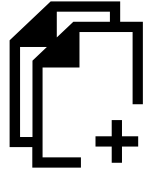


zsis)



UNTERLAGEN



**Seminar-Nr. 19/304: Steuerplanung im Spannungsfeld zwischen  
Kostenoptimierung, Tax Compliance und Good Citizenship – Chancen und Risiken**

**Möglichkeiten und Grenzen der Absicherung der Steuerplanung (Rulings,  
Verständigungen, Zusicherungen, Vorbescheide und dergleichen),  
Informationsaustausch, Amts- und Rechtshilfe**

**Fallbeispiele**

**lic. iur. Philipp Betschart und lic. iur. Stefan Oesterhelt LL.M.**

**Bad Ragaz, 9. und 10. September 2019**

## **1. Exit-Ruling**

### **1.1. Sachverhalt**

Ein internationaler Konzern gründet im Jahr 2007 eine schweizerische Tochtergesellschaft und bringt im Rahmen einer Sacheinlage Immaterialgüterrechte (IP) ein. Das Steueramt des zuständigen Kantons wie auch die ESTV (mit Bezug auf die Verrechnungssteuer) unterzeichnen ein Ruling, in welchem festgehalten wird, dass im Falle eines Wegzugs aus der Schweiz das IP nach einer festgelegten Methode (Investitionskosten bei Anwendung einer dreijährigen Abschreibungsdauer) bewertet wird.

Im Jahre 2019 wird das IP nach UK transferiert und nach der Bewertungsmethode aus dem Jahre 2007 bewertet.

### **1.2. Fragen**

- 1.2.1. Kann sich der Konzern auch 2019 noch auf die Auskunft von 2007 berufen?**
- 1.2.2. Muss über das Ruling von 2007 spontan informiert werden?**
- 1.2.3. Variante: In der Auskunft von 2007 wurde ein fixer Wert für das IP festgelegt.**

## **2. Verkauf einer Gesellschaft**

### **2.1. Sachverhalt**

X. reicht am 1. März 2019 einen Rulingantrag bei der kantonalen Steuerbehörde am Wohnsitzkanton ein, in welchem dargelegt wird, dass der Erlös aus dem Verkauf einer Gesellschaft bei ihm als steuerfreier Kapitalgewinn zu beurteilen sei.

Am 15. März 2019 wird das Share Purchase Agreement (Aktienkaufvertrag) unterzeichnet (*signing*).

Am 20. März 2019 trifft das vom Steueramt vorbehaltlos unterzeichnete Ruling (welches von der Behörde am 17. März 2019 unterzeichnet wurde) bei X. ein.

Die Transaktion wird schliesslich am 31. März 2019 vollzogen (*closing*).

### **2.2. Fragen**

- 2.2.1. Kann sich X. auf das Ruling berufen, obwohl dieses erst nach Vertragsunterzeichnung erteilt wurde?**
- 2.2.2. Wie wäre der Fall zu beurteilen, wenn das Ruling am 30. März 2019 unterzeichnet worden wäre (und dies X. telefonisch mitgeteilt wurde), X. aber erst am 1. April 2019 per Post zugestellt worden wäre?**
- 2.2.3. Wie wäre der Fall zu beurteilen, wenn das Ruling erst am 5. April 2019 unterzeichnet worden wäre?**

### **3. Praxisänderung**

#### **3.1. Sachverhalt**

Am 15. Juni 2019 sichert die ESTV dem Vertreter des X.-Konzerns zu, dass ein Zuschuss der Grossmuttergesellschaft des X.-Konzerns weder bei der inländischen Enkelgesellschaft noch bei der inländischen Zwischengesellschaft Emissionsabgabe auslöst.

Am 1. Oktober 2019 publiziert die ESTV auf ihrer Webseite eine Praxismitteilung, wonach ab dem 1. November 2019 indirekte Zuschüsse bei der inländischen Zwischengesellschaft der Emissionsabgabe unterliegen.

Am 1. Dezember 2019 macht die Grossmuttergesellschaft einen indirekten Zuschuss.

#### **3.2. Fragen**

- 3.2.1. Kann sich X. dennoch auf das Ruling berufen, obwohl die ESTV in der Zwischenzeit eine Praxisänderung bekanntgab?**
- 3.2.2. Wie wäre der Fall zu beurteilen, wenn die Praxisänderung der ESTV auf ein am 15. August 2019 ergangenes Urteil des Bundesgerichts zurückzuführen wäre?**
- 3.2.3. Wie wäre der Fall zu beurteilen, wenn der Zuschuss erst am 14. März 2020 erfolgen würde?**

## **4. Trust (Anforderungen an Sachverhaltsdarstellung)**

### **4.1. Sachverhalt**

Ein Steuerberater holt für einen unter dem Recht von Jersey als "*irrevocable discretionary*" errichteten Trust ein Ruling ein. Im Ruling wird zutreffend ausgeführt, dass der Settlor keine Möglichkeit hat, den Trustee zu irgendwelchen Handlungen zu veranlassen.

Im Ruling nicht explizit erwähnt wird jedoch der (im Trust Deed dargestellte) Umstand, dass der Settlor die Möglichkeit hat, den Protector unter gewissen Voraussetzungen neu zu ernennen und dass der Protector seinerseits die Möglichkeit hat, den Trustee zu ersetzen.

Dem Ruling wird der Trust Deed (auf Englisch) beigelegt.

Die kantonale Steuerbehörde beurteilt den Trust als intransparent

### **4.2. Fragen**

#### **4.2.1. Entfaltet das Ruling Rechtswirkungen?**

## **5. Spontane Information über Ruling**

### **5.1. Sachverhalt**

Die schweizerische Gruppengesellschaft eines internationalen Konzerns holte bei der ESTV im Jahr 2016 ein Ruling ein, in welchem die gruppeninternen Transferpreise für Management-Dienstleistungen für Verrechnungssteuerzwecke bestimmt werden.

Der Konzern hatte 2016 Gruppengesellschaften in 30 Staaten (welche in einem dem Ruling angehängten Organigramm ersichtlich waren). 2019 sind es bereits 35 Staaten.

Die vom Ruling erwähnten Dienstleistungen wurden bisher aber bloss mit Gruppengesellschaften aus 5 Staaten erbracht.

### **5.2. Fragen**

- 5.2.1. Welche Staaten müssen spontan über das Ruling informiert werden?**
- 5.2.2. Sehen Sie Möglichkeiten, wie der Kreis der Staaten, welche spontan informiert werden, durch den Steuerpflichtigen eingeschränkt werden kann?**

## **6. Australfonds**

### **6.1. Sachverhalt**

In einem Rulingantrag wurde der folgende Sachverhalt geschildert:

In der Schweiz ansässige natürliche und juristische Personen und die Tochtergesellschaft einer australischen Bank werden sich an einer australischen Limited Partnership beteiligen. Weil die Partnership keine Rechtspersönlichkeit hat, werden die Investoren an den Aktiven der Partnership anteilmässig direkt beteiligt sein. Eine andere Tochtergesellschaft der Bank wird der Partnership zudem ein Darlehen zum Drittvergleichspreis gewähren, wobei der jährlich geschuldete Zins zur Schuld geschlagen wird. Die Partnership wird Aktien einer australischen Kapitalanlagegesellschaft erwerben, welche in diverse Aktiven, einschliesslich Beteiligungen und Forderungen, investieren wird. Die Partnership wird Dividenden und beim Verkauf der Anteile an der Kapitalanlagegesellschaft Kapitalgewinne erzielen.

Die Steuerbehörde unterzeichnete das Ruling und bestätigte darin, die Steuerfreiheit der anteiligen privaten Kapitalgewinne aus der Veräusserung der Aktien und die anteilige Abzugsfähigkeit der Schuldzinsen, die der Partnership in Rechnung gestellt werden.

Im Rahmen der folgenden Veranlagungsverfahren zeigte sich, dass die Partnership nur 10% ihrer Investments mit den Einlagen der Investoren finanzierte; 90% der Anlagen wurden durch das Darlehen der Tochtergesellschaft der mitbeteiligten Bank finanziert. Auch wurden während Jahren keine Dividenden an die Partnership ausgeschüttet. Die Einlage der Investoren in das Partnership wurde vertraglich auf drei Jahre befristet, am Ende der Laufzeit erfolgte die Rückzahlung der Einlage. Für die Investoren ergab sich nach Abzug der Anlagekommission und der Schuldzinsen ein Verlust. Eine positive Rendite ergab sich für die Anleger nur unter Berücksichtigung der Steuerfreiheit des Kapitalgewinns bei der Rückgabe des Anteils und der steuerlichen Abzugsfähigkeit der Schuldzinsen.

Die Steuerbehörde kommt zum Schluss, dass die vorliegende Gestaltung als Steuerumgehung qualifiziert und dass der Schuldzinsenabzug den Investoren zu verweigern ist.

### **6.2. Fragen**

**6.2.1. Ist die Steuerbehörde an das von ihr gewährte Ruling gebunden?**

**6.2.2. Falls ja, kann die Steuerbehörde das Ruling widerrufen und ab wann wirkt sich der Widerruf aus?**



- 6.2.3. Das Ruling wurde nicht von den Anlegern selber, sondern von einer von der australischen Bank mandatierten Steuerberaterin eingeholt. Können sich die Anleger auf das Ruling berufen?**
- 6.2.4. Variante: Das Ruling wurde für die direkte Bundessteuer nicht von der kantonalen, sondern von der Eidgenössischen Steuerverwaltung unterzeichnet. Ist die kantonale Steuerbehörde an das Ruling gebunden?**
- 6.2.5. Das Ruling wurde 2005 unterzeichnet. Am 1. Januar 2007 trat das Bundesgesetz über die kollektiven Kapitalanlagen (KAG) vom 23. Juni 2006 in Kraft und löste das Anlagefondsgesetz vom 18. März 1994 ab. Was bedeutet dies für die Verbindlichkeit des Rulings?**

## **7. Provisorische Grundstückgewinnsteuerverfügung**

### **7.1. Sachverhalt**

X war Eigentümer eines Grundstücks in der Gemeinde Y. Am 10. Mai 2018 errechnete das Gemeindesteueramtsamt auf Ersuchen seiner Vertreterin die Höhe der voraussichtlichen Grundstückgewinnsteuer im Fall eines Verkaufs zum Preis von Fr. 870'000. Dabei ging es von einem Verkehrswert vor 20 Jahren von Fr. 620/m<sup>2</sup> aus und errechnete eine Grundstückgewinnsteuer von Fr. 32'000. Die Berechnung hatte den Titel „Provisorische Grundstückgewinnsteuerverfügung vom 10. Mai 2018“ und enthielt den folgenden Hinweis: „Die definitive Veranlagung erfolgt nach der Eigentumsübertragung aufgrund der einzureichenden Steuererklärung durch die zuständige Behörde.“

In der Folge reichte X die Grundstückgewinnsteuererklärung ein und der für die Veranlagung zuständige Gemeinderat verfügte einen Grundstücksgewinn von Fr. 160'000. Dabei ging er von einem Verkehrswert vor 20 Jahren von Fr. 5/m<sup>2</sup> aus. Es hatte sich nämlich gezeigt, dass das Grundstück vor 20 Jahren noch in der Landwirtschaftszone lag. Die Umzonung in die Bauzone war erst 2010 erfolgt.

### **7.2. Fragen**

- 7.2.1. Kann sich X auf die provisorische Grundstückgewinnsteuerberechnung der Gemeinde Y berufen?**
  
- 7.2.2. Variante: Es handelt sich um ein Grundstück von mehreren Tausend Quadratmetern. Die Differenz zwischen provisorischer Berechnung und verfügbarem Grundstücksgewinn beträgt Fr. 50 Mio. Würde dies in Bezug auf den Vertrauensschutz etwas ändern?**