

# GL\_GERICHTE VG.2017.00087 vom 8. November 2018

GL Gerichte, 2018-11-08, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/gl\\_gerichte\\_VG.2017.00087](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/gl_gerichte_VG.2017.00087)

FR: GL\_GERICHTE VG.2017.00087 du 8 novembre 2018

IT: GL\_GERICHTE VG.2017.00087 del 8 novembre 2018

## Regeste

Steuern

## Volltext

Glarus Verwaltungsgericht 08.11.2018 VG.2017.00087 (VG.2018.714) Glaris

Verwaltungsgericht 08.11.2018 VG.2017.00087 (VG.2018.714) Glarona

Verwaltungsgericht 08.11.2018 VG.2017.00087 (VG.2018.714)

VERWALTUNGSGERICHT DES KANTONS GLARUS Urteil vom 8. November 2018 I. Kammer in Sachen VG.2017.00087 Steuerverwaltung des Kantons Glarus Beschwerdeführerin gegen 1. A. \_\_\_\_\_ GmbH Beschwerdegegnerinnen 2. B. \_\_\_\_\_ GmbH beide vertreten durch Rechtsanwalt C. \_\_\_\_\_ und Rechtsanwältin D. \_\_\_\_\_ 3. Steuerrekurskommission des Kantons Glarus betreffend Kantonssteuern 2010 und 2011 Die Kammer zieht in Erwägung: I. 1. 1.1 Die in Amsterdam ansässige E. \_\_\_\_\_ ist seit einer Umstrukturierung in den Jahren 2008 und 2009 als Holding ausgestaltet. Als Muttergesellschaft ist sie einzige Gesellschafterin der A. \_\_\_\_\_ GmbH, welche der F. \_\_\_\_\_ GmbH übergeordnet ist. Letztere ist sodann einzige Gesellschafterin der B. \_\_\_\_\_ GmbH. Neben der A. \_\_\_\_\_ GmbH hält die Holding unter anderem Tochtergesellschaften in den Vereinigten Arabischen Emiraten. Diesbezüglich sind die G. \_\_\_\_\_ und die H. \_\_\_\_\_ zu nennen, welche die A. \_\_\_\_\_ GmbH und die B. \_\_\_\_\_ GmbH bei ihrer Geschäftstätigkeit unterstützen oder diese ergänzen. 1.2 Die A. \_\_\_\_\_ AG ist seit dem [...] im Handelsregister des Kantons Glarus eingetragen und folglich ab diesem Zeitpunkt im Kanton Glarus domiziliert. Sie wurde am [...] (Tagesregisterdatum) in eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung (GmbH) umgewandelt und bezweckt die Erbringung von Dienstleistungen im internationalen Lebensmittelhandel. Dies beinhaltet die Bereitstellung von Gütern und Dienstleistungen bezüglich Umschlag sowie Handel von Esswaren, Flüge (Transport), die Errichtung von Bauten, die Brennstoff-Versorgung, den Transport sowie damit verbundene Leistungen. Die Gesellschaft kann im In- und Ausland Zweigniederlassungen errichten, sich an anderen in- und ausländischen Unternehmungen beteiligen oder diese erwerben sowie Grundeigentum erwerben oder veräussern. 1.3 Die B. \_\_\_\_\_ AG ist demgegenüber seit dem [...] im Handelsregister des Kantons Glarus eingetragen und wurde am [...] (Tagesregisterdatum) ebenfalls in eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung (GmbH) umgewandelt. Ihr Zweck ist die Erbringung von Dienstleistungen im In- und Ausland in den Bereichen Abfallentsorgung, Reinigung, Unterhalt und Gebäudemanagement sowie Handel mit Nonfood-Produkten aller Art. Zudem bezweckt sie die Bereitstellung von Gütern und Dienstleistungen bezüglich Umschlag sowie Handel von Esswaren, Flüge (Transport), die Errichtung von Bauten, die Brennstoff-Versorgung, den Transport sowie damit verbundene Leistungen und sie kann im In- und Ausland auch Zweigniederlassungen errichten, sich an

anderen in- und ausländischen Unternehmungen beteiligen oder diese erwerben sowie Grundeigentum erwerben oder veräussern. 2. 2.1 Die Geschäftstätigkeit der A. \_\_\_\_\_ GmbH und der B. \_\_\_\_\_ GmbH besteht hauptsächlich in der Versorgung von militärischen Truppen sowie zivilen Einsatzkräften in verschiedenen Krisengebieten mit Nahrungsmitteln, Treibstoff und weiteren Gütern des täglichen Bedarfs. Die entsprechenden Güter werden dabei vorwiegend in verschiedenen Ländern eingekauft und mittels eigener Logistik in die Krisengebiete eingeführt, wo sie nach einer allfälligen Lagerung oder Aufbereitung an Einsatzkräfte vor Ort gebracht werden. Zur Verarbeitung, Lagerung und zum Transport der jeweiligen Güter unterhalten die A. \_\_\_\_\_ GmbH und die B. \_\_\_\_\_ GmbH verschiedene Infrastrukturanlagen (Lagerhäuser, Abfüllanlagen, Pipelines, etc.). 2.2 Zur Illustration der Leistungsbeziehungen innerhalb der Gesellschaftsgruppe erstellten sowohl die A. \_\_\_\_\_ GmbH als auch die B. \_\_\_\_\_ GmbH jährlich sogenannte Länderauswertungen. In diesen wiesen sie in geographischer Hinsicht eine Geschäftstätigkeit in diversen Ländern aus, wobei sich der Schwerpunkt während den streitbetreffenden Steuerperioden (2009 bis 2011) unbestrittenermassen in Afghanistan befand. 3. 3.1 Die Steuerverwaltung des Kantons Glarus erhob von der A. \_\_\_\_\_ AG aufgrund ihrer Geschäftstätigkeit ab 2001 die Kantons- sowie die direkte Bundessteuer. Mit Schreiben vom 4. Oktober 2006 teilte sie ihr mit, dass der bestehende Steuerstatus bestehen bleibe und sie weiterhin als gemischte Gesellschaft besteuert werde. An den am 8. Juni 2005 bereits mündlich festgelegten und ab dem Steuerjahr 2003 geltenden Ausscheidungskriterien ändere sich wegen der unveränderten Geschäftstätigkeit nichts. Bei der Kantonssteuer mache der steuerbare Teil 5 % des weltweit erzielten Reingewinns aus. Bei der direkten Bundessteuer werde der gesamte Inlandumsatz besteuert, welcher den in der Schweiz angefallenen Kosten (ohne Einbezug der inländischen Bruttolohnsumme) mit einem Aufschlag von 50 % entspreche. 3.2 Am 11. Dezember 2008 führte die Steuerverwaltung gegenüber der A. \_\_\_\_\_ AG sodann aus, dass bei der Kantonssteuer ab dem 1. Januar 2007 nur noch 3 % des weltweit erzielten Reingewinns besteuert werde. Ansonsten ändere sich nichts an der Besteuerung gemäss dem Schreiben vom 4. Oktober 2006. 3.3 Am 12. November 2010 informierte die Steuerverwaltung schliesslich die B. \_\_\_\_\_ GmbH, dass sie ab dem 1. Januar 2008 analog der A. \_\_\_\_\_ GmbH besteuert werde, da grundsätzlich dieselbe Tätigkeit und der gleiche Wirkungskreis bestehe. 4. 4.1 In der Folge gelangte die Abteilung Aufsicht Kantone der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) an die kantonale Steuerverwaltung und ersuchte diese um Informationen über die Geschäftstätigkeit der A. \_\_\_\_\_ GmbH sowie der B. \_\_\_\_\_ GmbH. Nachdem die Steuerverwaltung diesem Ersuchen nachgekommen war, wies die ESTV sie am 12. Juli 2012 darauf hin, dass die Gewinnermittlungsmethode gemäss den Schreiben vom 11. Dezember 2008 und vom 12. November 2010 dem Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 (DBG) widerspreche. Die Schreiben seien deshalb als unzulässige und unwirksame Steuerabkommen zu qualifizieren und die Vereinbarungen seien hinsichtlich der direkten Bundessteuer rückwirkend aufzuheben, d.h. für die noch nicht veranlagten Steuerperioden ab dem Jahr 2009 unbeachtlich. 4.2 Am 17. Juli 2012 informierte die kantonale Steuerverwaltung die A. \_\_\_\_\_ GmbH sowie die B. \_\_\_\_\_ GmbH über die steuerliche Beurteilung der ESTV im Zusammenhang mit den internationalen Ausscheidungskriterien. In der Folge fand ein Schriftenwechsel zwischen der A. \_\_\_\_\_ GmbH bzw. der B. \_\_\_\_\_ GmbH und der Steuerverwaltung einerseits sowie zwischen Letzterer und der ESTV andererseits statt. Dabei hielt die ESTV im Ergebnis an ihrer Beurteilung vom 12. Juli 2012 fest, während die A. \_\_\_\_\_ GmbH sowie die

B. \_\_\_\_\_ GmbH sich auf den Standpunkt stellten, dass die strittigen Steuerberechnungen gemäss den Schreiben vom 11. Dezember 2008 und vom 12. November 2010 vorzunehmen seien. 5. Gestützt auf die Beurteilung der ESTV eröffnete die Steuerverwaltung des Kantons Glarus der A. \_\_\_\_\_ GmbH und der B. \_\_\_\_\_ GmbH am 17. Dezember die definitiven Veranlagungen für die Steuerperioden 2009 bis 2011. Dabei ging sie bei der Kantonssteuer der A. \_\_\_\_\_ GmbH von total steuerbaren Reingewinnen in der Höhe von Fr. [...] (2009), Fr. [...] (2010) sowie Fr. [...] (2011) und von einem steuerbaren Kapital von Fr. [...] (2009), Fr. [...] (2010) sowie Fr. [...] (2011) aus. Darüber hinaus legte sie der Berechnung der direkten Bundessteuer steuerbare Reingewinne in der Höhe von Fr. [...] (2009), Fr. [...] (2010) sowie Fr. [...] (2011) zugrunde. Bei der Kantonssteuer der B. \_\_\_\_\_ GmbH nahm sie demgegenüber steuerbare Reingewinne in der Höhe von total Fr. [...] (2009), Fr. [...] (2010) sowie Fr. [...] (2011) an und unterstellte ihrer Berechnung ein steuerbares Kapital von Fr. [...] (2009), Fr. [...] (2010) sowie Fr. [...] (2011). Ferner errechnete sie die direkte Bundessteuer anhand steuerbarer Reingewinne in der Höhe von Fr. [...] (2009), Fr. [...] (2010) sowie Fr. [...] (2011). 6. Die von der A. \_\_\_\_\_ GmbH sowie der B. \_\_\_\_\_ GmbH am 16. Januar 2015 dagegen erhobenen Einsprachen hiess die Steuerverwaltung am 2. Februar 2016 teilweise gut. Sie stellte fest, die Länderauswertungen der A. \_\_\_\_\_ GmbH und der B. \_\_\_\_\_ GmbH für das Jahr 2009 seien in Euro geführt worden und den Steuerausscheidungen seien in der Folge fälschlicherweise die Zahlen in US-Dollar zugrunde gelegt worden. Dies sei dahingehend zu korrigieren, als dass bei den entsprechenden Steuerausscheidungen die Umrechnungen der Erfolge der Betriebsstätten von Euro in Schweizer Franken zu erfolgen hätten, wodurch sich die massgebenden Erfolge der Betriebsstätten verändern würden. Mit dieser Begründung reduzierte die Steuerverwaltung im Steuerjahr 2009 den Reingewinn der A. \_\_\_\_\_ GmbH bei der Berechnung der direkten Bundessteuer von Fr. [...] auf Fr. [...] und denjenigen der B. \_\_\_\_\_ GmbH von Fr. [...] auf Fr. [...]. Im Übrigen wies sie die Einsprachen ab. 7. Gegen die Einspracheentscheide vom 2. Februar 2016 erhoben die A. \_\_\_\_\_ GmbH und die B. \_\_\_\_\_ GmbH am 4. März 2016 Rekurs bei der Steuerrekurskommission des Kantons Glarus und beantragten deren Aufhebung sowie sinngemäss, dass die Berechnung der Kantonssteuer für 2010 sowie 2011 und diejenige der direkten Bundessteuer für 2009 bis 2011 entsprechend den Schreiben vom 11. Dezember 2008 und vom 12. November 2010 vorzunehmen sei; unter Kosten und Entschädigungsfolgen zu Lasten des Kantons Glarus. Die Steuerrekurskommission vereinigte die beiden Rekurse, hiess sie mit Entscheid vom 15. Mai 2017 vollumfänglich gut und nahm die Kosten auf die Staatskasse. Eine Parteientschädigung sprach sie nicht zu. 8. 8.1 Gegen den Entscheid der Steuerrekurskommission vom 15. Mai 2017 gelangte die Steuerverwaltung mit Beschwerde vom 28. September 2017 ans Verwaltungsgericht und beantragte die Aufhebung des vorinstanzlichen Entscheids, soweit er die Kantonssteuer 2010 und 2011 betrifft, sowie die Bestätigung der Einspracheentscheide vom 2. Februar 2016 (Verfahren VG.2017.00087). Gleichentags erhob auch die ESTV Beschwerde beim Verwaltungsgericht und beantragte die Aufhebung desselben Entscheids, soweit er sich auf die direkte Bundessteuer für die Steuerperioden 2009 bis 2011 bezieht. Der steuerbare Reingewinn der A. \_\_\_\_\_ GmbH sei bei der direkten Bundessteuer für die Steuerperiode 2009 mit Fr. [...], 2010 mit Fr. [...] sowie 2011 mit Fr. [...] und derjenige der B. \_\_\_\_\_ GmbH 2009 mit Fr. [...], 2010 mit Fr. [...] sowie 2011 mit Fr. [...] zu bewerten; unter Kostenfolgen (Verfahren VG.2017.00088). 8.2 Die Steuerrekurskommission beantragte am 29. November 2017 die Abweisung der Beschwerden. Den nämlichen Antrag stellten die A. \_\_\_\_\_ GmbH sowie

die B.\_\_\_\_\_GmbH am 22. Dezember 2017 und ersuchten in prozessualer Hinsicht um Vereinigung der Verfahren VG.2017.00087 und VG.2017.00088; unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zu Lasten der Steuerverwaltung sowie der ESTV. Die ins Verfahren betreffend direkte Bundessteuer (VG.2017.00088) beigeladene Steuerverwaltung liess sich innert Frist nicht vernehmen. 8.3 Nachdem die ESTV mit Replik vom 16. Februar 2018 an ihren gestellten Anträgen festgehalten hatte, erneuerte die Steuerrekurskommission ihr Begehren um Abweisung der Beschwerde mit Schreiben vom 27. Februar 2018 ebenso wie die A.\_\_\_\_\_GmbH sowie die B.\_\_\_\_\_GmbH die ihrigen am 10. April 2018. Die Steuerverwaltung liess sich innert Frist erneut nicht vernehmen. II. 1. 1.1 Das Verwaltungsgericht beurteilt Beschwerden gegen Rekursentscheide der kantonalen Steuerrekurskommission (Art. 166 Abs. 1 des Steuergesetzes vom 7. Mai 2000 [StG] i.V.m. Art. 105 Abs. 1 lit. e des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege vom 4. Mai 1986 [VRG]). Es ist somit zur Behandlung der vorliegenden Beschwerde zuständig und prüft die Angelegenheit vollumfänglich (Art. 107 Abs. 2 lit. a VRG). 1.2 Nach der Praxis des Verwaltungsgerichts werden Beschwerden, welche sowohl die Kantonssteuer als auch die direkte Bundessteuer betreffen, grundsätzlich nicht im selben Verfahren behandelt. Die bundesgerichtliche Rechtsprechung gebietet, dass bei gemeinsamer Erledigung durch die Beschwerdeinstanz eine separate Entscheidung und Begründung für beide Steuerarten vorgenommen wird (BGE 130 II 509 E. 8.3). Davon kann abgewichen werden, wenn es sich um Verfahren mit nämlichen Steuerpflichtigen, weitgehend vergleichbaren Sachverhalten und denselben Rechtsfragen handelt (BGer-Urteil 2C\_509/2013 vom 8. Juni 2014 E. 1.2.1). Dies ist vorliegend nicht der Fall. Während im Verfahren betreffend Kantonssteuern die steuerliche Behandlung von Währungsumrechnungsdifferenzen sowie einer Forderung der afghanischen Behörden zu prüfen ist, steht im Verfahren betreffend die direkten Bundessteuern die internationale Ausscheidungsthematik im Zentrum. Folglich sind bei den beiden Steuerarten ganz unterschiedliche Rechtsfragen zu prüfen, weshalb sich eine Verfahrensvereinigung nicht als zweckmässig erweist und die direkten Bundessteuern in ein separates Verfahren (VG.2017.00088) zu verweisen sind. 2. 2.1 Die Beschwerdeführerin bringt vor, der vorinstanzliche Entscheid sei schwer nachvollziehbar und nicht eingehend begründet. Die Beschwerdegegnerin 3 habe sich primär mit der Ausscheidungsthematik bei der direkten Bundessteuer befasst und dabei gänzlich ausser Acht gelassen, dass die handelsrechtlich erfolgswirksam verbuchten Differenzen, welche bei der Umrechnung von der funktionalen Währung in die Präsentationswährung angefallen seien, im Sinne einer steuerlichen Korrekturvorschrift zu neutralisieren seien. Ferner sei die von der Beschwerdegegnerin 1 im Jahr 2010 an die afghanischen Behörden entrichtete Zahlung zu einem Drittel als verdeckte Gewinnausschüttung und zu einem Drittel als verdeckte Kapitaleinlage zu behandeln. Daraus folge, dass für die Kantonssteuern die Steuerfaktoren (Reingewinn/Vermögen) gemäss den definitiven Veranlagungen und den Einspracheentscheiden zu bestätigen seien. 2.2 Die Beschwerdegegnerinnen 1 und 2 stellen sich auf den Standpunkt, die von der Beschwerdegegnerin 1 an die afghanischen Behörden bezahlte "Steuerforderung" im Umfang von USD [...] habe in direktem Zusammenhang mit ihrer dortigen Tätigkeit gestanden. Sie sei deshalb vollumfänglich als geschäftsmässig begründeter Aufwand anzuerkennen. Dies sei selbst dann der Fall, wenn bei der internationalen Steuerausscheidung die objektmässige Methode zur Anwendung gelange. Festzuhalten sei zudem, dass die Forderung der afghanischen Behörden ungerechtfertigt gewesen sei, weil sie entgegen dem Militärabkommen zwischen der NATO und dem afghanischen Staat erhoben worden sei. Sodann seien die in den Länderauswertungen

ausgewiesenen Umrechnungsverluste nicht den Stammhäusern, sondern von Beginn weg den ausländischen Betriebsstätten zuzuweisen. Da für die Stammhäuser in den Länderauswertungen ohnehin ein Kostenüberhang ausgewiesen worden sei, seien von der Umrechnung nur die Betriebsstättenenerträge betroffen. 3. In Bezug auf die Kantonssteuern ist vorliegend unbestritten, dass die Beschwerdegegnerinnen 1 und 2 aufgrund ihrer Geschäftstätigkeit jeweils 3 % ihres weltweit erzielten Reingewinns zu versteuern haben. Die in den Schreiben der Beschwerdeführerin vom 11. Dezember 2008 und 12. November 2010 festgelegte Steuerauscheidung ist denn auch nicht zu beanstanden, da sie sich - anders als diejenige bezüglich der direkten Bundessteuer (vgl. Verfahren VG.2017.00088) - nicht als offensichtlich unrichtig erweist (vgl. dazu Art. 56 Abs. 1 StG). Sodann spricht grundsätzlich nichts dagegen, dass die Berechnung des im Kanton Glarus steuerbaren Reingewinns auf Basis der von den Beschwerdegegnerinnen 1 und 2 eingereichten Länderauswertungen erfolgt, zumal die Beschwerdeführerin in den vergangenen Steuerperioden entsprechend vorging und sich in keinem Zeitpunkt dazu veranlasst sah, separate Betriebsstättenabschlüsse der einzelnen ausländischen Betriebsstätten zu verlangen. Strittig und zu prüfen ist demgegenüber, ob und wie sich die Zahlung an die afghanischen Behörden in der Höhe von USD [...] sowie die angefallenen Währungsumrechnungsdifferenzen auf die steuerbaren Reingewinne und folglich auf die streitbetroffenen Kantonssteuern auswirken. Wesentlich ist, dass aus dem Ruling nicht hervorgeht, wie der steuerbare Reingewinn zu ermitteln ist. Die Beschwerdeführerin ist nicht an die Zahlen der Beschwerdegegnerinnen 1 und 2 gebunden, sondern darf und muss den steuerlich korrekt ermittelten Reingewinn verwenden. 4. 4.1 Aus den Akten ergibt sich, dass die afghanischen Behörden von den Beschwerdegegnerinnen 1 und 2 sowie von der H. \_\_\_\_\_ im Jahr 2010 unter dem Titel Steuern und Strafzahlungen einen Betrag in der Höhe von insgesamt USD [...] forderten. Die Beschwerdegegnerin 1 beglich den gesamten Forderungsbetrag noch im selben Jahr und verbuchte ihn in der Folge vollumfänglich als geschäftsmässig begründeten Aufwand. 4.2 Gemäss Art. 62 StG ist der Reingewinn Gegenstand der Gewinnsteuer. Er setzt sich insbesondere aus dem Saldo der Erfolgsrechnung (Art. 63 Abs. 1 Ziff. 1 StG) sowie allen vor Berechnung des Saldos der Erfolgsrechnung ausgeschiedenen Teilen des Geschäftsergebnisses, die nicht zur Deckung von geschäftsmässig begründetem Aufwand verwendet werden, zusammen (Art. 63 Abs. 1 Ziff. 2 StG). Darüber, was unter geschäftsmässig begründetem und geschäftsmässig nicht begründetem Aufwand zu verstehen ist, äussert sich der Gesetzgeber nicht. In einem nicht abschliessenden Katalog (Art. 64 Abs. 1 StG) hat er immerhin einzelne geschäftsmässig begründete Aufwendungen statuiert, wobei auch (inländische) Steuern und Steuerbussen erfasst werden. Obschon ausländische Gewinnsteuern in der Regel nicht unter Art. 64 Abs. 1 Ziff. 1 StG zu subsumieren sind, ist bei solchen Leistungen im Einzelfall unter Würdigung aller Umstände aber dennoch zu prüfen, ob ein steuerlich abzugsfähiger Aufwand vorliegt. Dies ist stets dann der Fall, wenn die zugrundeliegende Zahlung einem mittelbaren oder unmittelbaren geschäftlichen bzw. unternehmerischen Zweck dient. Dient die Aufwendung der Gewinnerzielung bzw. wird sie im Interesse der Unternehmung vorgenommen, ist sie geschäftsmässig begründet, wobei unerheblich ist, ob die einzelnen Aufwendungen tatsächlich notwendig waren ( vgl. Stephan Kuhn/Silvan Guler, in Martin Zweifel/Michael Beusch [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden, 3. A, Basel 2017, Art. 25 N. 26; vgl. auch Peter Brülisauer/Marco Mühlemann, in Martin Zweifel/Michael Beusch [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht,

Bundesgesetz über die direkte Steuer, 3. A, Basel 2017, Art. 58 N. 183). 4.3 Soweit sich die Beschwerdegegnerinnen 1 und 2 auf den Standpunkt stellen, die streitbetroffene Zahlung an die afghanischen Behörden habe im Jahr 2010 resultatmässig keinen Einfluss auf die inländische Besteuerung der Beschwerdegegnerin 1, so kann ihnen nicht gefolgt werden. Ist wie im vorliegenden Fall nämlich die Besteuerung gemäss Ruling gültig und anwendbar (vgl. vorstehende E. II/3), so hat die strittige Steuerzahlung an die afghanischen Behörden selbst dann Auswirkungen auf die inländische Besteuerung, wenn sie im Rahmen der internationalen Ausscheidung vollumfänglich der Betriebsstätte in Afghanistan zugewiesen werden müsste, da im vorliegenden Ruling nicht nur der inländische, sondern der weltweit erzielte Gesamtgewinn für die Berechnung der kantonalen Steuern heranzuziehen ist. Demgegenüber bemerken die Beschwerdegegnerinnen 1 und 2 zu Recht, dass die afghanische Forderung mit Blick auf das zwischen der International Security Assistance Force (ISAF) und der afghanischen Übergangsregierung abgeschlossene Militärabkommen unbegründet ist, da es sich sowohl bei den Beschwerdegegnerinnen 1 und 2 als auch bei der H.\_\_\_\_\_ um vom ISAF gewählte Vertreter handelt, welche zur steuer- und zollfreien Geschäftstätigkeit in Afghanistan befugt sind (vgl. dazu Ziff. 14 von Anhang A des Militärabkommens, "Arrangements regarding the status of the international security assistance force"). Folglich ist die streitbetroffene Zahlung nicht als eigentliche ausländische Gewinnsteuer zu qualifizieren. Dafür spricht auch, dass die afghanischen Behörden offenbar mehrere Mitarbeiter der Gesellschaftsgruppe inhaftierten, um so den Forderungen gegenüber den Beschwerdegegnerinnen 1 und 2 sowie der H.\_\_\_\_\_ Nachdruck zu verleihen. In diesem Kontext sah sich die Beschwerdegegnerin 1 in der Folge dazu genötigt, die gesamte von den afghanischen Behörden geforderte Summe zu bezahlen. Dies nicht nur um ihre inhaftierten Mitarbeiter "freizukaufen", sondern weil die afghanischen Behörden andernfalls eine weitere Geschäftstätigkeit der Beschwerdegegnerinnen 1 und 2 auf afghanischem Territorium mit weiteren Repressalien wohl blockiert oder zumindest erschwert hätten. In Würdigung der konkreten Umstände gestaltet sich der vorliegende Einzelfall so, dass sowohl die Geschäftstätigkeit der Beschwerdegegnerinnen 1 und 2 als auch diejenige der H.\_\_\_\_\_ in Afghanistan ohne Begleichung der streitbetroffenen Forderung wohl hätte eingestellt oder zumindest reduziert werden müssen, wobei einem anderen Vorgehen nicht zuletzt wegen des instabilen und unsicheren Staats- und Rechtssystems in Afghanistan kein Erfolg beschieden gewesen wäre. Darüber hinaus ist davon auszugehen, dass die inhaftierten Mitarbeiter ohne Bezahlung nicht freigelassen worden wären. Damit diene die Begleichung der Forderung insgesamt der unmittelbaren Gewinnerzielung der Beschwerdegegnerinnen 1 und 2 sowie der H.\_\_\_\_\_, weshalb die Leistung vollumfänglich als geschäftsmässig begründeter Aufwand zuzulassen ist. Dabei bleibt unerheblich, dass die Beschwerdegegnerin 1 die gesamte Summe und damit auch die Anteile der Beschwerdegegnerin 2 sowie der H.\_\_\_\_\_ beglich und den Gesamtbetrag in der Folge zum Abzug geltend machte. Wegen ihrer vergleichsweise hohen Gewinnerzielung in Afghanistan hatte sie selbst nämlich das grösste Interesse daran, unbehelligt von allfälligen weiteren staatlichen Repressalien ihrer Tätigkeit nachzugehen. Da zudem nicht davon auszugehen ist, dass die afghanischen Behörden nur eine Teilzahlung akzeptiert hätten, ist die Zahlung auch nicht als teilweise verdeckte Vorteilsgewährung an die Beschwerdegegnerin 2 sowie die H.\_\_\_\_\_ zu qualifizieren. 4.4 Als Zwischenfazit ist festzuhalten, dass die von der Beschwerdegegnerin 1 an die afghanischen Behörden geleistete Summe in der Höhe von USD [...] geschäftsmässig begründeten Aufwand darstellt, da die Zahlung in

unmittelbare Zusammenhang mit ihrer Gewinnerzielung erfolgte. Folglich ist die gesamte Forderungssumme der afghanischen Behörden vom weltweit erzielten Gesamtgewinn der Beschwerdegegnerin 1 abzuziehen. 5. 5.1 Sodann lässt sich der Zusammenstellung der Umrechnungseffekte entnehmen, dass bei der Beschwerdegegnerin 1 Umrechnungsdifferenzen in der Höhe von Fr. [...] (Steuerjahr 2010) als Aufwand bzw. Fr. [...] (Steuerjahr 2011) als Ertrag und bei der Beschwerdegegnerin 2 solche in der Höhe von Fr. [...] (Steuerjahr 2010) als Aufwand bzw. Fr. [...] (Steuerjahr 2011) als Ertrag angefallen sind. 5.2 Handelsrechtlich ist im Zusammenhang mit der Verwendung von Fremdwährungen zwischen Buchführung und Rechnungslegung zu unterscheiden. Während das anwendbare Handelsrecht zur Buchführung keine ausdrücklichen währungsbezogenen Vorschriften aufstellt, fällt als Funktional- oder Buchwährung neben dem Schweizerfranken jede konvertible Währung in Betracht. Demgegenüber haben alle zur Buchführung verpflichteten Unternehmen gemäss dem bis zum 31. Dezember 2012 geltenden und vorliegend massgebenden Art. 960 Abs. 1 des Bundesgesetzes über das Obligationenrecht vom 30. März 1911 (OR) ihr Inventar, ihre Bilanz und ihre Erfolgsrechnung in Landeswährung aufzustellen. Verwendet ein Unternehmen eine Funktionalwährung, so erfordert dies für Präsentationszwecke die Umrechnung in die Landeswährung, woraus häufig Differenzen resultieren. Während aber eigentliche Wechselkursdifferenzen zwischen der Fremd- und der Landeswährung geschäftlich bedingt sind und steuerlich als realisiert gelten, treten Umrechnungsdifferenzen erst ein, sobald der in Funktionalwährung geführte Abschluss am Jahresende integral in die Präsentationswährung überführt wird. Solche sind, da geschäftlich unbegründet, vom Abzug ausgenommen (vgl. dazu BGer-Urteil 2C\_509/2013, 2C\_510/2013, 2C\_527/2013 und 2C\_528/2013 vom 8. Juni 2014 E. 2.2). 5.3 Da die vorliegend streitbetroffenen Währungseffekte unbestrittenermassen nur deshalb angefallen sind, weil eine Umrechnung von der funktionalen Währung (USD) in die Präsentationswährung (CHF) erfolgte, werden von den Beschwerdegegnerinnen zu Recht keine eigentlichen Wechselkursdifferenzen zwischen der Fremd- und der Landeswährung geltend gemacht. Nach dem oben Dargelegten folgt, dass die geltend gemachten Währungseffekte somit als geschäftsmässig unbegründet zu qualifizieren und von einem Abzug vom steuerbaren Reingewinn auszunehmen sind. Dabei ist aufgrund der steuerneutralen Auswirkungen irrelevant, ob die Währungsverluste allenfalls den ausländischen Betriebsstätten zuzuordnen wären oder ob das Stammhaus einen Kostenüberhang aufweist. 6. Zusammenfassend dringt die Beschwerdeführerin mit ihrem Begehren um steuerneutrale Behandlung der Währungsumrechnungseffekte durch. Demgegenüber ist ihr Begehren, die von der Beschwerdegegnerin 1 an die afghanischen Behörden bezahlte Forderung in der Höhe von USD [...] sei im Umfang von zwei Dritteln nicht als geschäftsmässig begründeter Aufwand zum Abzug zuzulassen, abzuweisen. Vielmehr ist vom massgebenden Gesamtgewinn der Beschwerdegegnerin 1 im Steuerjahr 2010 die gesamte Zahlung an die afghanischen Behörden von Fr. [...] (USD [...] x 1.041567 [Jahresmittelkurs USD/CHF]) abzuziehen. Damit lassen sich die massgebenden steuerbaren Reingewinne und die streitbetroffenen Kantonssteuern der Beschwerdegegnerinnen 1 und 2 aber noch nicht konkret festlegen, da bei den diesbezüglichen Berechnungen auch die jeweiligen Steueraufwände des Bundes miteinzubeziehen sind (vgl. dazu die Steuerberechnungen der Beschwerdeführerin) und diese noch neu zu berechnen bzw. festzulegen sind (vgl. dazu das parallel ergangene Urteil betreffend direkte Bundessteuern; Verfahren VG.2017.00088). Daraus folgt, dass die Beschwerdeführerin nach der Neuberechnung der direkten Bundessteuern für die

streitbetroffenen Steuerjahre die vorliegend strittigen Kantonssteuern ebenfalls neu festzulegen hat, wobei sie nach dem oben Dargelegten die Währungsumrechnungseffekte steuerneutral und die Forderung der afghanischen Behörden in der Höhe von Fr. [...] im Steuerjahr 2010 bei der Beschwerdegegnerin 1 als geschäftsmässig begründeter Aufwand zu berücksichtigen hat. Demgemäss ist die Beschwerde teilweise gutzuheissen. Der Entscheid der Beschwerdegegnerin 3 vom 15. Mai 2017 ist aufzuheben und die Sache ist im Sinne der Erwägungen an die Beschwerdeführerin zur Neuberechnung der Kantonssteuern für die Steuerjahre 2010 und 2011 zurückzuweisen. III. 1. 1.1 Nach Art. 134 Abs. 1 lit. c VRG hat die Partei, welche im Beschwerdeverfahren unterliegt, die amtlichen Kosten zu tragen. Unterliegt sie nur teilweise, werden die amtlichen Kosten angemessen reduziert (Art. 136 Abs. 2 VRG). Sodann hat eine obsiegende und berufsmässig vertretene Partei gemäss Art. 138 Abs. 1 und 3 lit. a VRG Anspruch auf eine angemessene Parteientschädigung zu Lasten der Vorinstanz. 1.2 Die Beschwerdeführerin dringt vorliegend mit ihrem Antrag auf steuerneutrale Behandlung der Währungsumrechnungsdifferenzen durch. Demgegenüber unterliegt sie, soweit sie die Forderung an die afghanischen Behörden teilweise nicht als geschäftsmässig begründeter Aufwand gesehen haben möchte. Da die Währungsumrechnungsdifferenzen bei der neu anzustellenden Berechnung der Kantonssteuern deutlich stärker ins Gewicht fallen, rechtfertigt es sich, die pauschalen Gerichtskosten in der Höhe von Fr. 5'000.- zu drei Vierteln den Beschwerdegegnerinnen 1 und 2 aufzuerlegen und zu einem Viertel auf die Staatskasse zu nehmen. Darüber hinaus ist die Beschwerdeführerin zu verpflichten, den Beschwerdegegnerinnen 1 und 2 eine reduzierte Parteientschädigung von insgesamt Fr. 1'500.- (inkl. Mehrwertsteuer) zu bezahlen. 2. Gegen den vorliegenden Zwischenentscheid steht die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten ans Bundesgericht nur nach Massgabe von Art. 93 Abs. 1 des Bundesgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 (BGG) offen. Die Kammer erkennt : 1. Die Beschwerde wird teilweise gutgeheissen. Der Entscheid der Beschwerdegegnerin 3 vom 15. Mai 2017 wird aufgehoben und die Sache wird im Sinne der Erwägungen an die Beschwerdeführerin zurückgewiesen. 2. Die Gerichtskosten in der Höhe von Fr. 5'000.- werden zu drei Vierteln den Beschwerdegegnerinnen 1 und 2 auferlegt und zu einem Viertel auf die Staatskasse genommen. 3. Die Beschwerdeführerin wird verpflichtet, den Beschwerdegegnerinnen 1 und 2 innert 30 Tagen nach Rechtskraft dieses Entscheids eine Parteientschädigung von gesamthaft Fr. 1'500.- (inkl. Mehrwertsteuer) zu bezahlen. 4. Schriftliche Eröffnung und Mitteilung an: [...]

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