

TG_OBERGERICHT TVR 2011 Nr. 15 vom 8. Juni 2011

Tg Obergericht, 2011-06-08, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/tg_obergericht_TVR_2011_Nr._15

FR: TG_OBERGERICHT TVR 2011 Nr. 15 du 8 juin 2011

IT: TG_OBERGERICHT TVR 2011 Nr. 15 del 8 giugno 2011

Regeste

Umstrukturierung und Übertrag eines Teilbetriebs an eine Tochtergesellschaft; Steuerruling

Erwägungen

E. 1

Bei einer Übertragung auf eine Tochtergesellschaft werden die übertragenen stillen Reserven nachträglich besteuert, soweit während den der Umstrukturierung nachfolgenden fünf Jahren die übertragenen Vermögenswerte oder Beteiligungs- oder Mitgliedschaftsrechte an der Tochtergesellschaft veräussert werden.

E. 2

Die Beschwerdeführerin ist gestützt auf § 176 StG zur Rechtsmittelerhebung legitimiert. Entgegen der Auffassung der Beschwerdegegnerin kann die Legitimation der Beschwerdeführerin nicht einfach deswegen abgesprochen werden, weil dem Thurgauer Fiskus angeblich ein Schaden von Fr. 51'000.-- (entgehende Einkommenssteuer gemäss Schreiben der Beschwerdegegnerin vom 10. Juni 2010) entstehen würde, falls eine Nachbesteuerung erfolgen würde. Eine solche Nachbesteuerung basiert auf dem klaren Willen des Gesetzgebers, insbesondere auf § 79 Abs. 2 StG, dessen Verletzung vorliegend ausdrücklich gerügt wird. Vor diesem Hintergrund hat die Beschwerdeführerin ein rechtlich geschütztes Interesse an der korrekten Gesetzesanwendung.

E. 3

Im vorliegenden Fall kann klar von einer Betriebsausgliederung (Tochterausgliederung) im Sinne von § 79 Abs. 1 Ziff. 4 StG ausgegangen werden, selbst wenn „nur“ Personal samt dessen Know-how und die gesamten bestehenden Kundenbeziehungen, also geldwerter Goodwill, jedoch keine eigentlichen Aktiven und Passiven, auf die neu gegründete Tochtergesellschaft transferiert worden sind. Mit der nahtlosen Fortführung des bisherigen Ingenieur- und Planungsbetriebs mit denselben Mitarbeitern samt den beiden Firmeninhabern in der neu gegründeten Tochtergesellschaft sind die entsprechenden Voraussetzungen ganz offensichtlich erfüllt. Die ausgegliederte Tochtergesellschaft erbringt Leistungen auf dem Markt, sie verfügt über Personal und der Personalaufwand steht in einem sachgerechten Verhältnis zum Ertrag (vgl. dazu Kreisschreiben Nr. 5 der ESTV, Ziff. 3.2.2.3; Richner/Frei/Kaufmann/ Meuter, Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz, 2. Aufl., Zürich 2006, N. 198 zu § 67). Der Argumentation der Beschwerdegegnerin, wonach kein Umstrukturierungstatbestand vorliege, nur weil keine Aktiven und Passiven auf die Tochtergesellschaft übertragen worden seien, kann nicht gefolgt werden, wie dies auch die Steuerrekurskommission erwogen hat. Zudem sind beide Parteien immer von einem Umstrukturierungstatbestand ausgegangen. Anders liesse sich der Umstand denn auch nicht erklären, dass die Beschwerdegegnerin ja explizit um

Aufhebung der entsprechenden Sperrfrist ersucht hat. Grundsätzlich kam daher eine 5-jährige Sperrfrist zum Tragen.

E. 4.1

Somit stellt sich die zentrale Frage, ob die Abmachung der Beschwerdeführerin mit der Beschwerdegegnerin vom 25. Mai 2007 auch bei einem Verkauf an eine Drittgesellschaft Geltung beanspruchen kann.

E. 4.2

Steuerrulings nehmen einen hohen Stellenwert ein. Verbindliche Auskünfte über die Besteuerung eines zukünftigen Sachverhalts geben einem Unternehmen Sicherheit hinsichtlich der zu erwartenden Steuerkosten. Das extensive Steuerrulingkonzept in der Schweiz führt in der Konsequenz zu einer ausgiebig dokumentierten behördlichen Praxis. Als Folge davon tritt die richterliche Gesetzesauslegung deutlich in den Hintergrund. Den Steuerbehörden kommt deshalb eine sehr hohe Verantwortung zu. Zur Einholung eines Steuerrulings unterbreitet der Steuerpflichtige in der Praxis den Steuerbehörden den Sachverhalt in einer gewöhnlichen schriftlichen Anfrage und ersucht diese darin um eine Zusage zu den in der Anfrage dargelegten Steuerfolgen. Dabei versuchen der Steuerpflichtige und die Steuerbehörden in der Regel eine für beide Seiten annehmbare Lösung zu finden (vgl. Morf/Müller, Schweizer Steuerruling - Erfolgsmodell und Werthaltigkeit, in: Der Schweizer Treuhänder 10/2008, S. 813).

E. 4.3

Mit Schreiben vom 20. März 2007 ersuchte die K AG im Namen der Beschwerdegegnerin um Aufhebung der Sperrfrist von 5 Jahren für eine Teil- oder Weiterveräusserung der Beteiligung der D AG. Diese Sperrfrist behindere die geplante Mitbeteiligung von langjährigen Mitarbeitern. Damit erklärte sich die Beschwerdeführerin am 25. Mai 2007 einverstanden, sofern der Sitz der D AG mindestens in den nächsten 5 Jahren im Kanton Thurgau verbleibe.

E. 4.4

In der Folge kam der Verkauf an die Mitarbeiter jedoch nicht zustande, sondern die Beschwerdegegnerin veräusserte ihre 100%ige Beteiligung an der D AG an die P Holding AG mit Sitz in Q. Damit hat sich die Situation gegenüber dem Ruling vom 25. Mai 2007 jedoch in einem wesentlichen Punkt verändert. Es versteht sich denn auch von selbst, dass eine behördliche Auskunft oder Zusicherung nur für den vorgelegten Sachverhalt verbindlich sein kann. Bei einer massgeblichen Sachverhaltsänderung ist die Behörde nicht mehr daran gebunden (vgl. Morf/Müller, a.a.O., S. 815). Im vorliegenden Fall hat die Beschwerdeführerin dem Ruling klar im Hinblick darauf zugestimmt, dass sie die Weiterveräusserung an langjährige Mitarbeiter ermöglichen oder vereinfachen wollte. Nachdem eine Veräusserung in diesem Rahmen jedoch nicht zustande gekommen ist, ist auch die Vereinbarung vom 25. Mai 2007 dahingefallen. Hätte die Beschwerdegegnerin auch bei einem Verkauf an die P Holding AG von einer Annullierung der Sperrfrist profitieren wollen, so hätte sie sich vor dem Verkauf an die Beschwerdeführerin wenden und eine neue Abmachung aufgrund des veränderten Sachverhalts erlangen müssen. Das Ruling vom 25. Mai 2007 (welches bezüglich der Formulierung von Seiten der Beschwerdeführerin leider etwas dürftig ausgefallen ist) beinhaltete jedoch klar keine Annullierung der Sperrfrist bei einem Verkauf an aussenstehende Dritte, weshalb die Beschwerdegegnerin auch nicht darauf vertrauen durfte, dass die 5-jährige Sperrfrist bei

einem Verkauf an die P Holding AG aufgehoben sein würde. Die Beschwerdeführerin hat daher bereits aus diesem Grund zu Recht ein Nachsteuerverfahren wegen Verletzung der Sperrfrist eingeleitet, weshalb nicht weiter von Bedeutung ist, ob es der Beschwerdeführerin zum Zeitpunkt des Abschlusses des Rulings hätte bewusst sein müssen, dass Goodwill an die Tochtergesellschaft übergegangen ist.

E. 5.1

Der Vollständigkeit halber lässt sich noch fragen, ob sich die Beschwerdegegnerin bei Realisierung des geplanten Verkaufs an die Mitarbeiter überhaupt rechtsgültig auf das Ruling vom 25. Mai 2007 hätte berufen können. Die Steuerbehörden können sich mit dem Steuerpflichtigen über bestimmte Elemente des steuerrechtlich relevanten Sachverhaltes, über eine rechtliche Beurteilung eines Sachverhaltes - was indes umstritten ist - sowie über Bewertungsfragen verständigen. Solche Verständigungen binden die Steuerbehörden wie auch die Steuerpflichtigen gestützt auf den Grundsatz von Treu und Glauben, sofern sie auf eine rechtskonforme Einschätzung abzielen. Verständigungen, die dem klaren Gesetzeswortlaut widersprechen, sind unzulässig und ohne Bindungswirkung (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N. 17 ff. zu §§ 119-131).

E. 5.2

Ausgehend davon, dass die Parteien korrekterweise beim Ruling vom 25. Mai 2007 einen Umstrukturierungstatbestand angenommen haben, hat die Beschwerdeführerin, vertreten durch ihren damaligen Abteilungsleiter, abweichend von den gesetzlichen Bestimmungen, insbesondere von § 79 Abs. 2 StG, eine Regelung getroffen, die unzulässig ist, da sie eine Nichtbesteuerung der übertragenen stillen Reserven, worunter bei Umstrukturierungen auch Goodwill zu zählen ist (vgl. Kreisschreiben Nr. 5 der ESTV, Ziff. 3.2.3.2), trotz gesetzlichem Sperrfristverletzungstatbestand erlaubt hat. Vor diesem Hintergrund kann dem Ruling vom 25. Mai 2007 grundsätzlich keine Bindungswirkung zukommen. Es lässt sich lediglich fragen, ob sich die Beschwerdegegnerin bei einer Veräusserung der D AG an ihre langjährigen Mitarbeiter auf einen Vertrauensschutz hätte berufen können.

E. 5.3

Der in der Bundesverfassung verankerte Grundsatz von Treu und Glauben statuiert ein Verbot widersprüchlichen Verhaltens und verleiht einer Person Anspruch auf Schutz des berechtigten Vertrauens in behördliche Zusicherungen oder sonstiges, bestimmte Erwartungen begründendes Verhalten der Behörden. Gemäss Rechtsprechung und Doktrin ist dies der Fall, wenn die Behörde in einer konkreten Situation mit Bezug auf bestimmte Personen gehandelt hat, wenn sie für die Erteilung der betreffenden Auskunft zuständig war, wenn die Person die Unrichtigkeit der Auskunft nicht ohne weiteres erkennen konnte, wenn sie im Vertrauen auf die Richtigkeit der Auskunft Dispositionen getroffen hat, die nicht ohne Nachteil rückgängig gemacht werden können, und wenn die gesetzliche Ordnung seit der Auskunftserteilung keine Änderung erfahren hat. Zu berücksichtigen ist allerdings, dass die Tragweite des Grundsatzes von Treu und Glauben im Steuerrecht, das vom Grundsatz der Gesetzmässigkeit der Besteuerung beherrscht ist, von vornherein geringer ist als in anderen Rechtsbereichen (Entscheid des Bundesgerichts 2C_24/2010 vom 1. Juni 2010, E. 4.2).

E. 5.4

Im vorliegenden Fall war die Beschwerdeführerin klar zuständig für das Ruling und hat im Hinblick auf eine konkrete Situation gehandelt. Die von der Beschwerdegegnerin

vorgenommenen Dispositionen hätten bei einer Veräußerung an die langjährigen Mitarbeiter nicht mehr rückgängig gemacht werden können. Für die K AG als sachkundige Vertreterin der Beschwerdegegnerin wäre es jedoch ohne weiteres erkennbar gewesen, dass das Ruling klar die gesetzliche Bestimmung von § 79 Abs. 2 StG verletzt, selbst bei einem Verkauf an längjährige Mitarbeiter. Ob sich die Beschwerdegegnerin unter diesen Umständen auf den Vertrauensschutz hätte berufen können, erscheint mehr als zweifelhaft. Nachdem der Verkauf jedoch nicht wie vom Steuerruling vom 25. Mai 2007 umfasst an die Mitarbeiter, sondern an eine Drittgesellschaft erfolgt ist, braucht diese Frage nicht abschliessend beantwortet zu werden. Entscheid vom 8. Juni 2011 × JavaScript errors detected Please note, these errors can depend on your browser setup. If this problem persists, please contact our support. Contact Support Close

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