
**Entscheidung des Verwaltungsgerichts vom 13. Februar 2020 i.S. O. GmbH
(VGE II 2019 24)**

Verdecktes Eigenkapital bei Gewinnsteuer (Art. 65 DBG; § 64 Abs. 1 Bst. d StG) und Minimalsteuer (§ 80 StG): Ermittlung der Belehnungsgrenze; Beweis(führungs)last bezüglich Drittvergleich und Herkunft der Fremdmittel von Beteiligten oder Nahestehenden

Kosten des kantonalen Einspracheverfahrens (§ 154 Abs. 1 StG): Festsetzung als Pauschalbetrag (E. 6)

Für steuerliche Zwecke ist formelles Fremdkapital in Eigenkapital umzuqualifizieren, wenn und soweit die Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft unterkapitalisiert ist und das Fremdkapital von einem Anteilinhaber oder einer diesem nahestehenden Person aufgebracht wird. Zur Feststellung einer Unterkapitalisierung wird in der Verwaltungspraxis das von der Körperschaft aus eigener Kraft maximal erhältliche (zulässige) Fremdkapital ermittelt. Übersteigt das ausgewiesene Fremdkapital die aus eigener Kraft erhältlichen fremden Mittel, obliegt der Gesellschaft der Nachweis, dass die konkrete Finanzierung dem Drittvergleich standhält und keine Unterkapitalisierung vorliegt. Reine Immobiliengesellschaften mit eigenen Immobilien können keinen erhöhten zulässigen Fremdfinanzierungsanteil für sich in Anspruch nehmen.

Es ist Sache der Steuerbehörde nachzuweisen, dass die als verdecktes Eigenkapital in Frage kommenden Fremdmittel von Anteilinhabern oder

nahestehenden Kreditgebern stammen. Die Untersuchungspflicht der Veranlagungsbehörde findet jedoch ihre Grenzen in der Mitwirkungspflicht der steuerpflichtigen Gesellschaft, die bei grenzüberschreitenden Rechtsbeziehungen erhöhte Anforderungen stellt.

Die von der kantonalen Steuerkommission erhobenen Kosten sind als Verwaltungsgebühren und somit Kausalabgaben wie die Gerichtsgebühren einer gewissen Pauschalierung und Schematisierung zugänglich. Einer detaillierten Darstellung des mit dem Einspracheverfahren verbundenen Aufwands bedarf es nicht. Dass sich im (kostenfreien) bundessteuerlichen Einspracheverfahren weitgehend die gleichen Sachverhalts- und Rechtsfragen stellen, führt nicht dazu, dass für das kantonale Verfahren keine Kosten erhoben werden können.

Sachverhalt (zusammengefasst)

Die O. GmbH mit Sitz im Kanton Schwyz ist eine interkantonal tätige Immobiliengesellschaft mit einem Stammkapital von CHF 20 000.--, aufgeteilt in zwei Stammanteile zu CHF 11 000.-- und CHF 9000.--. Ersterer wird von P., letzterer von der O. GmbH selbst gehalten. In ihrer Steuererklärung 2013 deklarierte die O. GmbH einen Verlust von CHF 34 129.-- und ein Eigenkapital (vor Steuerausscheidung) von CHF 203 882.--. In der Veranlagung rechnete die kantonale Steuerverwaltung bzw. die Verwaltung für die direkte Bundessteuer verdecktes Eigenkapital im Umfang von CHF 1 280 639.-- und Zinsen auf verdecktem Eigenkapital über CHF 66 473.-- auf und veranlagte die Gesellschaft kantonal (nach Steuerausscheidung) mit einem steuerbaren Reingewinn von Null Franken (satz-

bestimmend CHF 32 300.--) und einem steuerbaren Eigenkapital von CHF 179 000.-- (satzbestimmend CHF 1 484 000.--) sowie bundessteuerlich mit einem steuerbaren und satzbestimmenden Reingewinn von CHF 32 300.--. Eine gegen die Aufrechnung erhobene Einsprache wurde von der kantonalen Steuerkommission/Verwaltung für die direkte Bundessteuer abgewiesen. Das Verwaltungsgericht tritt auf eine gegen den Einspracheentscheid erhobene Beschwerde bezüglich kantonaler Gewinnsteuer mangels Beschwer nicht ein und weist sie bezüglich Veranlagung der Gewinnsteuer bei der direkten Bundesteuer und der kantonalen Minimalsteuer/Kapitalsteuer ab.

Erwägungen

1.1 (Nichteintreten betr. kantonale Gewinnsteuer)

1.2 ...

2.1 Im Kanton Schwyz entrichten auf Kantonebene die juristischen Personen anstelle der kantonalen Gewinnsteuer eine Minimalsteuer, wenn diese die kantonale Gewinnsteuer übersteigt (vgl. §§ 78 ff. des Steuergesetzes des Kantons Schwyz [StG/SZ; SRSZ 172.200] vom 9.2.2000). Die Minimalsteuer wird nach dem Eigenkapital bemessen (§ 78 Abs. 1 Satz 2 StG/SZ). Das Eigenkapital besteht bei Kapitalgesellschaften und Genossenschaften aus dem einbezahlten Grundkapital, den offenen und den aus versteuertem Gewinn gebildeten Reserven (§ 79 Abs. 1 Satz 1 StG/SZ). Massgebend ist mindestens das einbezahlte Grundkapital (§ 79 Abs. 2 StG/SZ). Dazu bestimmt § 80 StG/SZ, dass das Eigenkapital von Kapitalgesellschaften und Genossenschaften um jenen Teil des Fremdkapitals erhöht wird, dem wirtschaftlich die Bedeutung von Eigenkapital

zukommt. Diese Regelung entspricht Art. 29a des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern (StHG; SR 642.14) vom 14. Dezember 1990.

2.2 Auf Bundesebene wurde die Kapitalsteuer bereits im Rahmen der Unternehmenssteuerreform 1997 per 1. Januar 1998 abgeschafft. Weiterhin gehören aber nach Art. 65 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (DBG; SR 642.11) vom 14. Dezember 1990 zum steuerbaren Gewinn der Kapitalgesellschaften und Genossenschaften auch die Schuldzinsen, die auf jenen Teil des Fremdkapitals entfallen, dem wirtschaftlich die Bedeutung von Eigenkapital zukommt. Zinsen auf verdecktem Eigenkapital setzen mithin voraus, dass ein solches überhaupt besteht.

2.3 In wirtschaftlicher Betrachtungsweise, auf welcher die Lehre vom verdeckten Eigenkapital beruht, ist formelles Fremdkapital für steuerliche Zwecke in Eigenkapital umzuqualifizieren, wenn und soweit die Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft unterkapitalisiert ist und das Fremdkapital von einem Anteilsinhaber oder einer diesem nahestehenden Person aufgebracht wird. Weitere subjektive Tatbestandselemente sind erlässlich. Mithin ist Art. 29a StHG objektiviert ausgestaltet. Die steuerliche Erfassung von verdecktem Eigenkapital bzw. von Zinsen auf solchem setzt nicht voraus, dass der Tatbestand der Steuerumgehung erfüllt ist (vgl. zum Ganzen: Urteil des BGer 2C_560/2014 / 2C_561/2014 vom 30.9.2015 Erw. 2.1.2./3.).

2.4 Bei gegebenen Voraussetzungen werden die Darlehen von Anteilsinhabern (oder diesen nahestehenden Personen) im entsprechenden Umfang nicht als Fremdkapital und die darauf entfallenden Schuld-

zinsen nicht als Aufwand anerkannt (vgl. Urteil des BGer 2C_560/2014 / 2C_561/2014 vom 30.9.2015 Erw. 2.1.6.).

3.1 Die Verwaltungspraxis stellt zur Erhebung des von der Körperschaft aus eigener Kraft maximal erhältlichen Fremdkapitals auf das Kreisschreiben Nr. 6 der ESTV vom 6. Juni 1997 ab (Verdecktes Eigenkapital bei Kapitalgesellschaften und Genossenschaften; sog. „thin capitalization rules“). Dem Grundsatz nach wird von der Beschwerdeführerin nicht bestritten, dass von der Kantonalen Steuerverwaltung Schwyz zur Ermittlung des verdeckten Eigenkapitals für die Kapitalsteuer und zur Berechnung der aufzurechnenden Schuldzinsen das Kreisschreiben Nr. 6 „Verdecktes Eigenkapital (Art. 65 und 75 DBG) bei Kapitalgesellschaften und Genossenschaften“ vom 6. Juni 1997 der Eidg. Steuerverwaltung (KS ESTV Nr. 6) herangezogen wurde.

Das KS ESTV Nr. 6 stellt kein Gesetzesrecht dar und ist als solches für das Verwaltungsgericht rechtlich unverbindlich. Erlassen wurde das Kreisschreiben von der ESTV zwecks Konkretisierung der Abgrenzungsfragen und zur Vereinheitlichung der Praxis. Das Verwaltungsgericht weicht deshalb nicht ohne triftigen Grund von den Verwaltungsweisungen ab, wenn diese eine überzeugende Konkretisierung der rechtlichen Vorgaben darstellen. Insofern wird dem Bestreben der Verwaltung, durch interne Weisungen eine rechtsgleiche Gesetzesanwendung zu gewährleisten, Rechnung getragen.

Um festzustellen, ob und inwieweit eine Gesellschaft verdecktes Eigenkapital hat, sieht das KS ESTV Nr. 6 vor, dass vom Verkehrswert der Aktiven ausgegangen werden muss, und legt auf dieser Grundlage die von der Gesellschaft aus eigener Kraft erhältlichen fremden Mittel in Form

einer Tabelle fest. In dieser Tabelle wird jeder Kategorie von Aktiven ein Prozentsatz ihres Verkehrswerts zugewiesen, der den Höchstbetrag darstellt, den die Gesellschaft von einem Dritten erhalten kann (dieser Prozentsatz beläuft sich auf 80% für die Liegenschaften wie diejenigen im Eigentum der Beschwerdeführerin). Aus Praktikabilitätsüberlegungen wird davon ausgegangen, dass der Verkehrswert der Aktiven ihrem Gewinnsteuerwert entspricht (das heisst ihrem Buchwert), doch kann die Gesellschaft einen höheren Verkehrswert nachweisen (KS ESTV Nr. 6 Ziff. 2.1).

Das Vorhandensein von verdecktem Eigenkapital setzt voraus, dass die Fremdfinanzierung vom Anteilsinhaber oder einem Nahestehenden stammt. Das KS ESTV Nr. 6 stellt diesbezüglich fest, dass „nur derjenige Teil als verdeckt gilt, der direkt oder indirekt von Anteilsinhabern oder diesen nahestehenden Personen stammt. Wird das Fremdkapital von unabhängigen Dritten – ohne Sicherstellung durch den Anteilsinhaber oder diesem nahestehenden Personen – zur Verfügung gestellt, liegt kein verdecktes Eigenkapital vor. Der Nachweis, dass die konkrete Finanzierung dem Drittvergleich standhält, bleibt vorbehalten“ (KS ESTV Nr. 6 Ziff. 2.1).

3.2 Die Beschwerdeführerin macht im Wesentlichen geltend, zufolge des Umstandes, dass es sich bei ihr um eine lupenreine Immobilien-gesellschaft mit dem Zweck einer möglichst hohen Renditeerzielung handle, könnten die strittigen CHF 1 280 639.-- (KK-/Darlehensschulden gegenüber Nahestehenden: Darlehen X. Anstalt CHF 500 000.--; KK Y AG CHF 779 269.95; KK Firma Z. CHF 1 369.35) nicht als ungewöhnliches Ausmass qualifiziert werden, da es sich bei den in KS ESTV Nr. 6 Ziff. 2.1 tabellarisch festgehaltenen Werten nur um eine allgemeine Regel handle, von welcher bei Nicht-Vorliegen eines Regelfalles (wie bei reinen Immo-

biliengesellschaften mit eigenen Immobilien) ohne weiteres Ausnahmen (mit höherem Fremdmittelanteil als 80%) möglich und somit zulässig seien. Zudem wird von der Beschwerdeführerin geltend gemacht, es sei von ihr gegenüber der Kantonalen Steuerverwaltung Schwyz unwiderlegbar und detailliert dargetan worden, dass es sich bei der Summe von CHF 1 280 639.-- (angebliche KK-/Darlehensschulden „Nahestehender“) nicht um Fremdkapital (resp. verdecktes Eigenkapital) handeln würde, welches direkt oder indirekt von Anteilsinhabern oder diesen nahestehenden Personen stamme (was für die X. Anstalt mit präjudizieller Wirkung für spätere Veranlagungen in den Veranlagungen 2007 bis 2012 von der Steuerverwaltung ausdrücklich bestätigt worden sei). Schliesslich ist gemäss Beschwerdeführerin auch zu beachten, dass die ihr als Darlehen zur Verfügung gestellten Mittel von der Darlehensgeberin ausschliesslich durch eigene Aufnahme von entsprechenden Bankkrediten refinanziert worden seien, weshalb diese nie Eigenmittel der Darlehensgeberin darstellten, und dementsprechend auch immer nur als Fremdmittel (wenn auch mittelbare) qualifizieren könnten.

3.3 Die Vorinstanz verweist demgegenüber darauf, dass im KS ESTV Nr. 6 auf eine besondere Bestimmung für Immobiliengesellschaften verzichtet worden sei, weshalb bei der Beurteilung die allgemeinen Grundsätze anwendbar seien. Der Begriff „in der Regel“ sei in dem Sinne zu verstehen, dass grundsätzlich die im KS ESTV Nr. 6 Ziff. 2.1 aufgeführten Ansätze zur Anwendung kommen würden. Bei Missachtung der Grenzwerte habe die steuerpflichtige Gesellschaft die Möglichkeit nachzuweisen, dass die konkrete Finanzierung dem Drittvergleich standhalte, wofür die Beschwerdeführerin jedoch den konkreten Nachweis schuldig geblieben sei. Im Weiteren sei es aktenwidrig, wenn die Beschwerdeführerin vorbringe, es habe keine Abklärungen hinsichtlich der wirtschaft-

lichen Berechtigung an den Firmen Y. 1 AG (ehemals Y. AG bzw. ... AG) und X. Anstalt gegeben. Dass es sich bei den Firmen weder um „Beteiligte“ noch sonst um „Nahestehende“ handeln würde, sei als Schutzbehauptung zu qualifizieren und finde keine Stütze in den Akten. Eine diesbezügliche explizite Auskunft bzw. Zusicherung der Steuerbehörde liege ebenfalls nicht vor, und eine behördliche Praxis vermöge für sich alleine genommen kein berechtigtes Vertrauen zu begründen. Schliesslich verkenne die Beschwerdeführerin, dass allfällige Transaktionen zwischen Banken und Darlehensgeberin irrelevant seien. Massgebend sei einzig das Bilanzbild der Beschwerdeführerin und inwiefern bei dieser zulässiges Fremdkapital vorliege.

4.1 Die Beschwerdeführerin wirft der Kantonalen Steuerverwaltung Schwyz vor, sie habe weder den Sachverhalt richtig oder vollständig abgeklärt, geschweige denn beweismässig rechtsgenügend erschlossen (es wäre, wenn schon, zu den aufgeworfenen Fragen vor Entscheidfindung ein Beweisverfahren durchzuführen gewesen). Die Beschwerdeführerin behauptet zudem, es sei ihr das rechtliche Gehör verweigert worden. Formelle Rügen und Sachverhaltsrügen sind hier vorab zu behandeln.

4.2 Die Beweisführungslast liegt aufgrund der behördlichen Untersuchungspflicht bei der Veranlagungsbehörde (§ 149 Abs. 1 StG/SZ bzw. Art. 130 Abs. 1 DBG), doch untersteht die steuerpflichtige natürliche oder juristische Person einer weitreichenden Mitwirkungspflicht (§§ 141 ff. StG/SZ bzw. Art. 123 ff. DBG). Sie muss alles tun, um eine vollständige und richtige Veranlagung zu ermöglichen (§ 144 Abs. 1 StG/SZ bzw. Art. 126 Abs. 1 DBG). Die Veranlagungsbehörde hat ihrerseits die von der steuerpflichtigen Person angebotenen Beweise abzunehmen, soweit diese

geeignet sind, die für die Veranlagung erheblichen Tatsachen festzustellen (§ 135 Abs. 1 StG/SZ bzw. Art. 115 DBG).

Die Veranlagungsbehörde hat die gesammelten rechtserheblichen Tatsachen einer freien Beweiswürdigung zu unterziehen. Auch wenn an sich das Beweismass der vollen Überzeugung („Regelbeweismass“) herrscht, bedarf es keiner absoluten Gewissheit. Es genügt, dass die Veranlagungsbehörde nach erfolgter Beweiswürdigung und aufgrund objektiver Gesichtspunkte mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit vom Vorliegen eines rechtserheblichen Sachumstandes überzeugt ist (Peter Locher, Kommentar zum DBG, III. Teil, 2015, N 28 der Einführung zu Art. 122 ff. DBG). Die Überzeugung kann auf Indizien beruhen und bedingt keinen direkten Beweis (vgl. Urteil des BGer 2C_1067/2017 vom 11.11.2019 Erw. 2.2.3.; vgl. auch Urteil des BGer 2C_647/2018 vom 29.11.2018 Erw. 3.2 mit weiteren Hinweisen).

Nur für den Fall, dass rechtserhebliche Tatsachen auch nach erfolgter Beweiswürdigung als unbewiesen zu gelten haben („Beweislosigkeit“), stellt sich die Frage nach der Beweislast. Steuerbegründende und steuererhöhende Tatsachen sind nach der im Abgaberecht geltenden Normentheorie von der Veranlagungsbehörde, steuermindernde und steueraus-schliessende Tatsachen dagegen von der steuerpflichtigen Person nachzuweisen. Modifikationen können sich aus der mitwirkungsorientierten Beweislastverteilung ergeben (vgl. Urteil des BGer 2C_1067/2017 vom 11.11.2019 Erw. 2.2.5. mit Hinweisen).

4.3 Im vorliegenden Fall ist unbestritten, dass das von der Beschwerdeführerin ausgewiesene Fremdkapital (Fremdkapital lt. Bilanz: CHF 6 980 964) den gemäss KS ESTV Nr. 6 Ziff. 2.1 ermittelten Höchst-

betrag der von der Gesellschaft aus eigener Kraft erhältlichen fremden Mittel (zulässiges Fremdkapital: CHF 5 483 027) übersteigt. Bei dieser Sachlage hätte der Nachweis der Beschwerdeführerin obgelegen, dass die konkrete Finanzierung dem Drittvergleich standhält und keine Unterkapitalisierung vorliegt. Diesen Nachweis ist die Beschwerdeführerin jedoch (bis zuletzt) schuldig geblieben. Folglich ist es unter den gegebenen Umständen auch nicht zu beanstanden, dass die Kantonale Steuerverwaltung Schwyz verdecktes Eigenkapital angenommen hat (insoweit jedenfalls der das zulässige Fremdkapital übersteigende Teil direkt oder indirekt von Anteilsinhaber oder diesen nahestehenden Personen stammt).

Die (in der Beschwerde wiederholte) bloss (allgemeine) Behauptung der Beschwerdeführerin, bei reinen Immobiliengesellschaften mit eigenen Immobilien seien Fremdfinanzierungen von Liegenschaften von 95% bis 100%, also weit mehr als 80% wie bei Kapitalgesellschaften anderer Branchen, weder ungewöhnlich oder selten, sondern die Regel, weil anders eine erfolgreiche Tätigkeit im Immobiliengeschäft gar nicht möglich und nie rentabel sei, genügt unter diesem Aspekt nicht und vermag keine andere Beurteilung zu rechtfertigen. Insbesondere scheint die Beschwerdeführerin dabei ausser Acht zu lassen, dass der Einsatz von Fremdkapital stets begrenzt ist durch beschränkte Kreditaufnahmemöglichkeiten und steigende Zinsen bei höherer Verschuldung. Weshalb (und inwiefern) bei reinen Immobiliengesellschaften mit eigenen Immobilien eine Ausnahme (mit höherem Fremdfinanzierungsanteil als 80%) möglich und zulässig sein sollte, ist weder offensichtlich, noch wird von der Beschwerdeführerin entsprechendes bezüglich der konkreten Finanzierung in ihrem Fall näher dargetan.

4.4 Zu Unrecht erfolgt auch die Kritik der Beschwerdeführerin an der Kantonalen Steuerverwaltung Schwyz, dass die Qualifikation der Gesellschaften (X. Anstalt und der Y. AG) als „Nahestehende“ lediglich auf Vermutungen und Indizien beruhe, ohne dass der Sachverhalt rechtskonform und/oder rechtsgenügend erschlossen worden sei.

Mit Blick auf die getroffenen Abklärungen kann davon, dass die Kantonale Steuerverwaltung Schwyz der ihr obliegenden Untersuchungspflicht bezüglich der Feststellung der wirtschaftlich berechtigten Eigentümer der Gesellschaften (X. Anstalt und Y. AG bzw. Y. 1 AG) nicht nachgekommen sei, nicht die Rede sein (vgl. dazu insb. das Schreiben der Kantonalen Steuerverwaltung Schwyz vom ...).

Die Untersuchungspflicht der Veranlagungsbehörde findet ihre Grenze in der Mitwirkungspflicht der Steuerpflichtigen. Diesbezüglich muss sich die Beschwerdeführerin vorwerfen lassen, dass sie der ihr obliegenden Mitwirkungspflicht nur ungenügend nachgekommen ist. Insbesondere konnte der blosse Verweis der Beschwerdeführerin auf die massgebenden Publikationen im Handelsregister (www.zefix.ch) sowie Öffentlichkeitsregister (www.oera.li) nicht genügen (vgl. dazu das Schreiben von P.). Den kantonalen Handelsregistern können denn auch (bekanntlich) nur gewisse Basisinformationen entnommen werden. Diese enthalten keine Angaben zu den wirtschaftlich berechtigten Personen. Dem Öffentlichkeitsregister (Handelsregister Landesverwaltung Fürstentum Liechtenstein) ist dazu ebenfalls nichts zu entnehmen (vgl. ...).

Es wäre der Beschwerdeführerin im Rahmen ihrer Mitwirkungspflicht möglich und zumutbar gewesen, hierzu die nötigen Klärungen zu liefern (z.B. Vorlage des Aktienbuchs der Y. AG). Die Beschwerdeführerin ist

daher mit ihrer pauschalen Kritik, dass die Qualifikation der X. Anstalt und der Y. AG als „Nahestehende“ bloss auf Vermutungen und Indizien beruhe, nicht zu hören. Insbesondere trifft es auch nicht zu, dass der Beschwerdeführerin nicht einmal das rechtliche Gehör (Stellungnahme) eingeräumt worden wäre. Die Beschwerdeführerin erhielt mehrfach und wiederholt Gelegenheit, sich im Veranlagungs- und Einsprache(-vor-)verfahren dazu zu äussern.

5.1 Auch in materieller Hinsicht vermag die Beschwerdeführerin mit ihren Rügen nicht durchzudringen. Wie bereits ausgeführt wurde, erweist sich der Einwand der Beschwerdeführerin, dass es sich bei ihr um eine lupenreine Immobiliengesellschaft mit dem Zweck einer möglichst hohen Renditeerzielung (auf sehr hohen Werten, nämlich eigenen Immobilien) handle, als unbehelflich, vermag dieser Umstand doch entgegen der Meinung der Beschwerdeführerin nicht dazu zu führen, dass die strittigen CHF 1 280 639.-- (KK-/Darlehensschulden gegenüber Nahestehenden: Darlehen X. Anstalt CHF 500 000.--; KK Y. AG CHF 779 269.95; KK Firma Z. CHF 1369.35) nicht als ungewöhnliches Ausmass bzw. als das zulässige Fremdkapital übersteigendes verdecktes Eigenkapital qualifiziert werden können. Das wäre nur der Fall, wenn von der Beschwerdeführerin der Nachweis erbracht worden wäre, dass die konkrete Finanzierung dem Drittvergleich standhält und keine Unterkapitalisierung vorliegt. Im Weiteren vermag die Beschwerdeführerin auch nichts vorzubringen, was gegen die Qualifikation der Darlehensgeberinnen (Y. AG, X. Anstalt und Firma Z.) als „nahestehende Personen“ sprechen würde. Vor dem Hintergrund des materiell-rechtlichen Kontextes ist es durchaus sachgerecht, den gleichen Begriff der „nahestehenden Person“ wie im Zusammenhang mit geldwerten Leistungen zu verwenden. Als nahestehende Personen gelten dabei solche, zu denen wirtschaftliche oder

persönliche Verbindungen bestehen, welche nach den gesamten Umständen als eigentlicher Grund der zu steuernden Leistung betrachtet werden müssen (vgl. Urteil des BGer 2C_377/2009 vom 9.9.2009 Erw. 2.2; vgl. auch Urteil 2C_505/2018 vom 7.12.2018 Erw. 3.2).

5.2 Konkret, was zunächst die Kontokorrentschuld von CHF 630 256.75 gegenüber der Y. AG (...) anbetrifft, kann festgestellt werden, dass die Beschwerdeführerin der Qualifikation der Y. AG als nahestehende Person offensichtlich nichts Substantielles entgegen zu setzen vermag. Vielmehr muss es aufgrund der Akten als hinreichend erstellt gelten (vgl. dazu insb. Veranlagungsverfügung 2013 von P. ...), dass der Anteilinhaber und Geschäftsführer der Beschwerdeführerin (P.) in der massgebenden Zeit zugleich Inhaber der Beteiligungsrechte an der Y. AG war. Dafür spricht auch, dass er bis heute noch immer als einziges Mitglied des Verwaltungsrates der Y. AG (...) im Handelsregister eingetragen ist und als einzige Person über Einzelunterschrift verfügt (vgl. ...). Angesichts der persönlichen Verflechtung steht ausser Frage, dass die Y. AG als der Beschwerdeführerin nahestehende Person zu betrachten ist. Auch bezüglich der Kontokorrentschuld von CHF 1369.35 gegenüber der „Firma Z.“ durfte die Kantonale Steuerverwaltung Schwyz annehmen, dass sich hinter den entsprechenden Initialen P. verbirgt (vgl. angefochtener Einspracheentscheid, Erw. 3.3), was denn auch von der Beschwerdeführerin nicht weiter bestritten worden ist.

5.3 Was das Darlehen der X. Anstalt mit Sitz in .../Fürstentum Liechtenstein (FL) über CHF 500 000.-- anbelangt, ist vorab in Ergänzung der Grundregel zur Beweisführungslast (vgl. vorstehend Erw. 4.2) darauf hinzuweisen, dass die Praxis von einer „besonders qualifizierten“ Mitwirkungspflicht bei grenzüberschreitenden Rechtsbeziehungen ausgeht.

Leitet die steuerpflichtige Person aus dem internationalen Verhältnis etwas zu ihren Gunsten ab, treffen sie auch erhöhte bzw. besonders strenge Beweisanforderungen und Auskunftspflichten (vgl. Urteile BGer 2C_473+474/2016 vom 22.8.2016 Erw. 2.2.3 [betr. Darlehen]; 2C_797+798/2012 vom 31.7.2013 Erw. 2.2.2 [betr. Zahlungen ins Ausland/Darlehen]; 2C_356/2017 vom 10.11.2017 Erw. 5.2 [betr. Darlehenszinsen]).

Bezüglich des Darlehens von der X. Anstalt über CHF 500 000.-- wurden von der Kantonale Steuerverwaltung Schwyz verschiedene Indizien aufgezählt (vgl. angefochtener Einspracheentscheid, Erw. 3.2), welche darauf hindeuten, dass die X. Anstalt mit Sitz in .../Fürstentum Liechtenstein (FL) ebenfalls als nahestehende Person zu qualifizieren ist.

Zwar ist besonderes Gewicht dem Umstand beigemessen worden, dass den eigenen Angaben der Beschwerdeführerin zufolge das Darlehen nur dank guten Verbindungen aus der Studentenzeit erhältlich gemacht werden konnte, während andere angefragte mögliche Kreditgeber wie Banken und Versicherungen (sowie weitere Finanzgesellschaften) damals eine Kreditgewährung schlicht abgelehnt hätten (vgl. Schreiben von P. ...). Es ist demnach grundsätzlich unbestritten, dass die Beschwerdeführerin aus eigener Kraft die notwendigen Mittel nicht erhalten hätte, und sie ihre Tätigkeit nur aufnehmen konnte, weil ihr die notwendigen Mittel von dem Anteilsinhaber nahestehenden Personen zur Verfügung gestellt wurden. Soweit die mit der X. Anstalt vereinbarten Darlehenskonditionen dem Drittvergleich nicht standhalten, ist dies (zwar) lediglich ein Indiz dafür, dass es sich um eine nahestehende Person handelt. Darüber hinaus vermag die Beschwerdeführerin keine plausiblen geschäftlichen Gründe zu nennen, weshalb das Darlehen mit einer (seit

2006 unverändert) vereinbarten Verzinsung von 7% pro Jahr weitergeführt wurde (vgl. Darlehensvereinbarung zwischen X. Anstalt und O. GmbH ...). Wenn deshalb die Kantonale Steuerverwaltung Schwyz annahm, dass beim Darlehen von der X. Anstalt über CHF 500 000.-- die persönlichen Beziehungen zur X. Anstalt im Vordergrund gestanden haben dürften, ist dies ebenfalls nicht zu beanstanden.

5.4 Die Beschwerdeführerin glaubt zudem, dadurch, dass die X. Anstalt in den früheren Veranlagungen 2007 bis 2012 (vgl. ...) von der Steuerverwaltung regelmässig und offensichtlich nach entsprechenden Abklärungen (vgl. Schreiben von P. ...) nicht als „Nahestehend“ qualifiziert worden sei, wäre die Steuerverwaltung nach dem Grundsatz des Vertrauensschutzes (Art. 5 Abs. 3 und 9 BV) an diese über mehrere Jahre dauernde Praxis gebunden gewesen, sodass die neue Praxis nicht ohne vorgängige Ankündigung hätte Anwendung finden dürfen. Damit verkennt die Beschwerdeführerin, dass es vorliegend an einer Vertrauensposition fehlt. Die Beschwerdeführerin übersieht, dass der Grundsatz von Treu und Glauben im Steuerrecht, das von einem strengen Legalitätsprinzip beherrscht ist, bloss zurückhaltende Anwendung finden kann. Liegen alle Elemente des Steuertatbestandes vor, hat die Steuerbehörde die Steuer zwingend zu erheben. Denkbar ist ein überwiegendes privates Interesse an Vertrauensschutz etwa im Bereich steuerrechtlicher Verfahrensfragen und materiellrechtlich dort, wo den Steuerpflichtigen gesetzlich ein gewisser Ermessensspielraum zusteht. Darüber hinaus wäre in diesem engen Bereich eine qualifizierende, einzelfallbezogene, ausdrücklich über eine konkrete Steuerperiode hinausreichende Auskunft der Amtsbehörde oder Verfügung erforderlich, was hier weder behauptet noch ersichtlich ist. Die mehrjährige Veranlagungspraxis, auf die sich die Beschwerdeführerin beruft, kommt als Vertrauensgrundlage nicht in Frage. Definitive Veranlagungs-

verfügungen entfalten Wirkungen, insbesondere Rechtskraftwirkungen, regelmässig nur hinsichtlich der Steuerperiode, für die sie ergangen sind (vgl. zum Ganzen: Urteil des BGer 2C_509/2013 / 2C_510/2013 sowie 2C_527/2013 / 2C_528/2013 i.S. O. AG vom 8.6.2014 Erw. 2.5.3./4., publiziert auch in Steuerpraxis des Kantons Schwyz [StPS] 2014 S. 79 ff. S. 92 f.; ebenso Urteil des BGer 2C_214/2014 vom 7.8.2014 Erw. 3.7.4. mit weiteren Hinweisen).

5.5 Schliesslich kann auch den Überlegungen der Beschwerdeführerin nicht gefolgt werden, soweit diese vorbringt, dass die ihr von der Y. AG (...) als Darlehen zur Verfügung gestellten Mittel letztlich von Dritten (Geschäftsbanken) stammende Fremdmittel darstellen würden, also insofern originäre und (auch nicht steuerrechtlich) nicht „umwandelbare“ Fremdmittel, welche somit unter keinem Titel Eigenkapital der Darlehensgeberin, auch kein verdecktes, darstellen könnten. Die Beschwerdeführerin glaubt deshalb, diese von der erwähnten Darlehensgeberin bei Banken beschafften Fremdmittel könnten somit, da sie per Definition nie Eigenmittel der Darlehensgeberin darstellten, immer nur als Fremdmittel, wenn auch mittelbare, qualifiziert werden, da diese ausschliesslich durch eigene Aufnahme von entsprechenden Bankkrediten refinanziert würden. Damit setzt die Beschwerdeführerin offenbar eine dem schweizerischen Steuerrecht insoweit unbekanntes Konzernbetrachtungsweise voraus, und beachtet dabei nicht, dass die Besteuerung dem Grundsatz folgt, wonach jede juristische Person selbständig steuerpflichtig bleibt (vgl. Urteil des BGer 2C_1108/2014 vom 10.8.2015 Erw. 2.3 mit Hinweisen). Die Kantonale Steuerverwaltung Schwyz hat insofern ausgehend von diesen Überlegungen zu Recht darauf verwiesen, dass massgebend einzig das Bilanzbild der Beschwerdeführerin sei und inwiefern bei dieser zulässiges Fremdkapital vorliege, während allfällige Transaktionen

zwischen Banken und Darlehensgeberin irrelevant seien. Ob das Darlehen von der Y. AG aus Eigenkapital oder aus Fremdkapital finanziert wurde, spielt deshalb für die Frage, ob bei der Beschwerdeführerin verdecktes Eigenkapital vorliegt, keine Rolle.

6.1 Im Kostenpunkt bemängelt die Beschwerdeführerin sodann noch, dass ihr in Disp. Ziff. 2 des angefochtenen Entscheids die Kosten des kantonalen Verfahrens (Spruchgebühr inkl. Kanzleikosten) im Betrag von CHF 950.-- auferlegt wurden, ohne Nennung der effektiven Höhe der Kosten im Entscheid (bzw. dessen Begründung) selber, sowie ohne irgendwelche (nachvollziehbare) Umschreibung des jeweiligen Aufwandes für das kantonale Verfahren einerseits und das Verfahren nach DBG andererseits. Nach Auffassung der Beschwerdeführerin hätte die Vorinstanz ihren gesamten Aufwand für den Entscheid substantiiert dazugeführt und diesen dann entsprechend den rechtlichen und finanziellen Interessen in beiden Verfahren (Kanton und Bund) genau aufgliedern müssen, gestützt worauf die Vorinstanz dann allfällige Kosten für das kantonale Verfahren hätte auferlegen können (das Verfahren nach DBG sei ja bekanntlich kostenfrei).

6.2 Nach § 154 Abs. 1 StG/SZ entscheidet die Steuerkommission gestützt auf die Untersuchung über die Einsprache sowie die Kosten- und Entschädigungsfolgen des Einspracheverfahrens. Gemäss § 22 der Gebührenordnung für die Verwaltung und die Rechtspflege im Kanton Schwyz (GebO; SRSZ 173.111) vom 20. Januar 1975, die auf § 81 ff. des Justizgesetzes des Kantons Schwyz (JG; SRSZ 231.110) vom 18. November 2009 fusst, liegen die Kosten der Steuerkommission für Behandlung und Entscheid im Einspracheverfahren zwischen CHF 50.-- und CHF 3000.--. Besteht ein Mindest- und Höchstansatz, so ist die Gebühr für den Einzelfall nach der Bedeutung der Sache und nach

Zeitaufwand festzusetzen (§ 3 Abs. 2 Satz 1 GebO). Gebühren und Auslagen können für Rechtsmittelverfahren als Pauschalbetrag festgesetzt werden (§ 3 Abs. 4 GebO).

6.3 Abgesehen davon, dass die Beschwerdeführerin nichts vorbringt, was die Gebühr als gesetzes- und/oder verfassungswidrig darstellen könnte, erscheint ein Ansatz von CHF 950.--, insbesondere mit Blick auf den erforderlichen Zeitaufwand (§ 3 Abs. 2 GebO) sowie auch die in der Gebühr ebenfalls enthaltenen Kanzleigeühren (§ 4 GebO), jedenfalls nicht unangemessen hoch. Was sodann die Begründung im angefochtenen Einspracheentscheid anbetrifft, übersieht die Beschwerdeführerin, dass die von der Steuerkommission erhobenen Kosten (vergleichbar wie Gerichtsgebühren) als Verwaltungsgebühren und damit Kausalabgaben einer gewissen Pauschalisierung und Schematisierung durchaus zugänglich sind (BGE 143 I 147 Erw. 6.3.1 S. 158; BGE 141 I 105 Erw. 3.3.2 S. 109). Dies betrifft nicht nur die Rechtsetzung, sondern auch die Rechtsanwendung (siehe dazu Urteil des BGer 2C_32/2018 / 2C_35/2018 vom 11.11.2019 Erw. 5.4 betreffend Gerichtsgebühren). Insofern sind auch die im angefochtenen Einspracheentscheid in Disp. Ziff. 2 als Pauschalbetrag festgesetzten Verwaltungsgebühren für die Kosten des kantonalen Verfahrens im Betrag von CHF 950.-- nicht zu beanstanden. Darauf, dass sich das bundessteuerliche Einspracheverfahren kostenfrei gestaltet (vgl. Art. 135 Abs. 3 DBG), ist im Übrigen im angefochtenen Einspracheentscheid (Erw. 7) hingewiesen worden. Dass sich im Verfahren nach DBG (zumindest vorfrageweise) weitgehend die gleichen Sachverhalts- und Rechtsfragen stellen, führt nicht dazu, dass für das kantonale Verfahren deshalb keine Kosten erhoben werden könn(t)en.

7.1 Die Beschwerde erweist sich insgesamt als unbegründet und ist abzuweisen, soweit darauf eingetreten werden kann.