
Steuerrulings und ihre Auswirkungen

Steuerrulings erregen in den Medien Aufsehen. Es wird diskutiert, ob bei solchen steuerlichen Vorabbescheiden gesetzes- oder praxiswidrig gehandelt werde. Tatsächlich zielen Steuerrulings jedoch auf Rechtssicherheit ab und stellen einen Standortvorteil der Schweiz dar.



Reto Giger



Käthi Frischkopf

Gegen Ende 2014 wurden der Öffentlichkeit unter dem Begriff «Luxemburg Leaks» zahlreiche schriftliche steuerliche Vorabbescheide von Luxemburger Steuerbehörden – sogenannte Advance Tax Rulings – bekannt. Journalisten aus diversen Ländern hatten der PwC entwendete Dokumente betreffend Unternehmen wie Apple, Amazon, Google etc. ausgewertet. Die Schriftstücke geben Hinweise auf die internationalen Steuerstrukturierungen der betreffenden Konzerne. Auch in der Schweiz erregen Steuerrulings Aufsehen, wie die Diskussion um die Offshore-Struktur der Ammann-Gruppe in Bern zeigt.

sicherheit in Steuersachen. Die Rechtssicherheit wird dabei für beide Seiten hergestellt: Auf der einen Seite hat die Steuerbehörde die Gelegenheit, vorgängig zu einer Transaktion Stellung zu beziehen, auf der anderen Seite ist der Steuerpflichtige verpflichtet, die Ausgangslage korrekt wiederzugeben. Durch dieses «Zusammenspiel» wird ein Sachverhalt korrekt geschildert und steuerlich qualifiziert.

Dabei bestätigt die Steuerbehörde nur Steuerfolgen, die den bestehenden Gesetzen entsprechen.

Klarheit bei komplexen Sachverhalten

Die (Steuer-)welt wird immer komplexer, weshalb die korrekte Auslegung des Gesetzestextes nicht immer eindeutig ist und Interpretationsspielräume offen lässt. Angefragt werden in Rulings die steuerlichen Auswirkungen von komplexen Sachverhalten wie zum Beispiel Umstrukturierungen von Gesellschaften, komplizierten Transaktionen, die Abklärung des Steuerstatus einer Gesellschaft oder die Auswirkungen von Zu- und Wegzügen wie auch vermehrt Transferpricing-Ausgestaltungen. Die Praxis der Steuerbehörden wie auch der Gerichte soll ebenfalls beachtet werden.

Code of Conduct

Seit 2003 besteht ein Verhaltenskodex für Steuerbehörden, Steuerzahler und Steuerberater. Dieser stellt Grundregeln auf, um ein konstruktives, auf gegenseitigem Vertrauen basierendes Verhältnis zu bewahren. Es ist im Sinne aller Beteiligten, faire und sachgerechte Qualifikationen von steuerlichen Fragen zeitgerecht und im Voraus bestimmen zu können.

Neben allgemeinen Leitlinien und Regeln zu Psychologie und Verhalten sind auch Regeln zu Form, Antrag, Sachverhalt und Begründung von Steuerrulings festgehalten worden.

Was sind Steuerrulings?

Ein Steuerruling ist eine Anfrage des Steuerpflichtigen auf eine vorgängige, schriftliche Auskunft der Steuerbehörde betreffend die Steuerfolgen eines konkreten Sachverhalts. Die Anfrage muss nicht nur den Sachverhalt korrekt wiedergeben, sondern auch eine Qualifizierung der Steuerfolgen sowie einen Antrag beinhalten. Die Steuerbehörde prüft dann die Anfrage. Bei Einverständnis mit den Ausführungen bestätigt die Behörde die Steuerfolgen, indem sie ein gegengezeichnetes Exemplar der Anfrage an den Steuerpflichtigen zurück sendet.

Zweck: Rechts- und Planungssicherheit

Steuerrulings bezwecken, vor einer geplanten Handlung deren steuerliche Konsequenzen festzustellen. Hauptzweck ist damit das Erlangen von Rechts- und Planungs-

Rulings verpflichten beide Parteien

Sowohl der Steuerpflichtige wie auch die Steuerbehörde sind an den Inhalt des Rulings gebunden. Der Fiskus kann Rulings aber periodisch überprüfen und allenfalls widerrufen, sollten sich der Sachverhalt, die gesetzliche Grundlage oder die Praxis der Steuerverwaltungen und Gerichte ändern.

Wenn ein materiell unrichtiges Ruling vereinbart wird, kann dieses dennoch für beide Parteien bindend sein, wenn die Voraussetzungen an den Vertrauensschutz erfüllt sind. Die Unrichtigkeit darf aber nicht offensichtlich sein. Wichtig ist jedenfalls, dass die effektiv zuständige Behörde angerufen wird, die formellen Voraussetzungen gemäss Code of Conduct eingehalten werden und der Sachverhalt wie geschildert gelebt wird.

Aktuell liegt ein Fall zum Vertrauensschutz beim Bundesgericht. Die Vorinstanz urteilte, dass ein Ruling für die direkte Bundessteuer nach den Grundsätzen von Treu und Glauben keinen Vertrauensschutz geniessen soll, wenn dieses nur mit der Eidgenössischen Steuerverwaltung abgesprochen worden ist, nicht aber mit der kantonalen.

Automatischer Informationsaustausch per 1. Januar 2016?

Als Antwort auf die Luxemburg Leaks hat die EU-Kommission mit einem Gesetzesvorschlag Transparenz für steuerliche Vorabbescheide gefordert. Mit einem automatischen Informationsaustausch (AIA) zwischen den Steuerbehörden der EU-Staaten betreffend Rulings sollen «Missbräuche» eingedämmt werden. Dazu soll die EU-Richtlinie über die Verwaltungszusammenarbeit erweitert werden, über

Formelles zum Code of Conduct:

➤ Form

- Offenlegung Steuerpflichtiger und Vertretungsverhältnis
- Interesse an Vorabentscheid/verbindlicher Auskunft
- Durchführung Transaktion von Vorabentscheid abhängig
- Rechtsunsicherheit/Vermeidung Rechtsstreit
- Zuständigkeit/erstmalige Vorlage
- Formerfordernisse tief halten, wenn der Steuerpflichtige ohne Berater auftritt

➤ Antrag (Begehren/Rechtsfragen)

- Antrag auf Gewährung Vorabentscheid/verbindlicher Auskunft
- Darlegung der zu klärenden Rechtsfragen (Bindung)

➤ Sachverhalt

- Vollständigkeit: Alles, was auf Beurteilung Einfluss hat, offenlegen (keine gezielten Unterlassungen) und alles, was auf Beurteilung keinen Einfluss hat, weglassen (kein Ablenken vom Wesentlichen)
- Klarheit der Darstellung: (Landes-)Sprache, Präzision, Systematik, Beilagen nur zur Verdeutlichung der Sachverhaltsdarstellung
- Darstellung Ausgangslage, Zwischenschritte und Zielzustand (Substantiierung)
- Die Sachverhaltsermittlung und -darstellung ist Aufgabe des Steuervertreeters (keine Delegation an Steuerbehörden, kein Einreichen von Bundesordnern mit Vertrags- und anderen Entwürfen)
- Trennung von Sachverhaltsdarstellung und rechtlicher Würdigung

➤ Begründung/rechtliche Erwägungen (Rechtsauffassung des Steuerpflichtigen bzw. Steuervertreeters)

- Aufzeigen der massgeblichen Rechtsgrundlagen
- Auseinandersetzung mit Lehre und Praxis
- Rechtliche Würdigung des dargestellten Sachverhalts
- Standpunkt des Steuerpflichtigen

➤ Schlussfolgerungen

- Ergebnisse der rechtlichen Würdigung des dargestellten Sachverhalts
- Steuerfolgen/Genehmigung Antrag

➤ Rechtsweg

- Anfechtbaren Entscheid nur verlangen, wenn Weiterzug ernsthaft erwogen wird (Verhältnismässigkeit und Effizienz)

die auch der AIA betreffend Finanzkonten lanciert wird. Alle drei Monate sollen die nationalen Steuerbehörden neu erteilte Rulings ausländischen Fiscis und der EU-Kommission mitteilen, soweit sich durch das Ruling eine Auswirkung auf die ausländische Besteuerung ergeben kann. Auch bereits bestehende Rulings mit grenzüberschreitender Wirkung für die letzten zehn Jahre sollen ausgetauscht werden. Nach Ansinnen der EU-Kommission soll die Neuregelung bereits per 1. Januar 2016 in Kraft treten. Diese Neuregelung ginge über die bisher im Rahmen der OECD zur Bekämpfung der aggressiven Steuerplanung (Base Erosion and Profit Shifting, kurz BEPS) geplanten Neuerungen hinaus. Würde eine solche Neuregelung zum internationalen Standard erhoben und durch die G-20 eingeführt, wäre künftig auch die Schweiz betroffen.

Fazit

Die in der Schweiz bestehende Kultur der transparenten und zielgerichteten Kommunikation zwischen Steuerbehörden und Steuerpflichtigen ist ein erheblicher Standortvorteil. Es ist falsch zu glauben, in Steuerrulings würden gesetzes- oder praxiswidrige Vereinbarungen festgelegt. Die schweizerischen Steuerbehörden qualifizieren aber Sachverhalte heute lediglich aus schweizerischer Sicht.

Nicht zu unterschätzen ist der Verwaltungsaufwand für Steuerbehörden. Diese müssten künftig qualifizieren, ob ein Ruling für ausländische Fiscis relevant ist, und die Information dann weiter geben.

Im Rahmen der durch die EU-Kommission angestossenen Änderungen zum AIA für Rulings muss sich der Steuerpflichtige überlegen, welche Auswirkungen die Offenlegung seiner Rulings bei ausländischen Fiscis haben kann. Hier wird sich auch die Qualität der Steuerberatung zeigen: Umsichtige Berater haben ihre Klienten bereits in der Vergangenheit unter Einbezug ausländischer steuerlicher Auswirkungen beraten.

*Reto Giger, Partner bei GHM Partners AG,
lic. iur., dipl. Steuerexperte,
reto.giger@ghm-partners.com*

*Käthi Frischkopf, Associate bei GHM Partners AG,
dipl. Treuhandexpertin,
kaethi.frischkopf@ghm-partners.com*

HWZ. Weiterbildung @ its finest.

Direkt beim HB Zürich. 100 % Arbeitstätigkeit möglich.

■ **MAS Accounting & Finance**

■ **MAS Controlling**

Infoabend: Di, 8. September 2015, 18 Uhr
fh-hwz.ch/master

Jetzt anmelden!

HWZ | Hochschule für
Wirtschaft Zürich