erklären lassen würden. Eine Zuwendung würde sich namentlich dann nur aus dem Beteiligungsrecht erklären, wenn sie unter im Übrigen gleichen Umständen einem Dritten nicht oder nicht in derselben Höhe erbracht worden wäre. Den seitens der Steuerpflichtigen vorgebrachten Einwänden, wonach die Domain e._____.fr nicht zweimal gekauft worden sei, könne nicht gefolgt werden, zumal im rechtsgültig unterzeichneten Kaufvertrag vom 9. März 2008 das Recht an der Domain e._____.fr als Vertragsgegenstand aufgeführt worden sei. Der Rechnung der Registrierungsstelle vom 26. Juni 2008 sei zu entnehmen, dass das Recht an der Domain e._____.fr per 25. Juni 2008 auf die Steuerpflichtige übertragen worden sei und die Steuerpflichtige somit ab diesem Zeitpunkt Inhaberin der genannten Domain gewesen sei. Mit dem Vertrag vom 31. Mai 2009 sei das Recht an der Domain e._____.fr ein zweites Mal von der Schwestergesellschaft an die Steuerpflichtige zu einem Preis von EUR 105'000.- bzw. CHF 157'320.- verkauft worden, obwohl die Steuerpflichtige bereits seit dem 25. Juni 2008 Inhaberin der Domain sei.

P.

Mit Schreiben vom 8. Februar 2017 liess die Steuerpflichtige gegen den Entscheid der ESTV vom 11. Januar 2017 Einsprache erheben und dessen Aufhebung beantragen. Zur Begründung brachte sie im Wesentlichen vor, die Domain e._____.fr sei nicht zweimal verkauft worden, denn beim Kaufvertrag vom 9. März 2008 betreffend 66 Domains handle es sich um einen fehlerhaften Entwurf. Korrekt sei der Kaufvertrag vom 9. März 2008 mit 64 Domains als Kaufgegenstand. Dieser Kaufvertrag – und nicht der Entwurf – stimme mit den Anlagebuchhaltungen 2008 und 2009 der Schwestergesellschaft überein. Die Nutzungsrechte an der Domain e._____.fr seien erst mit dem Kaufvertrag vom 31. Mai 2009 auf die Steuerpflichtige übergegangen. Dies ergebe sich insbesondere auch daraus, dass in der Buchhaltung der Schwestergesellschaft für das Jahr 2008 im Anlageverzeichnis sämtliche verkauften Domain-Namen als Abgänge vermerkt worden seien, ausser der Domain e._____.fr. Zudem habe die Schwestergesellschaft die Domain e._____.fr erst am 30. März 2008 erworben und somit zuvor nicht über diese verfügen können. Die Belege betreffend die Registrierung würden daran nichts ändern. Die Registrierung habe keinen Einfluss auf die tatsächliche Ausübung der Nutzungsrechte. Steuerlich sei auf die Inter-partes-Vereinbarung zwischen der Schwestergesellschaft und der Steuerpflichtigen abzustützen und nicht auf die Registrierung.

Q.

Mit Einspracheentscheid vom 28. September 2018 wies die ESTV die Einsprache der Steuerpflichtigen vollumfänglich ab und legte den seitens der Steuerpflichtigen geschuldeten Verrechnungssteuerbetrag abermals auf CHF 55'062.- fest zuzüglich Verzugszins von 5% ab 30. Juni 2009 bis zum Tag der Entrichtung.

Zur Begründung führte die ESTV unter anderem aus, die Buchwerte der 64 Domains (gemäss Anlageverzeichnis 2008 der Schwestergesellschaft), die in beiden Domain-Kaufverträgen vom 9. März 2008 enthalten seien, hätten gesamthaft EUR 176'180.06 betragen, womit ein gerundeter Fehlbetrag von EUR 108'820.- offen bleibe. Dies widerspreche den Sachverhaltsdarstellungen der Steuerpflichtigen, wonach der vereinbarte Kaufpreis der Domains insgesamt nur knapp über den Buchwerten bei der Schwestergesellschaft gelegen habe (vgl. Sachverhalt Bst. K). Dieser Fehlbetrag könne nur damit erklärt werden, dass das Verpflichtungsgeschäft des Domain-Kaufvertrages vom 9. März 2008 inkl. der beiden Domains e._____.fr und k._____.fr umgesetzt worden sei. Dies sieht die ESTV

auch darin bestätigt, dass die Steuerpflichtige im Juni 2008 den Inhaberwechsel an den genannten beiden Domains erwirkte und ab diesem Zeitpunkt die jährlich geschuldete Registrierungsgebühr der Steuerpflichtigen in Rechnung gestellt wurde. Anlässlich der Unterzeichnung des Domain-Kaufvertrages vom 31. Mai 2009 hätte der Steuerpflichtigen daher bewusst sein müssen, dass ihr die Nutzungsrechte an der Domain e._____.fr zu diesem Zeitpunkt längst gehört hätten.

Die ESTV gehe, aufgrund der Tatsache, dass die Steuerpflichtige im Zeitpunkt des Abschlusses des Domain-Kaufvertrages vom 31. Mai 2009 bereits als Halterin der Domain e._____.fr registriert gewesen sei und keine anderweitigen privatrechtlichen Vereinbarungen betreffend die Nutzungsrechte der Domain e._____.fr vorliegen würden, davon aus, dass die Nutzungsrechte zum genannten Zeitpunkt bei der Steuerpflichtigen gewesen seien und dementsprechend die Zahlung des am 31. Mai 2009 vereinbarten Kaufpreises ohne Gegenleistung erfolgt sei. Die Kriterien für das Vorliegen einer geldwerten Leistung seien damit erfüllt.

R.

Gegen den Einspracheentscheid der ESTV (fortan auch: Vorinstanz) vom 28. September 2018 lässt die Steuerpflichtige (fortan: Beschwerdeführerin) mit Eingabe vom 31. Oktober 2018 Beschwerde erheben und folgende Anträge stellen:

1. Es seien der Einspracheentscheid vom 28. September 2018 sowie der Entscheid vom 11. Januar 2017 aufzuheben.
2. Es sei festzustellen, dass die Beschwerdeführerin für das Steuerjahr 2009 aus dem Verkauf der Domain «e._____.fr» keine Verrechnungssteuer schuldet.
3. Es sei der Beschwerdeführerin eine Entschädigung zuzusprechen.

Hinsichtlich des Sachverhaltes führt die Beschwerdeführerin zur Begründung im Wesentlichen aus, dass es an Domain-Namen kein Eigentum gäbe, sondern lediglich öffentlich-rechtliche Nutzungsrechte, die dem Halter zustehen würden (Wirkung erga omnes; mit Verweis auf Art. 28 der Verordnung über Internet-Domains vom 5. November 2014 [VID; SR 784.104.2]). Dem Halter sei es unbenommen, die Nutzungsrechte privatrechtlich einem Dritten zu überlassen, der aufgrund des privatrechtlichen Vertrags der wirtschaftliche Berechtigte an der Domain sei (inter par-

tes). Wer als Halter eingetragen werden könne, richte sich nach länderspezifischen Regelungen. So hätten bspw. bis zum 6. Dezember 2011 nur französische Rechtssubjekte als Halter von «.fr-Domains» im französischen Register eingetragen werden können, für deren Führung die Association Française pour le Nommage Internet en Coopération (AFNIC) zuständig sei. Dies habe u.a. dazu geführt, dass sich französische Treuhänder im französischen Register hätten eintragen lassen, die Nutzungsrechte aber intern einem nicht-französischen wirtschaftlich Berechtigten zugestanden hätten (mit Verweis auf eine Pressemitteilung der AFNIC vom 6. Dezember 2011).

Seit 2008 hätten die Schwestergesellschaft und die Beschwerdeführerin die Verwaltung der Domain-Namen unter dem Dach der Beschwerdeführerin gebündelt. Dies wiederum bedeute, dass die Beschwerdeführerin die entsprechenden Listen führe und Kontakt mit Dritten unterhalte, die Domain-Namen verwalten und registrieren, wie die Registrierungsstelle, welche die Abwicklung der Registrierung von Domain-Namen weltweit anbiete, als Treuhänderin auftrete oder Treuhänder organisiere, die als Halter eingetragen würden. Am 30. März 2008 habe die Schwestergesellschaft für EUR 100'000.- die Nutzungsrechte an der Domain e._____.fr erworben und in der Anlagebuchhaltung des Geschäftsjahrs 2008 als Zugang verbucht. Die Registrierungsstelle habe der Schwestergesellschaft die Registrierung dieser Domain für die Periode 15.04.2008 bis 15.04.2009 in Rechnung gestellt. Aufgrund einer Anfrage des Treuhänders der Schwestergesellschaft (E-Mail vom 20. Mai 2009) sei festgestellt worden, dass der Kaufvertrag vom 9. März 2008 fälschlicherweise auch die Domains e._____.fr und k._____.fr enthalten hatte, da dieser im Rahmen der Erstellung des Jahresabschlusses 2008 der Schwestergesellschaft nachgefragt habe, weshalb die Domain e._____.fr im Vertrag vom 9. März 2008 enthalten sei, obwohl sie erst am 30. März 2008 gekauft worden sei. Der Vertrag vom 9. März 2008 sei in der Folge im gegenseitigen Einvernehmen durch einen Vertrag mit dem gleichen Datum ersetzt worden. Dies gehe aus einem beiliegenden Printscreen des geltenden Vertrags hervor, wonach das neue Dokument am 25. Mai 2009 erstellt worden sei. Der Vertrag vom 9. März 2008 mit 66 Domain-Namen sei vernichtet und durch denjenigen mit 64 Domain-Namen ersetzt worden. Der Grund, weshalb die Domain e._____.fr ursprünglich aufgeführt gewesen sei, müsse darin liegen, dass am 9. März 2008 die Verhandlungen weit gediehen gewesen seien und man sich des Zuschlags sicher gewesen sei. Auch der Domain-Name k._____.fr sei eines der Zielobjekte für das Portefeuille gewesen und sei deshalb ebenfalls auf die Liste gekommen, obwohl er weder im

Jahr 2008 noch im Jahr 2009 habe erworben werden können, weshalb er im korrigierten Kaufvertrag vom 9. März 2008 auch nicht mehr enthalten sei. Am 31. Mai 2009 habe die Schwestergesellschaft der Beschwerdeführerin sodann den Domain-Namen e._____.fr für EUR 105'000.- verkauft. In der Anlagebuchhaltung 2009 der Schwestergesellschaft sei die genannte Domain als Abgang verbucht worden.

In rechtlicher Hinsicht führt die Beschwerdeführerin im Wesentlichen aus, die Vorinstanz gehe fehl, wenn sie davon ausgehe, der ersetzte Vertrag sei vollzogen worden und die Rechnung vom 26. Juni 2008 für die Registrierung der Domain e._____.fr sei der Beweis dafür. Im Zusammenhang mit der Bündelung der Verwaltung der Domain-Namen durch die Beschwerdeführerin sei der Registereintrag der «.fr-Domains» bereits im Jahr 2008 in Auftrag gegeben worden, obwohl die Schwestergesellschaft noch bis zum Verkauf Nutzungsberechtigte geblieben sei. Aus der blossen Bezahlung der Rechnung der Registrierungsstelle vom 26. Juni 2008 lasse sich daher noch nichts zur Nutzungsberechtigung ableiten. Ebenso wenig lasse sich diese aus dem aufgehobenen Vertrag ableiten. Denn die Schwestergesellschaft und die Beschwerdeführerin seien bei der Unterzeichnung dieses Vertrags einem Irrtum unterlegen gewesen. Gemäss Art. 18 des Bundesgesetzes betreffend die Ergänzung des Schweizerischen Zivilgesetzbuches (Fünfter Teil: Obligationenrecht) vom 30. März 1911 (OR, SR 220) sei damit nicht auf den Vertrag mit den 66 Domains abzustützen. Denn der übereinstimmende wirkliche Wille sei es gewesen, die Domain e._____.fr erst im Jahr 2009 zu verkaufen.

S.

Mit Vernehmlassung vom 17. Dezember 2018 beantragt die Vorinstanz, die Beschwerde sei – unter Kostenfolge zulasten der Beschwerdeführerin – abzuweisen.

Zur Begründung verweist die Vorinstanz im Wesentlichen auf den Sachverhalt und dessen rechtliche Würdigung im Einspracheentscheid vom 28. September 2018. Es gäbe keinen brauchbaren Beleg dafür, dass die Domains e._____.fr und k._____.fr irrtümlich auf dem Domain-Kaufvertrag vom 9. März 2008 gelandet seien. Nach Ansicht der Vorinstanz scheine die Erstellung des Kaufvertrages vom 9. März 2008 über 64 Domains letztlich auf Anregung des Wirtschaftsprüfers erfolgt zu sein (mit Verweis auf die E-Mail vom 20. Mai 2009) und nicht aufgrund dessen, dass die beiden Vertragsparteien die Domains e._____.fr und k._____.fr nicht als Kaufgegenstand qualifiziert sehen wollten. Es habe somit am

9. März 2008 weder hinsichtlich des vereinbarten Kaufpreises noch hinsichtlich der aufgeführten Kaufgegenstände ein Irrtum im Sinne von Art. 18 Abs. 1 OR vorgelegen.

Und auch wenn ein Irrtum vorgelegen hätte, würde nach wie vor eine geldwerte Leistung vorliegen. Aus Sicht der Beschwerdeführerin müsse nämlich festgehalten werden, dass diese im Mai 2009 über einen gültigen und vollzogenen Kaufvertrag sowie über die Nutzungsrechte an der Domain e._____.fr verfügt habe. Die Schwestergesellschaft wäre in Anbetracht der vorliegenden Unterlagen nicht in der Lage gewesen, den Irrtum zu belegen. Dementsprechend wäre die Beschwerdeführerin gegenüber einem Dritten nicht bereit gewesen, unentgeltlich nachträglich eine Anpassung am Domain-Kaufvertrag von 66 Domains vorzunehmen und darüber hinaus die Domain e._____.fr ohne Gegenleistung für weitere EUR 105'000.- zu erwerben.

T.

Auf die weiteren Vorbringen der Parteien und die sich bei den Akten befindlichen Dokumente wird – soweit entscheidrelevant – in den nachfolgenden Erwägungen eingegangen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.

1.1 Gemäss Art. 31 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht (VGG, SR 173.32) beurteilt dieses Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG, SR 172.021). Als anfechtbare Verfügungen gelten auch Einspracheentscheide der ESTV (Art. 5 Abs. 2 VwVG i.V.m. Art. 33 Bst. d VGG). Das Bundesverwaltungsgericht ist für die Beurteilung der vorliegenden Beschwerde zuständig. Das Verfahren vor Bundesverwaltungsgericht richtet sich nach dem VwVG, soweit das VGG nichts anderes bestimmt (Art. 37 VGG).

1.2 Zur Beschwerde ist nach Art. 48 Abs. 1 VwVG berechtigt, wer vor der Vorinstanz am Verfahren teilgenommen hat oder keine Möglichkeit zur Teilnahme erhalten hat (Bst. a), durch die angefochtene Verfügung besonders berührt ist (Bst. b) und ein schutzwürdiges Interesse an deren Aufhebung oder Änderung hat (Bst. c).

Die Beschwerdeführerin ist als Adressatin des angefochtenen Entscheids, mit welchem ihre Begehren abgewiesen wurden, ohne Weiteres zur vorliegenden Beschwerde legitimiert. Auf die im Übrigen frist- und formgerecht eingereichte Beschwerde (Art. 50 Abs. 1 und Art. 52 Abs. 1 VwVG) ist demnach – unter Vorbehalt nachfolgender Einschränkung (E. 1.3) – einzutreten.

1.3 Anfechtungsobjekt im Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht bildet einzig der vorinstanzliche Entscheid; dieser ersetzt allfällige Entscheide unterer Instanzen (sog. Devolutiveffekt; vgl. BGE 134 II 142 E. 1.4; Urteile des BVGer A-321/2019 vom 17. September 2019 E. 1.2, A-5624/2018 vom 19. Juli 2019 E. 1.2 und A-5569/2018 vom 3. Juni 2019 E. 1.3; ANDRÉ MOSER/MICHAEL BEUSCH/LORENZ KNEUBÜHLER, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, 2. Aufl. 2013, Rz. 2.7). Soweit die Beschwerdeführerin vorliegend die Aufhebung des Erstentscheides der ESTV vom 11. Januar 2017 beantragt, ist daher auf ihre Beschwerde nicht einzutreten.

1.4 Das Bundesverwaltungsgericht kann den angefochtenen Einspracheentscheid in vollem Umfang überprüfen. Die Beschwerdeführerin 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).

1.5 Im Beschwerdeverfahren gelten die Untersuchungsmaxime, wonach die entscheidende Behörde den rechtlich relevanten Sachverhalt von sich aus abklären und darüber ordnungsgemäss Beweis führen muss, und der Grundsatz der Rechtsanwendung von Amtes wegen (vgl. Art. 62 Abs. 4 VwVG; vgl. ULRICH HÄFELIN/GEORG MÜLLER/FELIX UHLMANN, Allgemeines Verwaltungsrecht, 7. Aufl. 2016, N. 988, 990 und 998; PIERRE TSCHANNEN/ULRICH ZIMMERLI/MARKUS MÜLLER, Allgemeines Verwaltungsrecht, 4. Aufl. 2014, § 30 N. 23 und 26; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., Rz. 1.52 und 1.54).

1.6

1.6.1 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 zu Stande kommt und welchen Beweiswert die einzelnen Beweismittel im Verhältnis zueinander haben (MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., Rz. 3.140).

1.6.2 Die Beweiswürdigung endet mit dem Entscheid darüber, ob eine rechtserhebliche Tatsache als erwiesen zu gelten hat oder nicht. Der Beweis ist geleistet, wenn die Behörde gestützt auf die freie Beweiswürdigung zur Überzeugung gelangt ist, dass sich der rechtserhebliche Sachumstand verwirklicht hat (BGE 130 III 321 E. 3.2; vgl. auch BGE 140 III 610 E. 4.1). Bei Beweislosigkeit ist zu Ungunsten desjenigen zu urteilen, der die Beweislast trägt (Art. 8 des Schweizerischen Zivilgesetzbuches vom 10. Dezember 1907 [ZGB, SR 210]; BGE 142 V 389 E. 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_16/2015 vom 6. August 2015 E. 2.5.4; Urteile des BVGer A-7956/2015 vom 30. Juni 2016 E. 2.4, A-1335/2014 vom 14. Dezember 2015 E. 2.3).

1.6.3 Die Beweislast für das Vorliegen eines Steuerobjekts als steuerbegründende Tatsache und damit auch für das Bestehen einer geldwerten Leistung obliegt demnach der Steuerbehörde (Urteile des BGer 2C_674/2015 und 2C_675/2015 vom 26. Oktober 2017 E. 7.4, 2C_263/2014 vom 21. Januar 2015 E. 5.2 m.Hw., 2C_377/2009 vom 9. September 2009 E. 3.4; BVGE 2011/45 E. 4.3.2.2; Urteil des BVGer A-1427/2016 vom 9. August 2017 E. 2.2.2.2; MARCO DUSS/ANDREAS HELBING/FABIAN DUSS, in: Zweifel/Beusch/Bauer-Balmelli [Hrsg.], Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer, 2. Aufl. 2012 [nachfolgend: Kommentar VStG], Art. 4 Rz. 132a). Diese Beweislast der Steuerbehörde gilt für alle drei bzw. vier Elemente der geldwerten Leistung. Daran ändert auch nichts, dass diese teilweise negative Tatsachen betreffen. Folglich kann der Steuerpflichtige nicht von vornherein die Beweislast dafür tragen, dass keine geldwerte Leistung gegeben ist. Erst wenn die Steuerbehörde das Vorliegen der drei bzw. vier Elemente der geldwerten Leistung mit der erforderlichen Wahrscheinlichkeit aufzuzeigen vermag (vgl. E. 2.4.2), ist es am Steuerpflichtigen, diesen Beweis mit einem Gegenbeweis (zum Beispiel der «geschäftsmässigen Begründetheit» einer Leistung) zu entkräften. Der Begriff der «geschäftsmässigen Begründetheit» stammt aus dem Recht der direkten Steuern und ist bei der Verrechnungssteuer kein – auch kein negatives – Tatbestandselement der geldwerten Leistung. Immerhin wird aber bei Vor-

liegen einer (nach direkt-steuerlicher Umschreibung) geschäftsmässig begründeten Aufwendung auch bei der Verrechnungssteuer regelmässig keine geldwerte Leistung gegeben sein. Sollte also die ESTV von einer geldwerten Leistung ausgehen dürfen und der Steuerpflichtige den Gegenbeweis zu führen haben, wäre dieser unter anderem mit dem Beweis der (direktsteuerlichen) geschäftsmässigen Begründetheit denkbar (BVGE 2011/45 E. 4.3.2.2, Urteile des BVGer A-3822/2016 vom 19. Dezember 2017 E. 4.3.2, A-7956/2015 vom 30. Juni 2016 E. 2.4).

1.6.4 In zahlreichen Urteilen des Bundesgerichts und des Bundesverwaltungsgerichts ist davon die Rede, dass es dem Steuerpflichtigen wegen seiner Pflichten aus Art. 39 des Bundesgesetzes vom 13. Oktober 1965 über die Verrechnungssteuer (VStG, SR 642.21) zu beweisen obliege, dass eine fragliche Leistung geschäftsmässig begründet sei. Es wird ausgeführt, dass die Steuerbehörde sichergehen können müsse, dass ausschliesslich geschäftliche Gründe für eine bestimmte Leistung ausschlaggebend gewesen seien (BGE 119 Ib 431 E. 2c; Urteile des BGer 2C_499/2011 vom 9. Juli 2012 E. 4.3, 2C_557/2010 vom 4. November 2010 E. 2.3; Urteil des BVGer A-3822/2016 vom 19. Dezember 2017 E. 4.3.3; siehe auch: MARKUS KÜPFER, in: Kommentar VStG, Art. 39 Rz. 7). Diese Aussage, dass dem Steuerpflichtigen «zu beweisen obliege», dass eine Leistung geschäftsmässig begründet sei, greift jedoch, wie das Bundesverwaltungsgericht in jüngeren Urteilen bereits festgehalten hat, zu kurz. Wie in E. 1.6.3 aufgezeigt, hat die Steuerbehörde nachzuweisen, dass die Tatbestandselemente einer geldwerten Leistung vorliegen; der Steuerpflichtige kann aber, wenn die Steuerbehörde diesen Nachweis erbringt, den Gegenbeweis liefern, dass die Aufwendungen geschäftlich begründet sind (zum Ganzen: BVGE 2011/45 E. 4.3.2.1 f.; Urteile des BVGer A-7956/2015 vom 30. Juni 2016 E. 2.4, A-5210/2014 vom 30. März 2015 E. 2.4). Selbstveranlagungsprinzip und Mitwirkungspflicht (Art. 38 f. VStG) ändern grundsätzlich nichts an der Beweislastverteilung. Jedoch kann eine Verletzung der Mitwirkungspflicht mit der Folge einer Beweisnot der Steuerbehörde gegebenenfalls zu einer Umkehr der Beweislast führen (ausführlich dazu: Urteil des BVGer A-629/2010 vom 29. April 2011 E. 3.1, E. 3.4 und E. 4.3.2.2 f., teilweise publiziert in: BVGE 2011/45).

2.

2.1 Der Bund erhebt eine Verrechnungssteuer unter anderem auf dem Ertrag beweglichen Kapitalvermögens (Art. 132 Abs. 2 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 [BV, SR 101]; Art. 1 Abs. 1 VStG). Gegenstand der Verrechnungssteuer sind

unter anderem die Zinsen, Renten, Gewinnanteile und sonstigen Erträge der von einem Inländer ausgegebenen Aktien, Stammanteile an Gesellschaften mit beschränkter Haftung, Genossenschaftsanteile, Partizipations-scheine und Genussscheine (Art. 4 Abs. 1 Bst. b VStG).

2.2 Die Verrechnungssteuer wird – ihrem Charakter als Sicherungssteuer entsprechend (statt vieler: BGE 142 II 446 E. 2.3, 136 II 525 E. 3.3.1; Urteil des BVGer A-3737/2017 vom 7. Juni 2018 E. 2.4) – an der Quelle erhoben. Dabei ist die ausschüttende inländische Gesellschaft nicht nur Steuerschuldnerin (Steuerpflichtige), sondern auch Steuersubjekt (Art. 10 Abs. 1 VStG; THOMAS JAUSSI, in: Kommentar VStG, Art. 10 N. 1 ff.). Der Sicherungs- und der Fiskalzweck der Verrechnungssteuer verlangen in der Folge deren Überwälzung auf den Empfänger, wozu der Steuerpflichtige unter Strafandrohung (Art. 63 VStG) öffentlich-rechtlich verpflichtet ist (BGE 136 II 525 E. 3.3.1, 131 III 546 E. 2.1; MARKUS REICH/MAJA BAUER-BALMELLI, in: Kommentar VStG, Art. 14 N. 9). Schliesslich wird die Verrechnungssteuer dem Empfänger der um die Steuer gekürzten Leistung nach Massgabe des Verrechnungssteuergesetzes oder im internationalen Verhältnis aufgrund eines Staatsvertrages (teilweise) zurückerstattet (Art. 1 Abs. 2 VStG; Urteil des BVGer A-5361/2013 vom 17. Dezember 2015 E. 3.2; vgl. MAJA BAUER-BALMELLI/MARKUS REICH, in: Kommentar VStG, Vorbemerkungen N. 71; MAJA BAUER-BALMELLI, Der Sicherungszweck der Verrechnungssteuer, 2001, S. 3).

2.3 Zu den steuerbaren Erträgen im Sinne von Art. 4 Abs. 1 Bst. b VStG gehört grundsätzlich jede geldwerte Leistung der Gesellschaft an die Inhaber gesellschaftlicher Beteiligungsrechte oder ihnen nahestehende Dritte, die sich weder als Rückzahlung der im Zeitpunkt der Leistung bestehenden Anteile am einbezahlten Grundkapital (Art. 20 Abs. 1 der Verordnung vom 19. Dezember 1966 über die Verrechnungssteuer [VStV, SR 642.211]) noch als Rückzahlung im Sinne von Art. 5 Abs. 1bis VStG darstellt. Das Bundesgericht hat festgehalten, dass die Steuerverwaltungen bei der Anwendung dieser Bestimmung nicht strikt an die zivilrechtliche Gestaltung des rechtserheblichen Sachverhalts gebunden sind, sondern der Sachverhalt steuerrechtlich auch entsprechend seinem wirtschaftlichen Gehalt zu würdigen ist (vgl. BGE 138 II 57 E. 2.1; Urteile des BGer 2C_177/2016 und 2C_178/2016 vom 30. Januar 2017 E. 4.2; vgl. Urteil des BVGer A-1623/2018 vom 16. Mai 2019 E. 3.3).

2.4

2.4.1 Der Begriff der geldwerten Leistung im Sinne von Art. 20 VStV entspricht grundsätzlich jenem von Art. 20 Abs. 1 Bst. c des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (DBG, SR 642.11; BGE 143 IV 228 E. 4.1; Urteil des BGer 2C_123/2016 vom 21. November 2017 E. 3.3; Urteile des BVGer A-3822/2016 vom 19. Dezember 2017 E. 4.1.1, A-1427/2016 vom 9. August 2017 E. 2.2.1 und 2.2.2).

2.4.2 Zu den geldwerten Leistungen in diesem Sinne zählen auch verdeckte Gewinnausschüttungen (vgl. auch Art. 58 Abs. 1 Bst. b DBG; vgl. PETER LOCHER, Kommentar zum DBG, I. Teil, 2001, Art. 20 Rz. 120). Im Einzelnen setzt die Annahme einer geldwerten Leistung in Form einer verdeckten Gewinnausschüttung gemäss ständiger Rechtsprechung voraus, dass die folgenden Voraussetzungen (kumulativ) erfüllt sind ([statt zahlreicher] Urteil des BVGer A-6360/2017 vom 15. Mai 2019 E. 2.4.2):

(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.

Die Kriterien (2) und (3) werden oft zusammen betrachtet. Die neuere bundesgerichtliche Rechtsprechung zählt sie indessen einzeln auf.

2.4.3 Die Prüfung dieser Kriterien erfolgt einzig aus Sicht der leistenden Gesellschaft und nicht aus jener des Leistungsempfängers (Urteil des BVGer A-1200/2018 vom 13. Februar 2019 E. 2.2.4 m.Hw.).

2.4.4

2.4.4.1 Leistungen, die die Gesellschaft gegenüber ihren Aktionären oder diesen Nahestehenden erbringt und die ihren Grund nicht im Beteiligungsverhältnis haben, sondern zum Beispiel in einem privatrechtlichen Vertrag, der auch mit aussenstehenden Dritten in gleicher Weise hätte geschlossen werden können, sind nicht der Verrechnungssteuer unterworfen (vgl. BGE 144 II 427 E. 6.1, 119 Ib 431 E. 2b; Urteile des BVGer A-6360/2017 vom 15. Mai 2019 E. 2.4.4, A-1623/2018 vom 16. Mai 2019 E. 3.4.4). Bei der Beantwortung der Frage, ob ein Missverhältnis zwischen Leistung und Gegenleistung vorliegt, darf die ESTV nicht ihr eigenes Ermessen an dasjenige des Steuerpflichtigen setzen (Urteil des BGer 2C_708/2012 vom 21. Dezember 2012 [in BGE 139 I 64 nicht publizierte] E. 4.2).

2.4.4.2 Ein Element der steuerlichen Erfassung einer verdeckten Gewinnausschüttung ist die Bestimmung der Angemessenheit von Leistung und Gegenleistung (vgl. E. 2.4.2 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 – geschäftsmässig begründet sein. Für die Beurteilung der Angemessenheit von Leistung und Gegenleistung und somit auch der geschäftsmässigen Begründetheit einer Transaktion wird der sogenannte 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 werden würden (BGE 140 II 88 E. 4.1, 138 II 545 E. 3.2; [statt zahlreicher] Urteil des BVGer A-1200/2018 vom 13. Februar 2019 E. 2.3.1 m.Hw.).

2.4.4.3 Diese marktorientierten Vergleichspreise – insbesondere wenn sie auf einer Schätzung beruhen – bewegen sich regelmässig innerhalb einer bestimmten Bandbreite, welche auch im Geschäftsverkehr mit Nahestehenden ausgeschöpft werden darf und innerhalb welcher das Missverhältnis nicht als offensichtlich bezeichnet werden kann. Eine Korrektur erfolgt nur bei Vorliegen eines eindeutigen, offensichtlichen Missverhältnisses ([statt zahlreicher] Urteil des BVGer A-4091/2016 vom 24. Januar 2018 E. 2.4.2 m.Hw.).

2.4.5 Nahestehende Personen (vgl. E. 2.4.2 Voraussetzung [2]) sind vorab dem Aktionär verwandtschaftlich verbundene natürliche Personen oder

vom gleichen Aktionär beherrschte juristische Personen. Damit eine geldwerte Leistung vorliegt, muss der Rechtsgrund für die Leistung an eine solche Person im Beteiligungsverhältnis liegen (vgl. E. 2.4.2 Voraussetzung [3]; [statt zahlreicher] Urteil des BVGer A-4091/2016 vom 24. Januar 2018 E. 2.5 m.Hw.).

2.5

2.5.1 Bei der Beurteilung eines Vertrages sowohl nach Form als nach Inhalt ist der übereinstimmende wirkliche Wille und nicht die unrichtige Bezeichnung oder Ausdrucksweise zu beachten, die von den Parteien aus Irrtum oder in der Absicht gebraucht wird, die wahre Beschaffenheit des Vertrages zu verbergen (Art. 18 Abs. 1 OR).

2.5.2 Die Nichtübereinstimmung von Bezeichnung und Willen kann auf einem gemeinsamen Missverständnis der Parteien beruhen, das gelegentlich auch als Irrtum bezeichnet wird. Im Gegensatz zu dem in Art. 23 ff. OR geregelten Irrtum berührt die Falschbezeichnung nicht die Willensbildung. Die Parteien sind sich, was ja Voraussetzung für die Anwendung des Art. 18 Abs. 1 OR ist, über die angestrebten Rechtsfolgen einig. Wer den vom objektiven Verständnis – insbesondere vom Wortlaut – abweichenden («unrichtigen»), aber übereinstimmenden Willen der Parteien behauptet, hat ihn zu beweisen (WOLFGANG WIEGAND, in: Basler Kommentar, Obligationenrecht I, 7. Aufl. 2020, Art. 18 N. 46 ff.).

2.6

2.6.1 Ein Vertrag, der einen unmöglichen oder widerrechtlichen Inhalt hat oder gegen die guten Sitten verstösst, ist nichtig (Art. 20 Abs. 1 OR). Betrifft aber der Mangel bloss einzelne Teile des Vertrages, so sind nur diese nichtig, sobald nicht anzunehmen ist, dass er ohne den nichtigen Teil überhaupt nicht geschlossen worden wäre (Art. 20 Abs. 2 OR).

2.6.2 Die Leistungsunmöglichkeit im Sinne von Art. 20 OR ist nach herrschender Ansicht eine anfängliche, objektive und dauernde. Dauernd ist die Unmöglichkeit, wenn der Leistung ein dauerndes Hindernis entgegensteht oder zumindest eines von nicht überblickbarer Dauer. Objektiv ist die Unmöglichkeit, wenn sie für schlechterdings jedermann besteht, die Leistung also durch niemanden erbracht werden kann. Subjektiv ist die Unmöglichkeit, wenn der Schuldner zur Leistung ausserstande ist, Dritte aber leisten könnten. Subjektive Unmöglichkeit liegt zum Beispiel dann vor, wenn die vom Verkäufer zu liefernde Sache einem Dritten gehört, der sie nicht

herausgeben will. Anfänglich (ursprünglich) ist die Unmöglichkeit nach gängiger Ausdrucksweise, wenn sie bereits bei Vertragsschluss gegeben ist. Es ist unzweifelhaft, dass nur eine anfängliche und dauernde Unmöglichkeit die Vertragsgültigkeit (oder die Gültigkeit einer bestimmten Klausel) zu hindern vermag. Auch ist klar, dass eine subjektive Unmöglichkeit die Vertragsgültigkeit nicht berührt (ALFRED KOLLER, OR AT Schweizerisches Obligationenrecht Allgemeiner Teil, 4. Aufl. 2017, Rz. 13.40 ff.).

2.7

2.7.1 Gemäss Art. 23 OR ist der Vertrag für denjenigen unverbindlich, der sich beim Abschluss in einem wesentlichen Irrtum befunden hat.

Der Irrtum ist namentlich in folgenden Fällen ein wesentlicher:

1. wenn der Irrende einen andern Vertrag eingehen wollte als denjenigen, für den er seine Zustimmung erklärt hat (Art. 24 Abs. 1 Ziff. 1 OR);
2. wenn der Wille des Irrenden auf eine andere Sache oder, wo der Vertrag mit Rücksicht auf eine bestimmte Person abgeschlossen wurde, auf eine andere Person gerichtet war, als er erklärt hat (Art. 24 Abs. 1 Ziff. 2 OR);
3. wenn der Irrende eine Leistung von erheblich grösserem Umfange versprochen hat oder eine Gegenleistung von erheblich geringerem Umfange sich hat versprechen lassen, als es sein Wille war (Art. 24 Abs. 1 Ziff. 3 OR);
4. wenn der Irrtum einen bestimmten Sachverhalt betraf, der vom Irrenden nach Treu und Glauben im Geschäftsverkehr als eine notwendige Grundlage des Vertrages betrachtet wurde (Art. 24 Abs. 1 Ziff. 4 OR).

Bezieht sich dagegen der Irrtum nur auf den Beweggrund zum Vertragsabschluss, so ist er nicht wesentlich (Art. 24 Abs. 2 OR). Blosser Rechnungsfehler hindern die Verbindlichkeit des Vertrages nicht, sind aber zu berichtigen (Art. 24 Abs. 3 OR).

2.7.2 Irrtum ist die falsche Vorstellung über einen Sachverhalt. Der Irrtum ist immer unbewusst. Bei Zweifeln an der Richtigkeit der eigenen Vorstellung kommt ein Irrtum nicht in Betracht. Art. 23 OR beschränkt die Anfechtbarkeit auf Fälle, in denen der Irrtum wesentlich ist. Das Risiko des unwesentlichen Irrtums trägt der Erklärende. Wesentlich ist ein Irrtum, wenn nach den Umständen davon auszugehen ist, dass der Irrende bei Kenntnis des wahren Sachverhalts die Erklärung nicht oder nicht mit diesem Inhalt abgegeben hätte. Dabei müssen sowohl eine objektive als auch eine subjektive Komponente erfüllt sein: Wesentlichkeit kann nur bejaht werden,

wenn nach allgemeiner Verkehrsanschauung und auch aus Sicht des Erklärenden die Bindung an die nicht gewollte Erklärung als unzumutbar erscheint. Art. 24 Abs. 1 OR zählt vier Fälle auf, in denen der Irrtum als wesentlicher betrachtet wird. Die Aufzählung ist zwar nicht als abschliessend anzusehen; aus der Praxis ist jedoch kein Fall bekannt, in dem ein nicht unter Art. 24 Abs. 1 Ziff. 1 – 4 OR fallender Irrtum als wesentlich eingestuft worden wäre (INGEBORG SCHWENZER/CHRISTIANA FOUNTOULAKIS, in: Basler Kommentar, Obligationenrecht I, 7. Aufl. 2020, Art. 24 N. 1 ff.).

2.7.3 In Art. 24 Abs. 1 Ziff. 1 – 3 OR werden die Fälle des sog. Erklärungsirrtums behandelt. Ein solcher liegt vor, wenn jemand auf einer Erklärung behaftet wird, die nicht seinem Willen entspricht. Der Irrtum betrifft hier nicht die Willensbildung, sondern die Äusserung des fehlerfrei gebildeten Willens. Bevor eine Anfechtung wegen Erklärungsirrtums in Erwägung gezogen wird, muss die Willenserklärung ausgelegt werden. Führt dies bereits zum Ergebnis, dass nicht das Erklärte, sondern das wirklich gewollte gilt (vgl. E. 2.5), so bedarf es keiner Anfechtung (INGEBORG SCHWENZER, Schweizerisches Obligationenrecht Allgemeiner Teil, 7. Aufl. 2016, S. 284 f.).

2.7.3.1 Der Erklärungsirrtum tritt in zwei Varianten auf, zum einen als Irrtum im Erklärungsakt und zum anderen als Inhaltsirrtum. Beim Irrtum im Erklärungsakt benutzt der Erklärende ein falsches Erklärungszeichen, indem er sich verschreibt, verspricht oder vergreift. Ein Irrtum im Erklärungsakt ist auch anzunehmen, wenn das ursprünglich richtig Erklärte auf dem Weg zur Empfängerin durch eine unerkannt fehlerhafte Software verfälscht wird.

Ein Erklärungsirrtum in Form des Inhaltsirrtums liegt vor, wenn der Erklärende zwar das Erklärungszeichen gewollt, ihm jedoch eine andere Bedeutung beigemessen hat, als ihm nach normativer Auslegung zukommt, zum Beispiel, wenn er den Begriff «sans engagement» mit «gratis» gleichsetzt (vgl. BGE 64 II 9 f.). In der Praxis kommt dies vor allem bei Erklärungen in fremder Sprache oder bei Verwendung von Abkürzungen vor (SCHWENZER, a.a.O., S. 285 f.).

2.7.3.2 Nach Art. 24 Abs. 1 Ziff. 1 OR liegt Wesentlichkeit vor, wenn der Erklärende einem anderen als dem gewollten Vertrag zugestimmt hat (error in negotio). Dazu ist erforderlich, dass der gewollte Vertrag seinem gesamten Inhalt nach als ein wesentlich anderer zu qualifizieren ist als der geschlossene, z.B. ein entgeltlicher Vertrag statt eines unentgeltlichen. Ein

error in negotio ist jedoch zu verneinen, wenn sich jemand über die rechtliche Qualifikation eines von ihm gewollten Vertrages oder dessen rechtliche Sekundärfolgen irrt.

Nach Art. 24 Abs. 1 Ziff. 2 OR wird bei einem Irrtum über die Identität der Sache oder der Person (error in objecto vel in persona) die Wesentlichkeit vermutet. Der Irrtum muss sich auf die Identität der Sache oder der Person der Vertragspartnerin beziehen (Identitätsirrtum). Es reicht nicht aus, wenn sich der Erklärende lediglich über Eigenschaften der Sache oder der Person irrt (Eigenschaftsirrtum).

Nach Art. 24 Abs. 1 Ziff. 3 OR ist grundsätzlich auch der Erklärungsirrtum, der sich auf den Umfang von Leistung und Gegenleistung bezieht (error in quantitate), wesentlich. Entscheidend ist dabei, ob eine erhebliche Differenz zwischen gewollter und tatsächlich vereinbarter Leistung bzw. Gegenleistung besteht. So ist als wesentlicher Irrtum anzusehen die irrtümliche Beschriftung eines Ringes mit CHF 1'380.- statt mit CHF 13'800.- (BGE 105 II 23) oder die Angabe des Kaufpreises in Höhe von CHF 77'000.- statt CHF 117'000.- (BGE 82 II 576; vgl. zum Ganzen: SCHWENZER/FOUNTOULAKIS, a.a.O., Art. 24 N. 10 ff.).

2.7.4 Der Motivirrtum (Art. 24 Abs. 2 OR) ist dahingegen ein Irrtum bei der Willensbildung. Der Erklärende geht irrtümlich von einem falschen Umstand aus, der für seinen Geschäftswillen bedeutsam ist. Der Grundlagensirrtum nach Art. 24 Abs. 1 Ziff. 4 OR ist ein qualifizierter Motivirrtum, der im Gegensatz zu Art. 24 Abs. 2 OR als wesentlich betrachtet wird und damit zur Anfechtung berechtigt (SCHWENZER, a.a.O., S. 289).

2.7.5 Wer sich auf die Anfechtbarkeit beruft, muss den Irrtum, seine Wesentlichkeit sowie die Kausalität zwischen Irrtum und Erklärung beweisen (SCHWENZER/FOUNTOULAKIS, a.a.O., Art. 23 N. 12).

2.8

2.8.1 Damit im gesamten Internet jede IP-Adresse und jeder Domain-Name nur ein einziges Mal verwendet wird, muss deren Vergabe zentral koordiniert werden. Diese Aufgabe nimmt die in Kalifornien ansässige Internet Corporation for Assigned Names and Numbers (ICANN) wahr (BAKOM, Erläuterungsbericht zur Verordnung über die Internet-Domains vom 13. Februar 2014 [Erläuterungsbericht], S. 2 f. und 9 f; UELI BURI, Domain-Namen, in: von Büren/David (Hrsg.), Schweizerisches Immaterialgüter- und Wettbewerbsrecht, Bd. 3/2, 2005, S. 337 ff., S. 349).

2.8.2 Innerhalb des Domain-Namen-Systems (DNS) sind die Domain-Namen hierarchisch organisiert und verwaltet. Sie sind unterteilt in Domains der ersten Ebene (*Top Level Domain* TLD), der zweiten Ebene und gegebenenfalls in andere Unter-Domains. Es gibt zwei Arten von Domains der ersten Ebene: Generische Domains der ersten Ebene (*generic Top Level Domain* gTLD; z.B. „.com“, „.edu“, „.net“) und länderspezifische Domains der ersten Ebene (*country code Top Level Domain* ccTLD; z.B. „.ch“). Der Entscheid zur Schaffung von Domains der ersten Ebene liegt bei der ICANN. Die nationalstaatliche Gesetzgebungshoheit über die jeweiligen länderspezifischen Domains, wie „.ch“ für die Schweiz, wird von der ICANN jedoch implizit anerkannt; es handelt sich dabei um internationales Gewohnheitsrecht, das sich auf die entsprechende Überzeugung der Staatengemeinschaft stützt und dem Umstand Rechnung trägt, dass diese ihre Kompetenz bisher auch tatsächlich frei wahrnehmen konnte. Die ICANN ihrerseits behält sich im Gegenzug die Vorherrschaft über die generischen Domains der ersten Ebene vor. Die ccTLDs zeichnen sich vor allem dadurch aus, dass sie für jedes Land von einer eigenen Stelle verwaltet werden. Dabei kann jede Vergabestelle für ihre TLD selbst bestimmen, welche Grundsätze für die Registrierung von Second Level Domains (SLD; z.B. «admin.ch») oder Unterdomains gelten sollen, weshalb die Vergaberichtlinien für die verschiedenen länderspezifischen TLDs sehr unterschiedlich ausführlich sind und inhaltlich teils deutlich voneinander abweichen (vgl. Urteil des BVGer A-2492/2017 vom 13. Juni 2018 E. 3.2; Erläuterungsbericht, S. 2 f.; BURI, a.a.O., S. 350).

Zur Gewährleistung einer zuverlässigen Verwaltung der Domain-Namen bestehen als „Registerbetreiberinnen“ (Registry) bezeichnete Einheiten, die innerhalb des DNS jeweils für eine Domain der ersten Ebene verantwortlich zeichnen. Ihre Aufgabe besteht prioritär darin, die für das DNS erforderlichen Registrierungsinformationen über einzelne Domain-Namen in einer zentralen Datenbank zu sammeln und sie in der „Zonendatei“ zu veröffentlichen. Diese Informationen werden von der Registerbetreiberin bei den Inhaberinnen und Inhabern von Domain-Namen, im Allgemeinen über die Registrare, bezogen. Sie verwaltet im Weiteren den Eintrag in der Zonendatei. Diese erlaubt es, Dienste und Applikationen (Internet-Webseiten, E-Mail) über den Domain-Namen zu identifizieren und den Internetnutzenden weltweit zugänglich zu machen. Die Registrare (oder Registrierungsstellen) sind zugelassene Wiederverkäufer von Domain-Namen, die der Registerbetreiberin operationell zugeordnet sind. Sie bieten ihre Leistungen Endkundinnen

und Endkunden an. Als Inhaberin oder Inhaber gilt jede Person, der von der Registerbetreiberin das Recht zur Nutzung eines öffentlichen Gutes – wozu auch Domain-Namen gehören – im Sinne von Art. 28 des Fernmeldegesetzes (FMG, SR 784.10) übertragen wurde (vgl. Erläuterungsbericht, S. 10 f.; vgl. auch den Anhang zur VID).

3.

3.1 Im vorliegenden Fall ist der zu beurteilende Sachverhalt – soweit ersichtlich – zumindest insofern unbestritten, als dass sich Folgendes ereignet hatte: Die Schwestergesellschaft hatte sich mit Kaufvertrag vom 9. März 2008 ursprünglich dazu verpflichtet, der Beschwerdeführerin das Recht an 66 im Vertrag bezeichneten Domains, darunter e._____.fr und k._____.fr, für den Preis von EUR 285'000.- zu übereignen. Der Kaufpreis ist gemäss Vertrag zur Zahlung fällig, wenn der Käufer bei der zuständigen Registrierungsstelle als Domaininhaber eingetragen ist bzw. eine vergleichbare Rechtsposition erworben hat. Der Verkäufer verpflichtet sich im Gegenzug, alle Erklärungen gegenüber der Registrierungsstelle und seinem Provider abzugeben, die für die Übertragung der vertragsgegenständlichen Domain auf den Käufer notwendig sind. Die Domain e._____.fr wurde erst daraufhin seitens der Schwestergesellschaft mit Kaufvertrag vom 30. März 2008 für EUR 100'000.- erworben, worauf der Schwestergesellschaft über die Registrierungsstelle die Nutzungsrechte an dieser Domain eingeräumt wurden (in Rechnung gestellte Registrierung vom 15.4.2008 bis 15.4.2009). Am 21. Juni 2008 erteilte der Gesellschafter 1 der Registrierungsstelle u.a. den Auftrag zur «Registrierung» der Domain e._____.fr auf die Beschwerdeführerin, wobei sie den kostenlosen Treuhandservice für die Registrierung von «.fr-Domains» in Anspruch nehmen wollte. Im Anschluss daran wurde der Beschwerdeführerin mit Schreiben vom 26. Juni 2008 der «Inhaberwechsel» an der Domain e._____.fr in Rechnung gestellt. Ab diesem Zeitpunkt stellte die Registrierungsstelle jeweils der Beschwerdeführerin die Registrierung der Domain e._____.fr in Rechnung. Die Domain e._____.fr blieb jedoch bis auf weiteres in der Anlagebuchhaltung der Schwestergesellschaft verbucht.

Im Rahmen der Erstellung des Jahresabschlusses 2008 der Schwestergesellschaft hat deren Treuhänder per E-Mail vom 20. Mai 2009 nachgefragt, weshalb die Domain e._____.fr im Vertrag vom 9. März 2008 enthalten sei, obwohl sie erst am 30. März 2008 gekauft worden sei. Hierauf wurde der Kaufvertrag vom 9. März 2008 am 25. Mai 2009 im gegenseitigen Einvernehmen durch einen mit dem gleichen Datum, jedoch mit nur 64 Do-

mains als Vertragsgegenstand (ohne e._____.fr und k._____.fr), ersetzt (vgl. mit der Beschwerde eingereichtes «Printscreen»). Mit Kaufvertrag vom 31. Mai 2009 verpflichtete sich die Schwestergesellschaft sodann, der Beschwerdeführerin das Recht an der Domain e._____.fr zu einem Preis von EUR 105'000.- zu übereignen. In der Anlagebuchhaltung 2009 der Schwestergesellschaft wurde die genannte Domain in der Folge als Abgang verbucht.

3.2 In rechtlicher Hinsicht ist zunächst unbestritten, dass im hier interessierenden Zeitraum (i.e. die Jahre 2008 und 2009) nur französische Rechtssubjekte als Halter von «.fr-Domains» – die der französischen Gesetzgebungshoheit unterstehen – im französischen Register eingetragen werden konnten, womit davon auszugehen ist, dass im hier interessierenden Zeitraum ein französischer Treuhänder registrierter Inhaber (nach der Terminologie der VID) der Domain e._____.fr war (vgl. Sachverhalt Bst. R; E. 2.8.2). Dieser wiederum übertrug die Nutzungsrechte an der Domain an die Registrierungsstelle, welche die Nutzungsrechte wiederum der Schwestergesellschaft bzw. der Beschwerdeführerin einräumte. Zur Beurteilung der Frage, wer wann an der Domain e._____.fr nutzungsberechtigt war (i.e. die Schwestergesellschaft oder die Beschwerdeführerin), ist dementsprechend – soweit überhaupt wesentlich – nur auf die Vertragsverhältnisse der einzelnen Akteure abzustellen (inter partes).

Bestritten ist in rechtlicher Hinsicht, ob die Beschwerdeführerin der Schwestergesellschaft eine geldwerte Leistung in Höhe von EUR 105'000.- bzw. CHF 157'320.- erbracht hat, indem der Kaufvertrag vom 9. März 2008 am 25. Mai 2009 – zwecks Streichung der Domain e._____.fr – ohne Gegenleistung seitens der Schwestergesellschaft angepasst wurde und die Nutzungsrechte an der genannten Domain in der Folge mit Kaufvertrag vom 31. Mai 2009 für EUR 105'000.- bzw. CHF 157'320.- auf die Beschwerdeführerin übertragen wurden.

3.3 Im Folgenden ist demnach zu prüfen, ob die Kriterien für das Vorliegen einer geldwerten Leistung erfüllt sind (E. 2.4.2). Dabei ist insbesondere zu beachten, dass diese Prüfung einzig aus Sicht der leistenden Gesellschaft und nicht aus jener des Leistungsempfängers zu erfolgen hat (E. 2.4.3).

3.3.1 Die leistende Gesellschaft, i.e. die Beschwerdeführerin, erwarb mit Kaufvertrag vom 9. März 2008 die Rechte an 66 Domains, darunter e._____.fr, gegen die Bezahlung eines Kaufpreises in Höhe von

EUR 285'000.-. Der genannte Kaufpreis wurde seitens der Beschwerdeführerin in der Zeitspanne vom 13. Februar 2008 bis 30. Oktober 2008 ratenweise bezahlt und im Aufwandkonto 4001 «Domainkauf Ausland» verbucht (vgl. Sachverhalt Bst. D). Am 21. Juni 2008 erteilte die Beschwerdeführerin der Registrierungsstelle u.a. den Auftrag zur «Registrierung» von fünf mit Kaufvertrag vom 9. März 2008 erworbenen «.fr-Domains», wobei sie präzisierte, dass es sich dabei nicht um neue Registrierungen handle, die entsprechenden Domains seien (zurzeit noch) einem anderen «Account» der Registrierungsstelle zugeteilt. Für sämtliche der genannten Domains wurde daraufhin seitens der Registrierungsstelle ein «Inhaberwechsel» per 25. Juni 2008 bekannt gegeben und entsprechend Rechnung gestellt, welche seitens der Beschwerdeführerin wiederum im Konto «Domainkauf Ausland» verbucht wurde. Auch die Registrierung der Domain e._____.fr für die Zeitspanne vom 15. April 2009 bis 15. April 2010 wurde der Beschwerdeführerin in Rechnung gestellt, von dieser bezahlt und im Konto «Domainkauf Ausland» verbucht. Aus der eben umschriebenen Verhaltensweise der Beschwerdeführerin ergibt sich unter Beachtung des hier relevanten Blickwinkels, i.e. demjenigen der Beschwerdeführerin, dass diese bzw. die für sie handelnden Gesellschaftsorgane davon ausgingen, dass der Kaufvertrag vom 9. März 2008 über 66 Domains gültig zustande gekommen war, entsprechend vollzogen wurde und die Beschwerdeführerin demnach u.a. über die Nutzungsrechte der Domain e._____.fr verfügen konnte.

Wenn nun die Beschwerdeführerin am 25. Mai 2009 infolge der Neuaufsetzung des Kaufvertrages vom 9. März 2008 (u.a. ohne die Domain e._____.fr) rückwirkend und ohne jegliche Gegenleistung auf die Nutzungsrechte an der e._____.fr verzichtet, nur um diese wenige Tage später wiederum für EUR 105'000.- zu erwerben, liegt aus Sicht der Beschwerdeführerin ohne weiteres eine Leistung ohne entsprechende, gleichwertige Gegenleistung vor, die eine Entreicherung der Gesellschaft zur Folge hat. Damit ist das erste Kriterium für das Vorliegen einer geldwerten Leistung im Sinne von E. 2.4.2 erfüllt.

3.3.2 Die Leistung wurde den Gesellschaftern 1 und 2 indirekt über deren weitere gemeinsame Gesellschaft, i.e. die Schwestergesellschaft, zugewendet und hat ihren Rechtsgrund im Beteiligungsverhältnis, zumal es kaum denkbar ist, dass die Beschwerdeführerin gegenüber einem unbeteiligten Dritten in gleicher Weise (i.e. ohne jegliche Verhandlungen bzw. ohne Vertragsanfechtung seitens des Dritten) zu ihren Ungunsten von einem

grundsätzlich gültigen und bereits vollzogenen Kaufvertrag Abstand genommen hätte. Insoweit erscheint die Leistung als ungewöhnlich und erfüllt die Kriterien 2 und 3 im Sinne von E. 2.4.2.

3.3.3 Des Weiteren versteht sich von selbst, dass ein solcher Verzicht auf Nutzungsrechte, über die man – wie sich aus den dokumentierten Handlungen der Beschwerdeführerin ergibt – längst rechtmässig verfügen kann, und ein anschliessender «Rückkauf», in seiner Ungewöhnlichkeit durch die handelnden Gesellschaftsorgane erkennbar gewesen sein musste (E. 2.4.2, Kriterium 4).

3.3.4 Damit ist grundsätzlich – i.e. soweit es der Beschwerdeführerin nicht gelingt, den Gegenbeweis zu erbringen (E. 1.6.3) – erstellt, dass die Beschwerdeführerin der Schwestergesellschaft eine geldwerte Leistung im Umfang von EUR 105'000.- gewährt hatte.

3.4

3.4.1 Die Beschwerdeführerin bringt gegen den vorstehend gezogenen Schluss (E. 3.3.4) im Wesentlichen vor, die Vorinstanz gehe fehl, wenn sie davon ausgehe, der ersetzte Vertrag sei vollzogen worden und die Rechnung vom 26. Juni 2008 für die Registrierung der Domain e._____.fr sei der Beweis dafür. Im Zusammenhang mit der Bündelung der Verwaltung der Domain-Namen durch die Beschwerdeführerin sei der Registereintrag der «.fr-Domains» bereits im Jahr 2008 in Auftrag gegeben worden, obwohl die Schwestergesellschaft noch bis zum Verkauf Nutzungsberechtigte geblieben sei. Der blossen Bezahlung der Rechnung der Registrierungsstelle vom 26. Juni 2008 lasse sich daher noch nichts zur Nutzungsberechtigung ableiten. Ebensowenig lasse sich diese aus dem aufgehobenen Vertrag ableiten. Denn die Schwestergesellschaft und die Beschwerdeführerin seien bei der Unterzeichnung dieses Vertrags einem Irrtum im Sinne von Art. 18 OR unterlegen gewesen, weshalb nicht auf den Vertrag mit den 66 Domains abzustützen sei. Der übereinstimmende wirkliche Wille sei es gewesen, die Domain e._____.fr erst im Jahr 2009 zu verkaufen.

Zunächst erscheint zumindest fragwürdig, weshalb, wenn ohnehin sukzessive alle Domains der Schwestergesellschaft an die Beschwerdeführerin verkauft werden sollen (Sachverhalt Bst. K), zur «Bündelung der Verwaltung der Domain-Namen» bereits vorgängig bei der Registrierungsstelle ein «Inhaberwechsel» beantragt wird. Acht Domains, deren Nutzungsrechte seitens der Schwestergesellschaft bereits vor dem 9. März 2008 er-

worben wurden, waren auch per Ende 2009 noch in der Anlagebuchhaltung der Schwestergesellschaft verbucht. Wenn nun, wie die Beschwerdeführerin vorbringt, die Verwaltung der Domain-Namen unabhängig davon, wer Nutzungsberechtigte war, bei der Beschwerdeführerin gebündelt werden sollte, dann müsste dies unter anderem auch für die genannten acht Domains gelten, was nicht erstellt ist. Darüber hinaus müssten, sollte die Beschwerdeführerin die Domains der Schwestergesellschaft verwaltet haben, entsprechende Rechnungen für den Verwaltungsaufwand (von der Beschwerdeführerin an die Schwestergesellschaft) vorliegen, was nicht der Fall ist. Damit ist nicht nachgewiesen, dass – wie die Beschwerdeführerin vorbringt – die Verwaltung der Domain-Namen, unabhängig davon, wer Nutzungsberechtigte war, bei der Beschwerdeführerin gebündelt werden sollten. Bei dieser Sachlage ist demnach mit der Vorinstanz davon auszugehen, dass die Beschwerdeführerin den «Inhaberwechsel» der Domain e._____.fr beantragte, weil sie in diesem Zeitpunkt davon ausgegangen war, bereits Nutzungsberechtigte gewesen zu sein. Die Schwestergesellschaft war hingegen, wie aus ihren Anlagebuchhaltungen und der E-Mail ihres Treuhänders vom 20. Mai 2009 hervorgeht, der Ansicht, die Nutzungsrechte an der Domain e._____.fr seien mit dem ursprünglichen Kaufvertrag vom 9. März 2008 nicht auf die Beschwerdeführerin übergegangen, sondern bei der Schwestergesellschaft verblieben. Es ist somit kein übereinstimmender Wille im Sinne von Art. 18 OR erkennbar (E. 2.5), wonach mit dem ursprünglichen Kaufvertrag vom 9. März 2008 lediglich 64 Domains (i.e. ohne die Domain e._____.fr) hätten verkauft werden sollen. Das diesbezügliche Vorbringen der Beschwerdeführerin vermag demnach nicht zu überzeugen.

Vielmehr erwecken die vorliegenden Akten den Anschein, dass – nachdem das Missverständnis betreffend die verkauften Domains erkannt wurde – die Erstellung des Kaufvertrages vom 9. März 2008 über 64 Domains auf Anregung des Treuhänders der Schwestergesellschaft erfolgt sein muss (vgl. E-Mail vom 20. Mai 2009), da dieser offenbar der Ansicht war, die Domain e._____.fr hätte gar nicht im Vertrag vom 9. März 2008 enthalten sein dürfen, weil diese seitens der Schwestergesellschaft erst am 30. März 2008 gekauft worden sei (vgl. Sachverhalt Bst. R f.).

3.4.2 Ihrer Beschwerde vom 31. Oktober 2018 legte die Beschwerdeführerin u.a. pro Gesellschafter eine «Erklärung über den Widerruf und die Korrektur eines irrtümlich abgeschlossenen Dominkaufvertrages vom 3.9.2008» sowie eine inhaltlich ähnliche Erklärung des Treuhänders der Schwestergesellschaft bei. Darin wird u.a. ausgeführt, der Vertrag vom

9. März 2008 habe eine Domainliste beinhaltet, die irrtümlich und nur durch einen handwerklichen Fehler auch die Domain e._____.fr umfasst habe. Diese habe zu diesem Zeitpunkt nicht dem Verkäufer gehört und hätte demnach auch nicht verkauft werden können. Des Weiteren habe der im fehlerhaften Vertrag genannte Verkaufspreis nur dem Preis der Domainliste ohne die Domain e._____.fr entsprochen. Der Irrtum (sowohl Erklärungsirrtum als auch Eigenschaftsirrtum) sei nach Unterzeichnung durch beide Parteien festgestellt worden.

3.4.2.1 Nach Ansicht der Beschwerdeführerin kann somit der Kaufvertrag vom 9. März 2008 betreffend 66 Domains hinsichtlich der Domain e._____.fr gar nicht gültig sein, da die Schwestergesellschaft zu jenem Zeitpunkt noch gar nicht über die Nutzungsberechtigung an der genannten Domain verfügt hatte (E. 3.4.2).

Damit verkennt die Beschwerdeführerin, dass nur die anfängliche, objektive und dauernde Leistungsunmöglichkeit die Nichtigkeit des entsprechenden Vertrages im Sinne von Art. 20 OR zur Folge hat (E. 2.6). Im vorliegenden Fall war bloss anfängliche subjektive Unmöglichkeit gegeben, womit der Vertrag vom 9. März 2008 auch betreffend die Domain e._____.fr zivilrechtlich ohne weiteres gültig zustande gekommen war. Mit dem Vorbringen, die Domain e._____.fr habe zum Vertragszeitpunkt nicht der Schwestergesellschaft gehört und hätte demnach von dieser auch nicht verkauft werden können, stösst die Beschwerdeführerin dem Gesagten nach ins Leere.

3.4.2.2 Darüber hinaus geht die Beschwerdeführerin offenbar davon aus, dass sie bzw. die Schwestergesellschaft einem wesentlichen Irrtum im Sinne von Art. 23 f. OR unterlegen seien.

Gemäss Art. 23 OR ist der Vertrag für denjenigen unverbindlich, der sich beim Abschluss in einem wesentlichen Irrtum befunden hat (E. 2.7.1). Dabei müssen sowohl eine objektive als auch eine subjektive Komponente erfüllt sein: Wesentlichkeit kann nur bejaht werden, wenn nach allgemeiner Verkehrsanschauung und auch aus Sicht des Erklärenden die Bindung an die nicht gewollte Erklärung als unzumutbar erscheint (E. 2.7.2). Wer sich auf die Anfechtbarkeit beruft, muss den Irrtum, seine Wesentlichkeit sowie die Kausalität zwischen Irrtum und Erklärung beweisen (E. 2.7.5).

Zu prüfen ist vorliegend, ob die Schwestergesellschaft – denn nur diese hat ein Interesse an der teilweisen Unverbindlichkeit des Vertrages vom

9. März 2008, i.e. soweit dieser auch die Domain e._____.fr zum Gegenstand hat – sich auch unter Dritten erfolgreich auf die Unverbindlichkeit des Vertrages infolge Vorliegens eines wesentlichen Irrtums berufen könnte. Infrage kommt lediglich ein Irrtum im Sinne von Art. 24 Abs. 1 Ziff. 3 OR, der sich auf den Umfang von Leistung und Gegenleistung bezieht (error in quantitate), wobei entscheidend ist, ob eine erhebliche Differenz zwischen gewollter und tatsächlich vereinbarter Leistung bzw. Gegenleistung besteht (E. 2.7.3.2).

Im Rahmen des ursprünglichen Kaufvertrages über 66 Domains wurde die Bezahlung von EUR 285'000 vereinbart. Aufgrund der seitens der Beschwerdeführerin und der Schwestergesellschaft vorgenommenen Vertragskorrektur und dem daraufhin vereinbarten Verkauf der Domain e._____.fr wurde die Bezahlung von zusätzlichen EUR 105'000.- vereinbart, also gesamthaft EUR 390'000.-. In einer E-Mail vom 28. November 2012 führte der Gesellschafter 1 unter anderem aus, Grund des Verkaufs der Domains an die Beschwerdeführerin sei die niedrige Steuerlast bei einem Weiterverkauf der Domains gewesen. Daher hätte man sukzessive alle Domains der Schwestergesellschaft an die Beschwerdeführerin verkauft und zwar möglichst nur knapp über dem Buchwert (vgl. Sachverhalt Bst. K). Nachgewiesenes Ziel der Schwestergesellschaft war also ein Verkauf der Domains knapp über dem Buchwert. Dazu passt, dass auch die Domain e._____.fr, die zuvor für EUR 100'000.- eingekauft und verbucht worden war, nach revidiertem Kaufvertrag vom 9. März 2008 mit Kaufvertrag vom 31. Mai 2009 für EUR 105'000.- (also mit einer Marge von 5%) verkauft werden sollte. Die Vorinstanz führte hierzu in ihrem Einspracheentscheid vom 28. September 2018 zutreffend aus, dass die Buchwerte der 64 Domains (gemäss Anlageverzeichnis 2008 der Schwestergesellschaft), die in beiden Domain-Kaufverträgen vom 9. März 2008 enthalten seien, gesamthaft EUR 176'180.06 betragen hätten, womit ein gerundeter Fehlbetrag von EUR 108'820.- offen bleibe. Dies widerspreche den Sachverhaltsdarstellungen der Beschwerdeführerin, wonach der vereinbarte Kaufpreis der Domains insgesamt nur knapp über den Buchwerten bei der Schwestergesellschaft gelegen habe (vgl. Sachverhalt Bst. Q). Der Buchwert der 65 Domains, die letztlich tatsächlich übertragen wurden (inkl. der Domain e._____.fr), betrug gesamthaft EUR 276'180.06, womit auch der mit dem ursprünglichen Kaufvertrag vom 9. März 2008 für sämtliche Domains vereinbarte Kaufpreis von EUR 285'000.- knapp über dem Buchwert liegt (Marge von rund 3%). Bei dem letztlich, i.e. nach Korrektur des Kaufvertrages vom 9. März 2008, bezahlten Kaufpreis von EUR 390'000.- liegt die Marge zum Buchwert demgegenüber bei gut 40%, wobei auch dieser

Wert gemäss den Ausführungen des Gesellschafters 1 keinesfalls dem wirklichen Marktwert des Pakets im Zeitpunkt des Vertragsschlusses entsprochen hatte (vgl. Sachverhalt Bst. K).

Vor diesem Hintergrund erscheint der Schwestergesellschaft die Bindung an die nicht gewollte Erklärung sowohl aus subjektiven als auch aus objektiven Gesichtspunkten nicht als unzumutbar. Zumindest kann diese Unzumutbarkeit seitens der hierfür beweisbelasteten Beschwerdeführerin nicht bewiesen werden. Denn die Schwestergesellschaft wollte nachgewiesenermassen knapp über dem Buchwert verkaufen, was wohl eher für eine Marge im einstelligen Bereich spricht und nicht für eine Marge von 40%. Dementsprechend wurde die nach der Vertragskorrektur noch einzeln verkaufte Domain e._____.fr auch lediglich mit einer Marge von 5% verkauft. Bei dieser Aktenlage ist – gerade auch nach allgemeiner Verkehrsanschauung – nicht erkennbar, dass eine Marge von 3% unzumutbar sein soll.

Damit ist kein Irrtum im Sinne von Art. 23 f. OR gegeben.

4.

Zusammenfassend ergibt sich, dass die Beschwerdeführerin – wie seitens der Vorinstanz mit Einspracheentscheid vom 28. September 2018 entschieden – der Schwestergesellschaft eine der Verrechnungssteuer unterliegende geldwerte Leistung in Höhe von EUR 105'000.- bzw. CHF 157'320.- gewährte, die in einer Verrechnungssteuerforderung in Höhe von CHF 55'062.- zuzüglich Verzugszins von 5% ab 30. Juni 2009 resultiert. Damit ist die Beschwerde vollumfänglich abzuweisen, soweit darauf einzutreten ist.

5.

Ausgangsgemäss hat die unterliegende Beschwerdeführerin die Verfahrenskosten zu tragen (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Diese sind auf CHF 4'400.- festzulegen (vgl. Art. 2 Abs. 1 i.V.m. Art. 4 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]). Der in gleicher Höhe geleistete Kostenvorschuss ist für die Bezahlung der Verfahrenskosten zu verwenden. Eine Parteientschädigung ist nicht zuzusprechen (vgl. Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario und Art. 7 Abs. 1 VGKE e contrario sowie Art. 7 Abs. 3 VGKE).

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.

Die Beschwerde wird abgewiesen, soweit darauf eingetreten wird.

2.

Die Verfahrenskosten von CHF 4'400.- werden der Beschwerdeführerin auferlegt. Der von der Beschwerdeführerin geleistete Kostenvorschuss in gleicher Höhe wird zur Bezahlung der Verfahrenskosten verwendet.

3.

Es wird keine Parteientschädigung zugesprochen.

4.

Dieses Urteil geht an:

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

Die vorsitzende Richterin:

Der Gerichtsschreiber:

Marianne Ryter

Roger Gisclon

Rechtsmittelbelehrung:

Gegen diesen Entscheid kann innert 30 Tagen nach Eröffnung beim Bundesgericht, 1000 Lausanne 14, 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 Händen 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: