

# ZH\_STEUERREKURSGERICHT DB.2021.42 vom 15. Dezember 2022

ZH Steuerrekursgericht, 2022-12-15, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh\\_steuerekursgericht\\_DB.2021.42](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_steuerekursgericht_DB.2021.42)

FR: ZH\_STEUERREKURSGERICHT DB.2021.42 du 15 décembre 2022

IT: ZH\_STEUERREKURSGERICHT DB.2021.42 del 15 dicembre 2022

## Regeste

Cashpool. Die von der Pflichtigen bei zwei im Ausland domizilierte Gruppengesellschaften parkierten Guthaben wurden als Anlagevermögen bilanziert. Auf die handelsrechtkonforme Verbuchung ist die Pflichtige zu verhaften. Für die Bestimmung des Zinssatzes der Darlehen ist auf die Rundschreiben der ESTV abzustellen. Infolgedessen erfolgten die Aufrechnungen wegen der ungenügenden Verzinsung der gewährten Darlehen zu Recht. Abweisung.

## Erwägungen

### E. 2

ST.2021.55

- 7 - abgeschlossenen Geschäfts zu berücksichtigen, und es muss davon ausgehend bestimmt werden, ob das Geschäft in gleicher Weise mit einem unabhängigen Dritten auch abgeschlossen wäre (BGE 138 II 57 E. 2.2 und 3.1; VGr, 12. September 2018, SB.2017.00100, E. 4; VGr, 7. Dezember 2016, SB.2016.00008, E. 4.3; StRG, 28. Oktober 2019, 2 DB.2018.155, E. 1b; StRG, 25. November 2014, 1 ST.2014.153, E. 1). Wenn eine Gesellschaft gegenüber nahestehenden Personen Leistungen erbringt, die sie unbeteiligten Dritten unter den gleichen Umständen nicht erbringen würde, lässt sich diese Abweichung von den Dritt- bzw. Fremdvergleichskonditionen nur mit dem fehlenden Interessengegensatz erklären (VGr, 29. April 2020, SB.2019.00118, E. 3.1.3; VGr, 12. September 2018, SB.2017.00071, E. 3.3.2.4). d) Hinsichtlich der Beweislastverteilung gilt grundsätzlich, dass die Steuerbehörden die Beweislast für steuerbegründende und -erhöhende Tatsachen und die steuerpflichtige Person für steueraufhebende oder -mindernde Tatsachen trägt. Demgegenüber trägt die Steuerpflichtige die Beweislast für steuermindernde bzw. -aufhebende Tatsachen (BGE 144 II 427 E. 2.3.2; BGE 140 II 248 E. 3.5; BGE 121 II 257 E. 4c/aa ; RB 1987 Nr. 35). Bei geldwerten Leistungen ist es grundsätzlich Aufgabe der Steuerbehörde, den Nachweis zu erbringen, dass einer Leistung der Gesellschaft keine oder keine angemessene Gegenleistung gegenübersteht (vgl. BGr, 2C\_400/2020, 22. April 2021, E. 3.1.2; BGr 2C\_76/2009, 23. Juli 2009, E. 2.2; VGr, SB.2020.00089 vom 2.12.2020 E. 2.1.3; RB 1990 Nr. 36 = StE 1990 B 92.51 Nr. 3). Hingegen begründet der Nachweis eines solchen Missverhältnisses die Vermutung, es liege eine verdeckte Gewinnausschüttung vor. Dabei ist es wiederum Sache der steuerpflichtigen Person, die (natürliche) Vermutung zu entkräften und die geschäftsmässige Begründetheit nachzuweisen. Vermag die Gesellschaft den Nachweis nicht zu erbringen, hat sie die Folgen der Beweislosigkeit und damit die Aufrechnung zu tragen (vgl. BGE 140 II 88 E. 7; BGE 121 II 257 E. 4c/aa; BGr 2C\_400/2020, 22. April 2021, E. 3.1.2; BGr, 2C\_342/2017, 12. April 2018, E. 4.1; BGr, 2C\_16/2015,

## E. 6

August 2015, E. 2.5.5; VGr, 2. Dezember 2020, SB.2020.00089, E. 2.1.3). 2. Im vorliegenden Fall wurde die steuerliche Anerkennung der Cash-Pools zwischen den Gruppengesellschaften und der Pflichtigen nicht grundsätzlich infrage gestellt. Umstritten ist lediglich, ob die Verzinsung der Darlehen der Pflichtigen an die G Limited und die J Limited dem Drittvergleich standhält (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Rohner, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 4. A., 2021, § 64 N 216a). 2 DB.2021.42 2 ST.2021.55

- 8 - a) Zur Vereinfachung des Drittvergleichs hat die ESTV in verschiedenen Bereichen Richtlinien aufgestellt (vgl. Brülisauer/Mühlemann, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 3. A., 2017, Art. 58 N 254). Dabei publizierte die ESTV für die vorliegend relevanten Steuerperioden mehrere Rundschreiben hinsichtlich der Verzinsung von Darlehen an nahestehende Dritte (vgl. ESTV Rundschreiben, Steuerlich anerkannte Zinssätze 2015 und 2016 für Vorschüsse oder Darlehen in Schweizer Franken vom 12. Februar 2015 und 23. Februar 2016; ESTV Rundschreiben, Steuerlich anerkannte Zinssätze 2015 für Vorschüsse oder Darlehen in Fremdwährungen vom 13. Februar 2015 und 24. Februar 2016). Für die hier betroffenen Darlehen schreiben die ESTV-Rundschreiben 2015 einen Mindestzinssatz von 0.25 % (Fr.) bzw. 1 % (EUR) vor, soweit die darlehensgewährende Gesellschaft die Darlehen aus Eigenkapital finanziert. Die ESTV-Rundschreiben 2016 sehen ebenfalls einen Mindestzinssatz von 0.25 % (Fr.) bzw. 1 % (EUR) vor, soweit die darlehensgewährende Gesellschaft die Darlehen aus Eigenkapital finanziert. b) Die Rundschreiben der ESTV haben keinen Gesetzescharakter, sondern gelten als Verwaltungsverordnungen bzw. administrative Weisungen an die kantonalen Steuerverwaltungen für die Veranlagung der direkten Bundessteuer (VGr, 25. Juni 2014, SB.2013.00008, E. 3.1; Vock/Nef, Die Problematik der Bestimmungen von Zinssätzen im Gruppenverhältnis – national und international, StR 5/2008 2, S. 4). In der Einschätzungspraxis zu den Staats- und Gemeindesteuern stellen die Steuerbehörden ebenfalls auf die Rundschreiben ab (StRG, 26. November 2014, 1 ST.2014.153, E. 2e/aa; Richner/Frei/Kaufmann/Rohner, a.a.O., § 64 N 217 f.). c) Die von der ESTV festgelegten Zinssätze stellen "safe harbour rules" dar. Folglich begründet die Nichteinhaltung dieser Zinssätze lediglich eine wiederlegbare Vermutung für das Vorliegen einer geldwerten Leistung, die jedoch die Beweislast zu Ungunsten der Steuerpflichtigen umkehrt. Der Pflichtigen steht dabei der Nachweis offen, dass die gewährte Leistung dennoch dem Drittvergleich entspricht (BGE 140 II 88 E. 7; BGr, 4. November 2010, 2C\_557/2010, E. 3.2.3; StRG, 24. November 2014, 1 ST.2014.153, E. 1 e/cc). 3. Vorab stellt sich die Frage, ob die entsprechenden ESTV Rundschreiben hinsichtlich der Verzinsung von Darlehen an nahestehende Dritte auf die vorliegenden Darlehen der Pflichtigen an die zwei Gruppengesellschaften Anwendung finden. 2 DB.2021.42 2 ST.2021.55

- 9 - a) Die Pflichtige hielt im Rahmen ihrer Eingaben mehrfach fest, dass die anerkannten Zinssätze der ESTV Rundschreiben hinsichtlich der Verzinsung von Darlehen an nahestehende Dritte nicht massgeblich seien. Die anerkannten Zinssätze der ESTV Rundschreiben seien auf langfristige Anleihen ausgerichtet, weshalb sie durch die Steuerbehörden grundsätzlich nicht auf Forderungen mit einer unterjährigen Laufzeit angewendet würden. Die Pflichtige folgerte schliesslich, dass die Anwendung der anerkannten Zinssätze der ESTV Rundschreiben auf die Darlehen der Pflichtigen an die zwei Gruppengesellschaften nicht angemessen sei. b) Das Steueramt machte hingegen geltend,

die ESTV stelle sich in der (nicht aktenkundigen) Mitteilung vom 1. Dezember 2016 auf den Standpunkt, dass die Zinssätze in ihren Rundschreiben hinsichtlich der steuerlich anerkannten Zinssätze für Darlehen und Vorschüsse auch auf kurzfristige Vorschüsse und Darlehen Anwendung finde. Folglich sei im vorliegenden Fall ohne weiteres nicht anders zu entscheiden, selbst wenn ein Teil der Vorschüsse an die J Limited als kurzfristige Anlage betrachtet werden würde. c) aa) Die Zinssätze in den Rundschreiben der ESTV werden aufgrund von Renditen von langfristigen Anleihen in Schweizer Franken auf dem Kapitalmarkt ermittelt (StRG, 25. November 2015, 1 DB.2015.100 / 1 ST.2015.125, E. 3 c; VGr,

#### **E. 7**

Dezember 2016, SB.2016.00008, E. 4.2). Die Anwendung der Rundschreiben der ESTV hat dabei nicht schematisch zu erfolgen, sondern unter Berücksichtigung der Umstände des Einzelfalls. Zur Anwendung bzw. Massgeblichkeit der anerkannten Zinssätze in den Rundschreiben der ESTV muss die zu beurteilende Leistung von vornherein mit den Grundlagen vergleichbar sein, welche zur Berechnung der anerkannten Zinssätze diene. Anlagen mit kurzfristigem Charakter sind nicht mit langfristigen Anlagen vergleichbar, womit folglich die Rundschreiben der ESTV und die hinsichtlich der langfristigen Anlagen ermittelten Zinssätze keine Anwendung finden (vgl. StRG, 26. November 2014, 1 ST.2014.153, E. 2 h/aa; StRG, 21. Dezember 2012 1 DB.2012.238 / 1 ST.2012.263 + 264, E. 2 d/aa). Für Anlagen mit kurzfristigem Charakter muss ein individueller Drittvergleich vorgenommen werden (vgl. BGr, 20. Juni 2005, 2A.355/2004; VGr, 7. Dezember 2016, SB.2016.00008, E. 4.2; StRG, 25. November 2015, 1 DB.2015.100 / 1 ST.2015.125, E. 3c; StRG, 26. Dezember 2014, 1 ST.2014.153, E. 2 e/cc; StRG, 21. Dezember 2021 DB.2012.238 ST.2012.263 + 264 E. 3 d/aa; Vock/Nef, a.a.O., S. 5 f.; Sigrist, Mindestverzinsung konzerninterner Guthaben, EF 1-2/2019, S. 75). 2 DB.2021.42 2 ST.2021.55

- 10 - bb)

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.