

## Spontaner Informationsaustausch – Transparenz bei den Steuerrulings

### Dr. Beatrice Van der Haegen

Advokatin, dipl. Steuerexpertin, TEP  
bei Ludwig + Partner AG, Basel

### Immer mehr Transparenz

Neben der Amtshilfe auf Ersuchen und dem automatischen Informationsaustausch ist davon auszugehen, dass in der Schweiz ein weiteres Transparenzinstrument eingeführt wird: Der spontane Austausch von Steuerrulings.

### Grundlage

Die Schweiz ist gemäss Action 5 des OECD/G20 Projekts zur Bekämpfung von „Base Erosion“ und „Profit Shifting“ (BEPS) zum spontanen Austausch von Rulings verpflichtet. Die Rechtsgrundlage wird durch die Ratifikation des Übereinkommens (unterzeichnet durch rund 80 Staaten) über die gegenseitige Amtshilfe in Steuersachen von Europarat und OECD (MAC) geschaffen.

Ende April 2016 hat der Bundesrat die Vernehmlassung zur Totalrevision der Steueramtshilfeverordnung eröffnet. Die Frist dauert noch bis zum 10. August 2016.

### Was ist ein Ruling?

Als Ruling qualifiziert eine behördliche Auskunft an einen Steuerpflichtigen, welche dessen Steuersituation betrifft und worauf sich dieser verlassen kann. Insofern ist dieser Begriff sehr umfassend definiert.

### Welche Rulings sind zu melden?

BEPS Action 5 sieht einen Numerus clausus bestimmter Rulings vor, die der spontanen Informationspflicht unterliegen. Drei der fünf aufgeführten Kategorien dürften auch für die Schweiz von Bedeutung sein. Es sind dies Rulings zu bestimmten *Steuerregimes* (Holdingprivileg, Domizilprivileg, gemischte Gesellschaften, Prinzipalgesellschaften, Lizenzboxen). Die blosser Inanspruchnahme eines gesetzlich vorgesehenen Steuerregimes, ohne dass eine Zusicherung seitens der Steuerbehörden in einem Ruling gemacht wird, führt somit nicht zu einer spontanen Information. Weiter gehören *Transferpreisvereinbarungen* und Rulings zu *Betriebsstätten* (Bestand, Nichtbestand, Ermittlung der zuzurechnenden Gewinne) dazu. Rulings, die nicht zu einer der definierten Kategorien gehören, sind von der spontanen Amtshilfe nicht betroffen.

### Mit wem wird ausgetauscht?

Auch hier sieht BEPS Action 5 einen abschliessenden Katalog von Staaten vor, welche über das Ruling spontan zu informieren sind. Grundsätzlich sind dies der Ansässigkeitsstaat der Muttergesellschaft sowie der Topgesellschaft.

Für Rulings über Steuerregimes und zu Transferpreisen ist ein Austausch auch mit den Ansässigkeitsstaaten der nahestehenden Gesellschaften vorgesehen, aus welchen vom Ruling betroffene Einkünfte stammen. Nahestehend ist eine Gesellschaft, wenn (direkt oder indirekt) ein Beteiligungsverhältnis (wohl am Kapital) von mindestens 25% besteht.

### Betroffene Steuerarten

In erster Linie betroffen sind Rulings zur Gewinnsteuer bzw. (im Bereich des Geschäftsvermögens) zur Einkommenssteuer. Rulings zur Einkommenssteuer der Anteilinhaber von Kapitalgesellschaften sind hingegen nicht erfasst. Explizit vom Anwendungsbereich ausgeschlossen sind Verbrauchssteuern, wie z.B. die Mehrwertsteuer. Nicht ganz klar ist die Frage, inwiefern auch Rulings zur Verrechnungssteuer (z.B. im Zusammenhang mit Transferpreisen) erfasst sind. Es finden sich Argumente, dass hier keine Pflicht zur Information bestehen kann. Die Praxis wird hierzu Klarheit bringen müssen. Rulings zur Kapitalsteuer oder zu Stempelabgaben sind nicht im Anwendungsbereich des spontanen Informationsaustausches.

### Zeitlicher Anwendungsbereich und Form

Ausgetauscht werden von der Schweiz Informationen zu Steuervorbescheiden, welche nach dem 1. Januar 2010 erteilt worden sind, wenn sie im Zeitpunkt des Inkrafttretens der MAC noch gültig sind. Im Moment wird erwartet, dass die Regelungen per 1. Januar 2017 in Kraft treten und der Austausch von Steuerrulings ab 1. Januar 2018 stattfinden wird.

Ausgetauscht werden sollen nicht die eigentlichen Rulings, sondern es wird über diese durch Ausfüllen eines Formulars zu informieren sein.

### Was ist zu tun?

Für die Steuerpflichtigen gilt es abzuklären, welche Rulings noch Gültigkeit haben und ob diese unter den spontanen Informationsaustausch fallen oder nicht. In der Folge ist zu entscheiden,

ob sie beibehalten werden sollen oder nicht. Gegebenenfalls sind die Rulings vor Ende 2016 formell aufzuheben.

Gestützt auf die MAC Regelungen ist der Anwendungsbereich für die spontane Amtshilfe deutlich enger als der Anwendungsbereich der Amtshilfe auf Ersuchen. Insbesondere der Grundsatz, dass ein spontaner Informationsaustausch nur erfolgen darf, wenn Gründe für die Vermutung einer Steuerverkürzung oder einer Gewinnverschiebung vorliegen, wird zu beachten sein. Mit einem Transferpreisruling, welches den Arm's Length Grundsätzen entspricht, ist in der Regel weder eine Steuerverkürzung im Quellenstaat noch eine künstliche Gewinnverlagerung verbunden. Dasselbe gilt grundsätzlich für Rulings über Betriebsstätten, in welchen eine Ausscheidung nach anerkannten Prinzipien festgelegt wird. Insofern wird es am Steuerpflichtigen liegen, sich allenfalls gegen einen spontanen Informationsaustausch zur Wehr zu setzen. Zu prüfen sein wird aber auch, ob auf Grund eines Doppelbesteuerungsabkommens trotzdem die Rechtsgrundlage für den Austausch der Informationen besteht. Dies gilt es, insbesondere vor dem Hintergrund der in letzter Zeit doch eher amtshilfefreundlichen Praxis des Bundesgerichts, jeweils sorgfältig zu klären.