

<b>Band / Register</b> Bd. II Reg. 16.4	<b>Ausgabedatum</b> 30. Juni 2015
<b>Stand</b> 30. Juni 2015	<b>Gültig ab</b> 2015

## MERKBLATT

### Rulinganfragen

#### Inhalt

1.	Wesen und Zweck von steueramtlichen Auskünften .....	3
2.	Verbindlichkeit von steueramtlichen Vorbescheiden .....	3
3.	Allgemeine Auskünfte .....	4
3.1	Allgemein zugängliche Quellen .....	4
3.2	Gemeindesteuerämter/Steuerkommissär/in .....	4
3.3	Kantonales Steueramt .....	5
4.	Einkommens-, Vermögens- und Grundstückgewinnsteuern natürlicher Personen (Kantons- und Gemeindesteuern sowie direkte Bundessteuer) .....	5
5.	Zuständigkeit des KStA für übrige Steuerfragen .....	5
5.1	Fragen zu Gewinn- und Kapitalsteuern juristischer Personen .....	6
5.2	Wertschriften .....	6
5.3	Erbschafts- und Schenkungssteuern .....	6
5.4	Steuerbefreiung von juristischen Personen .....	6
5.5	Spesenreglemente .....	6
5.6	Umstrukturierung von Personengesellschaften .....	6
5.7	Prüfung von Mitarbeiterbeteiligungsplänen .....	6
5.8	Bewertungsfragen zu Grundstücken .....	7
5.9	Kombinierte Anfragen .....	7
6.	Notwendige Angaben .....	7
7.	Zeitlicher Rahmen .....	7
8.	Ablage .....	8
9.	Gebühren .....	8



## 1. Wesen und Zweck von steueramtlichen Auskünften

Bei rechtlich und wirtschaftlich bedeutenden Sachverhalten besteht für die Steuerpflichtigen oft ein Bedürfnis, die steuerliche Behandlung bereits vor der Umsetzung verbindlich zu klären (durch sogenannte steuerliche Vorbescheide respektive Rulings).

Die Praxis betreffend Rulings ist im Schweizer Steuersystem gut verankert. Diese gibt das Vertrauensverhältnis wieder, welches zwischen den Steuerbehörden, den Steuerpflichtigen sowie deren Vertretern herrscht. Diese Praxis trägt stark dazu bei mit Blick auf die damit einhergehende Rechtssicherheit die Attraktivität der Schweiz respektive des Kantons für die Steuerpflichtigen und ihrer Vertreter zu stärken.

Daher kann das Kantonale Steueramt eine Beurteilung der steuerrechtlich relevanten Fragestellungen auch vor Einreichung der Steuererklärung vornehmen, sofern es sich dabei um Sachverhalte handelt, die tatsächlich zur Verwirklichung anstehen. Die Steuerfolgen werden in solchen Fällen mit einem steueramtlichen Vorbescheid bestätigt. Dem Kantonalen Steueramt ist es jedoch nicht möglich, steuerplanerische Anfragen für bloss geplante Sachverhalte oder eine Auswahl von Varianten zu behandeln. Zudem besteht keine Verpflichtung der Steuerbehörden zur Auskunftserteilung vor Einreichung der Steuererklärung respektive vor Verwirklichung eines Sachverhalts.

Mit Ausnahme des Vorentscheids über die subjektive Steuerpflicht kennt das Steuerrecht so gut wie keine anfechtbaren Feststellungsverfügungen. Steueramtliche Vorbescheide stellen daher Auskünfte ohne Verfügungscharakter dar. Sie enthalten die vorgängige steuerrechtliche Beurteilung eines Sachverhalts oder die Würdigung eines Elements des steuerrechtlich relevanten Sachverhalts bzw. die Bestätigung der entsprechenden Beurteilung durch die steuerpflichtige Person.

## 2. Verbindlichkeit von steueramtlichen Vorbescheiden

Ein steueramtlicher Vorbescheid entfaltet seine Wirkung im nachfolgenden Veranlagungsverfahren, sofern und soweit dies durch den Grundsatz von Treu und Glauben geboten ist (BGE 121 II 479; VGE ZH vom 7.6.2006 = StE 2006 DBG/ZH B 25.6 Nr. 54, Erw. 3.1.3).

Dies ist der Fall, wenn

- die Behörde ohne Vorbehalt einer bestimmten Person eine Auskunft in Bezug auf einen konkreten, korrekt und vollständig dargelegten Sachverhalt erteilt hat,
- die Behörde für die Erteilung der betreffenden Auskunft zuständig war oder wenn sie die steuerpflichtige Person aus zureichenden Gründen als zuständig betrachten konnte,
- die steuerpflichtige Person die Unrichtigkeit der Auskunft nicht ohne weiteres erkennen konnte,

- die steuerpflichtige Person 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.

Sind diese Voraussetzungen kumulativ erfüllt, und hat sich der Sachverhalt im Zeitpunkt der Anfrage nicht bereits verwirklicht, wird die mit dem steueramtlichen Vorbescheid festgelegte steuerliche Beurteilung im Veranlagungsverfahren grundsätzlich nicht mehr in Wiedererwägung gezogen, selbst wenn sich die Auskunft im Nachhinein als unrichtig erweisen sollte. Hingegen muss die Veranlagung bei Abweichungen vom dargestellten Sachverhalt oder bei Änderungen der gesetzlichen Grundlagen und Rechtsprechung, welche der Beurteilung zugrunde liegen, aufgrund der im Zeitpunkt der Veranlagung anwendbaren Rechtsgrundlagen vorgenommen werden. Ferner darf einem Steuerpflichtigen aufgrund einer unrichtigen Auskunft kein Vorteil erwachsen, der zu einer krassen Ungleichbehandlung führen würde (BGE vom 21.5.2010, 2C\_842/2009, E. 3.2).

### **3. Allgemeine Auskünfte**

#### **3.1 Allgemein zugängliche Quellen**

Antworten auf zahlreiche Fragen zum Steuererklärungsverfahren und zur steuerlichen Beurteilung von typischen Sachverhalten ergeben sich aus der Konsultation der Steuergesetze, den Verordnungen zu den Steuergesetzen und der Dienstanweisungen von Bund (Kreisschreiben) und Kanton (Handbuch Steuern). Daneben stehen auf den Gemeindesteuerämtern oder auf der Internetseite des KStA ([www.ag.ch/steuern](http://www.ag.ch/steuern)), Formulare und weitere Informationen zur Verfügung.

#### **3.2 Gemeindesteuerämter/Steuerkommissär/in**

Allgemeine Auskünfte zu Steuerfragen betreffend selbstständig und unselbstständig erwerbende natürliche Personen erteilen in erster Linie die Gemeindesteuerämter.

Anfragen betreffend Einkommens-, Vermögens- und Grundstückgewinnsteuern sind an die zuständige Gemeindesteuerkommission am Wohnort der steuerpflichtigen Person zu richten.

Als Gegenstand einer allgemeinen Auskunft eignen sich naturgemäss eher einfache Fragestellungen. Allgemeine Auskünfte sind rechtlich unverbindlich und geben keinen Anspruch darauf, dass im Einzelfall gemäss dieser Auskunft entschieden wird. Insbesondere hinsichtlich komplizierter Sachverhalte und Fragestellungen wird die Anfrage durch den zuständigen Steuerkommissär respektive -kommissärin behandelt.

### 3.3 Kantonales Steueramt

Leitet das Gemeindesteueramt die Anfrage an das Kantonale Steueramt weiter, kann diese direkt vom Kantonalen Steueramt beantwortet werden (siehe Ziff. 4). Aufgrund der Tatsache, dass es sich dabei oft um komplizierte Sachverhalte handelt, bei denen die Gemeindesteuerbehörden respektive die Steuerkommissionen in der Regel nicht über das nötige Sachwissen verfügen, setzen die Steuerkommissionen solche Vorbescheide des Kantonalen Steueramts in der Veranlagungspraxis um.

## 4. Einkommens-, Vermögens- und Grundstückgewinnsteuern natürlicher Personen (Kantons- und Gemeindesteuern sowie direkte Bundessteuer)

Gemäss § 179 Abs. 1 StG stellen die Veranlagungsbehörden zusammen mit der steuerpflichtigen Person die für eine vollständige und richtige Besteuerung massgebenden tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse fest und treffen die Verfügungen und Entscheide möglichst schnell.

Die Steuerkommission, die in jeder Einwohnergemeinde bestellt wird, ist gemäss § 164 Abs. 1 StG sachlich zuständig auf dem Gebiet der Einkommens-, Vermögens- und Grundstückgewinnsteuer. Sie veranlagt die natürlichen Personen (vgl. auch CONRAD WALTHER, in: KLÖTI-WEBER/SIEGRIST/WEBER [Hrsg.], Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 4. Auflage, Muri-Bern 2015, § 164 N 1 und 2).

Eine die Steuerbehörden nach Treu und Glauben verpflichtende Aussage hat von der zuständigen Behörde auszugehen. Aufgrund der Zuständigkeitsordnung von § 164 Abs. 1 StG kann eine solche im Grundsatz nur von der zuständigen Steuerkommission erteilt werden (vgl. RGE vom 28.4.2011, 3-RV.2010.89).

Aufgrund der in § 161 StG geregelten Aufsichtsfunktion kann aber auch das Kantonale Steueramt verbindliche Auskünfte erteilen, die dem Prinzip und Schutz von Treu und Glauben unterliegen, obwohl für die Veranlagung die Steuerkommission zuständig ist. Damit kann einerseits den Steuerpflichtigen und deren Vertretungen eine schnelle, rechtsverbindliche Auskunft erteilt werden (wie dies auch in anderen Kantonen möglich ist). Andererseits kann das Kantonale Steueramt dadurch eine richtige und gleichmässige Praxis sicherstellen, wenn beispielsweise mehrere gleichartige Anfragen an die Steuerbehörden gerichtet werden oder Anfragen mehrere Steuerpflichtige betreffen, die in mehreren aargauischen Gemeinden steuerpflichtig sind. Damit kann das Kantonale Steueramt auf eine dem § 164 Abs. 2 StG entsprechende Rechtsgleichheit hinarbeiten (vgl. siehe auch CONRAD WALTHER, a.a.O., § 164 N 11).

## 5. Zuständigkeit des KStA für übrige Steuerfragen

Das Kantonale Steueramt ist allein zuständig für die Veranlagung der Erbschafts- und Schenkungssteuern (§ 150 Abs. 1 StG) sowie die Durchführung der Quellenbesteuerung (§ 133 Abs. 1 StG). Im Weiteren obliegt dem Kantonalen Steueramt die Durchführung der Nachsteuer- und Bussenverfahren (§§ 209, 242 und 244 Abs. 1 StG) und die

Veranlagung der Steuern der juristischen Personen (Aktiengesellschaften, Kommanditaktiengesellschaften, Gesellschaften mit beschränkter Haftung, Genossenschaften sowie Vereine und Stiftungen).

### **5.1 Fragen zu Gewinn- und Kapitalsteuern juristischer Personen**

Anfragen zu Gewinn- und Kapitalsteuern (Kantons- und Gemeindesteuern sowie direkte Bundessteuer) juristischer Personen sind an das Kantonale Steueramt, Sektion Juristische Personen zu richten.

### **5.2 Wertschriften**

Anfragen im Zusammenhang mit Wertschriften (Steuerwerte und steuerbare Erträge, soweit nicht aus den Kurslisten ersichtlich, Bewertung nicht kotierter Wertpapiere, pauschale Steueranrechnung usw.) sind an das Kantonale Steueramt, Sektion Verrechnungssteuer und Wertschriftenbewertung zu richten.

### **5.3 Erbschafts- und Schenkungssteuern**

Anfragen betreffend Erbschafts- und Schenkungssteuern sind an das Kantonale Steueramt, Rechtsdienst, Bereich Erbschafts- und Schenkungssteuern zu richten.

### **5.4 Steuerbefreiung von juristischen Personen**

Anfragen zur Steuerbefreiung von juristischen Personen sind an das Kantonale Steueramt, Rechtsdienst zu richten.

### **5.5 Spesenreglemente**

Anfragen zur Genehmigung von Spesenreglementen sind an das Kantonale Steueramt, Sektion Natürliche Personen zu richten.

### **5.6 Umstrukturierung von Personengesellschaften**

Anfragen betreffend Umstrukturierung von Personengesellschaften in Kapitalgesellschaften sind an das Kantonale Steueramt, Sektion Natürliche Personen, Bereich Buchprüfung zu richten.

### **5.7 Prüfung von Mitarbeiterbeteiligungsplänen**

Anfragen zur Genehmigung von Mitarbeiterbeteiligungsplänen sind an das Kantonale Steueramt, Stabsstelle Volkswirtschaft zu richten.

## 5.8 Bewertungsfragen zu Grundstücken

Anfragen zur Bewertung von Grundstücken sind an das Kantonale Steueramt, Sektion Grundstückschätzung zu richten.

## 5.9 Kombinierte Anfragen

Anfragen, welche die Zuständigkeiten mehrerer Sektionen gleichzeitig umfassen, können an den Rechtsdienst des Kantonalen Steueramts gerichtet werden. Der Rechtsdienst beantwortet die Anfrage nach Rücksprache mit den betroffenen Sektionen oder koordiniert die Antwort(en) der zuständigen Sektionen und dient als erster Ansprechpartner der Antragstellenden.

## 6. Notwendige Angaben

- Identität der betroffenen steuerpflichtigen Person(en) und Vertretungsverhältnis mit Vollmacht;
- Grund für den Antrag (beispielsweise Nachfolgeregelung);
- Präzise und vollständige Darstellung des Sachverhalts (klare, verständliche Ausführungen);
- Darstellung der eigenen steuerrechtlichen Beurteilung je Zwischenschritt, sofern solche geplant sind;
- Saubere rechtliche Begründung mit Hinweis auf verschiedene Quellen (beispielsweise gesetzliche Grundlagen, Weisungen, Judikatur, Literatur usw.);
- Konkreter Antrag für die steuerrechtliche Behandlung. Massgebend für die Bindungswirkung des steueramtlichen Vorbescheids ist der Sachverhalt gemäss Darstellung im Antrag auf Erteilung des Vorbescheids;
- Amtssprache Deutsch;
- Die Rulinganfrage ist mit dem Kunden abgesprochen.

## 7. Zeitlicher Rahmen

Einfachere Anfragen, die keine umfassenden Abklärungen (wie beispielsweise Bewertungen, Anfragen an andere Ämter usw.) zur Folge haben, sollen innerhalb von 20 Arbeitstagen erledigt werden können.

Die Bearbeitung komplexerer Anfragen soll ebenso zügig an die Hand genommen werden. Zusätzliche Abklärungen können die Bearbeitungszeit verlängern. In diesen Fällen hat die sachbearbeitende Person die Fragesteller über den voraussichtlich benötigten Bearbeitungszeitraum zu informieren.

## **8. Ablage**

Wird die Anfrage innerhalb einer Sektion bearbeitet, wird die Antwort im Steuerdossier der betroffenen Personen abgelegt respektive zum Scanning übergeben und den Dauerakten beigelegt.

Betrifft die Anfrage mehrere Steuerpflichtige aus verschiedenen Sektionen (zum Beispiel NP und JP), wird das unterzeichnete Ruling allen zuständigen Sektionen zur Ablage in die jeweiligen Dossiers weiter geleitet.

## **9. Gebühren**

Gemäss § 40 Abs. 1 des Gesetzes über die Information der Öffentlichkeit, den Datenschutz und das Archivwesen (IDAG) vom 24. Oktober 2006 (SAR 150.700) werden für Auskunft, Akteneinsicht und Datensperre grundsätzlich keine Gebühren erhoben. Nach Absatz 2 der genannten Bestimmung kann aber bei aufwendigen Verfahren, wie bei komplizierten Verhältnissen oder bei umfangreichen Anonymisierungen von Dokumenten sowie bei der Erstellung von Kopien für Antragstellende eine angemessene Gebühr verlangt werden. Die Kantonsbehörden haben sich an das Gebührendekret (SAR 661.110) zu halten, während die Gemeinden die Gebührenpflicht und -höhe selbst regeln (§ 40 Abs. 3 IDAG).

Im Regelfall werden steueramtliche Vorbescheide im Hinblick auf das künftige Veranlagungsverfahren gebührenfrei erteilt. Für schriftliche Auskünfte, die das übliche Ausmass übersteigen, können Kosten auferlegt werden. Die Kostenerhebung wird dem Antragsteller vor der Bearbeitung aber angezeigt.