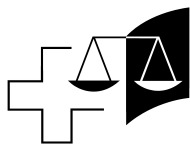


Bundesgericht
Tribunal fédéral
Tribunale federale
Tribunal federal



2C_1116/2018

Urteil vom 5. August 2020

II. öffentlich-rechtliche Abteilung

Besetzung

Bundesrichter Seiler, Präsident,
Bundesrichter Zünd,
Bundesrichter Donzallaz,
Bundesrichterin Hänni,
Bundesrichter Beusch,
Gerichtsschreiber König.

Verfahrensbeteiligte

1. A. _____ GmbH,
2. B. _____ GmbH,

Beschwerdeführerinnen,

beide vertreten durch Rechtsanwalt Stefan Oesterhelt und/oder Rechtsanwältin Cé

gegen

Eidgenössische Steuerverwaltung,
Hauptabteilung Direkte Bundessteuer, Verrechnungssteuer, Stempelabgaben,
Eigerstrasse 65, 3003 Bern,

Steuerverwaltung des Kantons Glarus, Hauptstrasse 11, 8750 Glarus.

Gegenstand

Direkte Bundessteuer, Steuerperioden 2009-2011,

Beschwerde gegen das Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Glarus, I. Kam
2018 (VG.2017.00088).

Sachverhalt:

A.

A.a. Die A. _____ GmbH und die B. _____ GmbH haben Sitz in U. _____ Gesellschaften (nachfolgend auch: die Steuerpflichtigen) zählen zu einem Konzern niederländischen Gruppenträgerin. Die Gesellschaften versorgen militärische Truppeneinsatzkräfte in verschiedenen Krisengebieten mit Nahrungsmitteln, Treibstoff und täglichen Bedarfen. Die entsprechenden Güter werden dabei in verschiedenen Ländern mittels eigener Logistik der Gesellschaften in die Krisengebiete transportiert. Zur Vermeidung und zum Transport der Güter unterhalten die Gesellschaften verschiedene Infrastruktur Lagerhäuser, Abfüllanlagen und Pipelines. Der Schwerpunkt der Geschäftstätigkeit befand sich während den Steuerperioden 2009 bis 2011 in Afghanistan. Während dieser Zeit zum gleichen Konzern zählende C. _____ mit Sitz in V. _____ (Vereinigte Arabische Emirate) wurden in den Wertschöpfungsprozess der Steuerpflichtigen eingebunden.

A.b. Mit Schreiben vom 11. Dezember 2008 und 12. November 2010 teilte die Steuerbehörde des Kantons Glarus (nachfolgend: KSTV/ GL) den Steuerpflichtigen mit, dass für die Zwangsbesteuerung der Bundessteuer ab dem 1. Januar 2007 (A. _____ GmbH) bzw. ab dem 1. Januar 2009 (B. _____ GmbH) auf den "Inlandumsatz" abgestellt werde, wobei dieser den im Inland angefallenen Nettobehrag unter Einbezug der inländischen Bruttolohnsumme), erhöht um einen Zuschlag von 50 % nach der "Kosten-Plus-Methode" bezüglich der inländischen Hauptniederlassungen; ohne Präzisionszuschlag zugerechnet werden.

A.c. Die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) erklärte mit Schreiben vom 12. November 2010, dass die Gewinnermittlungsmethode gemäss den Schreiben vom 11. Dezember 2008 und 12. November 2010 widerspreche dem DBG (SR 642.11) und sei damit für die noch nicht abgelaufenen Steuerperioden ab dem Jahr 2009 nicht zu beachten.

Die KSTV/GL schloss sich in der Folge dem Standpunkt der ESTV an. Sie nahm für die Steuerperioden 2009 bis 2011 eine Steuerausscheidung an die ausländischen Betriebsstätten nach der Kostenplus-Methode ("Cost-plus-Methode" bezüglich der ausländischen Betriebsstätten) auf Basis legte sie dabei die ihrer Ansicht nach im jeweiligen Betriebsstättenstaat angefallenen Nettobehrag (Nettoumsatz und Betriebskosten sowie Abschreibungen) zugrunde und ermittelte die Betriebsstättensteuer durch Addition eines Zuschlages von 10 % auf diesen Kosten, unter Berücksichtigung von anderen Zuschlägen als Maximum.

Auf der Grundlage dieser Steuerausscheidung veranlagte die KSTV/ GL die Steuerpflichtigen im Dezember 2014 für die direkte Bundessteuer der Steuerperioden 2009 bis 2011, unter anderem
- die A. _____ GmbH mit steuerbaren Reingewinnen von Fr. 200'649'600.-- (2009), Fr. 200'649'600.-- (2010) und Fr. 30'746'200.-- (2011), sowie
- die B. _____ GmbH mit steuerbaren Reingewinnen von Fr. 20'699'000.-- (2009), Fr. 20'699'000.-- (2010) und Fr. 7'723'400.-- (2011).

B.

B.a. Hiergegen erhobene Einsprachen der Steuerpflichtigen wurden von der KSTV/ GL insoweit gutgeheissen, als sie den steuerbaren Reingewinn der Steuerperiode 2009 bis 2011 (A. _____ GmbH) bzw. Fr. 20'076'719.-- (B. _____ GmbH) reduzierte. Ausserdem wurde festgestellt, dass den Steuerausscheidungen die falsche Währung zugrunde gelegt worden war. In der Folge hat die KSTV/GL die Einsprachen abgelehnt.

B.b. Mit zwei gegen die erwähnten Einspracheentscheide erhobenen Rekursen veranlagte die KSTV/GL die Steuerpflichtigen in der Folge, die direkte Bundessteuer 2009 bis 2011 sei entsprechend den Schreiben der KSTV/GL vom 11. Dezember 2008 und 12. November 2010 festzusetzen. Die Steuerbehörde des Kantons Glarus vereinigte die Rekursverfahren und hiess die Rechtsmittel mit Entschädigung vollumfänglich gut. Antragsgemäss setzte sie dabei die steuerbaren Reingewinne für die Steuerperioden 2009 bis 2011 auf Fr. 20'076'719.-- (A. _____ GmbH) bzw. Fr. 20'076'719.-- (B. _____ GmbH) fest.

GmbH auf Fr. 368'310.-- (2009), Fr. 408'096.-- (2010) und Fr. 180'721.-- (2011) sowie GmbH auf Fr. 40'000.-- (2009), Fr. 45'000.-- (2010) und Fr. 54'992.-- (2011) fest.

B.c. Das Verwaltungsgericht des Kantons Glarus hob am 8. November 2018 auf ein ESTV hin die Entscheidung der kantonalen Steuerrekurskommission vom 15. Mai 2017 im Sinne der Erwägungen zur Neuberechnung der direkten Bundessteuer der Steuerpflichtigen an die KSTV/GL zurück. Es hielt fest, die in den Schreiben vom 11. Dezember 2008 und 2010 genannten Besteuerungsregeln seien nicht mit den in Art. 52 DBG verankerten Ausschscheidungsregeln vereinbar. In diesen Schreiben könne damit kein bindendes Urteil werden. Damit sei der angefochtene Rekursentscheid, welcher die Besteuerung der Steuerpflichtigen vom 11. November 2008 und 12. November 2010 stütze, bundesrechtswidrig. Die Neuberechnung der direkten Bundessteuer

- erstens zu ermitteln, in welchen Ländern die Steuerpflichtigen tatsächlich Betriebsstätten, welche ausländischen Betriebsstätten zu anerkennen sind,
- zweitens den Gesamtgewinn der Steuerpflichtigen gestützt auf die aktenkundigen festzulegen, und zwar unter vorgängiger Zuweisung des Anteils nicht anerkannter Leistungen an das jeweilige Stammhaus, und
- drittens die Steuerausscheidung nach der quotenmässig-indirekten Methode (anhand insbesondere des für die Leistungserstellung notwendigen Aufwandes) vorzunehmen.

Das Verwaltungsgericht hielt sodann weitere Einzelheiten zur vorzunehmenden Neuberechnung fest. Insbesondere erklärte es, für die Ausschcheidung anhand des Aufwandes sei derjenige Anteil des Aufwandes im Zusammenhang mit von der C. _____ bezogenen Leistungen an das jeweilige Stammhaus der Steuerpflichtigen zuzuweisen.

C.

Mit Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten vom 13. Dezember 2018 beantragten die Steuerpflichtigen, das Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Glarus vom 8. November 2018 aufzuheben und die der direkten Bundessteuer unterliegenden Reingewinne seien entsprechend der Entscheidung der Steuerrekurskommission des Kantons Glarus vom 15. Mai 2017 bei Fr. 368'310.-- (2009), Fr. 408'096.-- (2010) und Fr. 180'721.-- (2011) sowie bei Fr. 40'000.-- (2009), Fr. 45'000.-- (2010) und Fr. 54'992.-- (2011) festzusetzen. In der Beschwerde beantragten die Steuerpflichtigen, unter teilweiser Aufhebung des Urteils des Verwaltungsgerichts vom 8. November 2018 sei festzuhalten, "dass die von der C. _____ erbrachten Leistungen den B zuzurechnen sind" (Beschwerde, S. 2).

Die ESTV und das Verwaltungsgericht des Kantons Glarus beantragten, die Beschwerde abzuweisen. In ihrer Replik halten die Beschwerdeführerinnen an ihrem Beschwerdebegehren fest und duplikweise ihren Antrag auf Abweisung der Beschwerde. Das Verwaltungsgericht wies die Beschwerde ab. Duplik.

Die KSTV/GL liess sich nicht vernehmen.

Erwägungen:

1.

1.1. Das Bundesgericht prüft seine Zuständigkeit und die Eintretensvoraussetzungen für die Beschwerde mit freier Kognition (Art. 29 Abs. 1 BGG; **BGE 139 V 42** E. 1 S. 44 mit Hinweisen).

1.2.

1.2.1. Beim angefochtenen Rückweisungsentscheid handelt es sich um einen selbständigen Zwischenentscheid im Sinne von Art. 93 Abs. 1 BGG (vgl. **BGE 140 V 321** E. 3.1 S. 481 f.). Die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten ist somit nur z

Entscheid einen nicht wieder gutzumachenden Nachteil bewirken kann (Art. 93 Abs. 1 lit. b BGG). Art. 93 Abs. 1 lit. b BGG setzt - im Sinne zweier kumulativer Bedingungen (erstens) das Bundesgericht selbst dem Verfahren ein für allemal ein Ende setzen und (zweitens) die Rechtsauffassung der Beschwerdeführerinnen folgt, und dass sich damit (zweitens) ein kostspieliges Beweisverfahren vermeiden liesse (**BGE 133 III 629** E. 2.4.1 f. S. 633 vom 20. Dezember 2017 E. 2, nicht publ. in: **BGE 144 V 35**).

Das Bundesgericht prüft von Amtes wegen, ob die Voraussetzung von Art. 93 Abs. 1 lit. b BGG durch die rechtsuchende Partei geltend, der selbstständig eröffnete Zwischenentscheid diese Norm anfechtbar, so obliegt es ihr darzulegen, inwiefern der angestrebte Endentscheid einen bedeutenden Aufwand an Zeit und Kosten für ein weitläufiges Beweisverfahren erspart, denn, die Antwort auf diese Frage liege auf der Hand (**BGE 138 III 46** E. 1.2 S. 47 vom 18. September 2013 E. 1.1.1, nicht publ. in: **BGE 144 V 35**; Urteil 4A_8C_464/2017 vom 20. Dezember 2017 E. 2, nicht publ. in: **BGE 139 III 411**).

1.2.2. Mit einer vollumfänglichen Gutheissung der vorliegenden Beschwerde ohne Weiteres würde die der direkten Bundessteuer unterliegenden steuerbaren Einkünfte der Beschwerdeführerin für die Steuerperioden 2009 bis 2011 feststehen. Es ist nicht erforderlich, dass das Bundesgericht vorliegend grundsätzlich nicht einen entsprechenden Endentscheid erlässt. Insbesondere wird nämlich richtigerweise nicht in Abrede gestellt, dass im Falle einer Gutheissung der Beschwerde gemäss den Schreiben der KSTV/GL vom 11. Dezember 2010 für die streitbetroffenen Steuerperioden die nach dem Entscheid der kantonalen Steuerrekurskommission vom 15. Mai 2017 steuerbaren Reingewinne resultieren würden. Das dahingehende Gutheissung der Beschwerde das Verfahren endgültig abgeschlossen. Das von Art. 93 Abs. 1 lit. b BGG aufgestellte Erfordernis ohne Weiteres erfüllt.

1.2.3. Die Beschwerdeführerinnen behaupten, mit einem entsprechenden Endentscheid würde ein bedeutender, zeit- und kostspieliger Aufwand für ein weitläufiges Beweisverfahren verbunden sein, zur Durchführung der von der Vorinstanz angeordneten internationalen Statistik der quotenmässig-indirekten Methode anhand von Hilfsfaktoren müssten komplexe Berechnungen durchgeführt und sei ein umfangreiches Beweisverfahren unumgänglich. Der Aufwand würde - so behaupten die Beschwerdeführerinnen - demgegenüber entfallen, wenn das Bundesgericht klarstellt, dass die KSTV/GL vom 11. November 2008 und 12. November 2010 für die Steuerperioden 2009 bis 2011 eine Bindungswirkung zukomme.

Die Vorinstanz erklärt im angefochtenen Urteil selbst, die ihrer Auffassung nach von der Beschwerdeführerin beantragte "Neuberechnung der direkten Bundessteuer für die Steuerjahre 2009 bis 2011" sei nicht die Berechnung der Steuer, sondern die Klärung weiterer Fragen (nämlich zum Entscheid über die Betriebsstätten, zur Ermittlung des Gesamtgewinnes und zur Anwendung der quotenmässig-indirekten Methode) an die KSTV/GL zurück gewiesen hat, erscheint es als offensichtlich, dass die Berechnung der Steuer durch das Bundesgericht im Sinne von Art. 93 Abs. 1 lit. b BGG ein bedeutender Aufwand an Zeit und Kosten für ein weitläufiges Beweisverfahren erspart würde.

1.2.4. Nach dem Gesagten liegt ein nach Art. 93 Abs. 1 lit. b BGG selbstständig angelegter Zwischenentscheid vor.

1.3. Die übrigen Voraussetzungen der Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten sind erfüllt (vgl. Art. 82 lit. a, Art. 83 e contrario, Art. 86 Abs. 1 lit. d und Abs. 2, Art. 89 Abs. 1 lit. a DBG, Art. 42 und Art. 100 Abs. 1 BGG).

2.

2.1. Mit Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten kann eine Rechtsverletzung nach Art. 96 BGG gerügt werden. Das Bundesgericht wendet das Recht von Amtes weg (Art. 96 BGG). Unter Berücksichtigung der allgemeinen Rüge- und Begründungspflicht (Art. 96 Abs. 2 BGG) prüft das Bundesgericht grundsätzlich nur die geltend gemachten Vorbringen, sofern diese die rechtliche Mängel nicht geradezu offensichtlich sind (**BGE 142 I 135** E. 1.5 S. 144; **133 II 249** E. 1.4.1 S. 254).

2.2. Das Bundesgericht legt seinem Urteil den von der Vorinstanz festgestellten Sachverhalt fest (Art. 105 Abs. 1 BGG). Es kann die Sachverhaltsfeststellung der Vorinstanz von Amtes weg ergänzen, wenn sie offensichtlich unrichtig ist oder auf einer Rechtsverletzung im Sinne des Art. 96 BGG beruht (Art. 105 Abs. 2 BGG). "Offensichtlich unrichtig" bedeutet dabei "willkürlich" (Art. 105 Abs. 2 BGG) S. 324; **140 III 115** E. 2 S. 117). Die beschwerdeführende Partei kann die Feststellung der Vorinstanz unter den gleichen Voraussetzungen beanstanden, wenn die Behebung des Mangels am Verfahren entscheidend sein kann (Art. 97 Abs. 1 BGG). Eine entsprechende Rüge muss vorzubringen; andernfalls bleibt es beim vorinstanzlich festgestellten Sachverhalt (Art. 105 Abs. 1 BGG) S. 18; **137 II 353** E. 5.1 S. 356; **136 II 304** E. 2.5 S. 314).

Die Beschwerdeführerinnen legen vorliegend den Sachverhalt, wie er sich aus ihren Vorbringen verhältnismässig ausführlich dar. Da sie dabei aber nicht in hinreichend substantiierte Weise die willkürliche Sachverhaltsfeststellung durch die Vorinstanz geltend machen, ist im Falle der Beschwerde der Sachverhalt auszugehen, wie er im angefochtenen Urteil festgehalten ist.

3.

Die in der Schweiz domizilierten Beschwerdeführerinnen unterhielten nach den Feststellungen der Vorinstanz in den massgebenden Steuerperioden ausländische Betriebsstätten, und insbesondere in Afghanistan, Sudan, Bosnien, Kosovo, Liberia, Tschad sowie Kamerun. Betriebsstättenstaaten sind ausschliesslich solche, mit welchen die Schweiz keine Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung abgeschlossen hat. Aus diesem Grund richtet sich die Beschwerde der Beschwerdeführerinnen (so weit hier interessierend) ausschliesslich nach dem DBA mit dem betreffenden Staat.

4.

4.1. Bei "Steuerrulings" handelt es sich um vorgängige Auskünfte der Steuerverwaltung, die Verfügungscharakter haben, aber gemäss dem Vertrauensschutzprinzip (Art. 9 BV) die Behörden auslösen können (**BGE 126 II 514** E. 3e S. 520; **121 II 473** E. 2c S. 473; 2C_888/2014, 2C_889/2014 vom 7. Juni 2015 E. 7.1; 2C_664/2013 vom 28. April 2014 E. 7.3.1; Urteil 2C_708/2011 vom 5. Oktober 2012 E. 4.3.2, nicht publ. in: **BGE 139 II 737** 1. November 2000 E. 3). Voraussetzung für die Bindungswirkung eines vom Gesetz angeordneten Steuervorbescheids bzw. eines "Rulings" ist, (a) dass sich die Auskunft der Behörde auf die Rechtsuchende beziehende Angelegenheit bezieht; (b) dass die Behörde, welche die Auskunft hierfür zuständig war oder die Rechtsuchende die Behörde aus zureichenden Gründen betrachten durfte; (c) dass die Rechtsuchende die Unrichtigkeit der Auskunft nicht erkennen konnte; (d) dass sie im Vertrauen hierauf nicht ohne Nachteil rückgängige Dispositionen getroffen hat; (e) und dass die Rechtslage zur Zeit der Verwirklichung der Auskunft im Zeitpunkt der Auskunftserteilung (**BGE 141 I 161** E. 3.1 S. 164; **131 II 627** E. 6.1 S. 479; **116 Ib 185** E. 3c S. 187; Urteil 2C_151/2017, 2C_152/2017, 2C_178/2017 vom 12. Dezember 2019 E. 2.2, zur Publikation vorgesehen; vgl. auch S TEFAN OESTERHOF, Ruling zum Steuerabkommen?, ST 11/2013, S. 846 ff., S. 847 f.).

4.2. Damit ein vom Gesetz abweichendes "Ruling" nach dem Vertrauensschutzprinzip die Behörden entfalten kann, darf die Unrichtigkeit der damit gegebenen Auskunft der Rechtsuchende nicht ohne Weiteres erkennbar sein. Ob eine Auskunft in diesem Sinne unrichtig ist, ist nach den steuerrechtlichen Kenntnissen der steuerpflichtigen Person oder ihres Rechtsvertreters zu beurteilen (vgl. MARLENE KOBIERSKI, Vorabbescheide im Steuerrecht, S. 10).

Handelsregisterrecht, AJP 2015, S. 181 ff., S. 185).

4.3. Die Zuständigkeit für die Erteilung eines "Rulings" liegt bei der Veranlagungsbehörde für die direkte Bundessteuer also bei jener kantonalen Verwaltung für die direkte Bundessteuer veranlagt (**BGE 141 I 161** E. 3.2 S. 165 mit Hinweisen; Urteil 2C_151/2017, 2C_152/2017 vom 16. Dezember 2019 E. 2.3.1, zur Publikation vorgesehen; Urteil August 2015 E. 3.2, in: StR 70/2015, S. 900). Für die Veranlagung juristischer Personen persönlicher Zugehörigkeit (vgl. dazu hinten E. 7.1) der direkten Bundessteuer unter Art. 105 Abs. 3 DBG vor, dass die Veranlagungszuständigkeit jenem Kanton zufällt, in welchem die Person am Ende der Steuerperiode oder Steuerpflicht ihren Sitz oder den Ort ihrer Tätigkeit hat.

Gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung sind "Rulings" betreffend die direkte Bundessteuer grundsätzlich auch dann verbindlich, wenn sie ohne Kenntnis dieser Bundessteuer zuständige kantonale Steuerbehörde (bzw. der kantonalen Verwaltung für die direkte Bundessteuer) gegengezeichnet worden sind (**BGE 141 I 161** E. 3.4 und E. 3.5 S. 166 ff.).

5.

Gemäss dem angefochtenen Urteil erklärte die KSTV/GL mit zwei Schreiben vom 11. und 12. November 2010, dass aufgrund der Geschäftstätigkeit der Beschwerdeführerin 2007 (Beschwerdeführerin 1) bzw. ab dem 1. Januar 2008 (Beschwerdeführerin 2) die Bundessteuer der "Inlandumsatz" besteuert werde, wobei dieser "Inlandumsatz" die angefallenen Kosten (ohne Einbezug der inländischen Bruttolohnsumme) mit einer Steuerquote von 10% entsprechen (E. 2.1 des angefochtenen Urteils).

Die Beschwerdeführerinnen machen geltend, bei diesen Schreiben handle es sich um verbindliche Steuerbehörden "Rulings", weshalb die Veranlagungen für die direkte Bundessteuer 2011 entsprechend diesen Schreiben vorzunehmen seien.

Demgegenüber stellen sich die ESTV, die KSTV/GL und die Vorinstanz auf den Seiten 10 bis 12 des Urteils. Die Beschwerdeführerinnen nicht auf die Schreiben vom 11. Dezember 2008 und 12. November 2010 berufen, weil diese bundesrechtswidrig und damit nicht zu beachten seien.

Uneinigkeit besteht somit hinsichtlich der Frage, ob die erwähnten beiden Schreiben eine Bindungswirkung für die Steuerbehörden entfalten.

6.

Es stellt sich vorliegend vorab die Frage, ob die in den Schreiben der KSTV/GL vom 11. und 12. November 2010 für die Beschwerdeführerinnen als massgebend erklärte Bundessteuer der "Inlandumsatz" mit Art. 9 Abs. 1 DBG in Einklang steht. Sollte dies der Fall sein, wäre das angefochtene Urteil unabwendbar und die Beschwerde würde abgewiesen werden. Sollte dies nicht der Fall sein, wäre das angefochtene Urteil unzulässig und die Beschwerde würde abgewiesen werden. Denn gegebenenfalls wären die Beschwerdeführerinnen schon von Geber wegen Anwendung der in den Schreiben vom 11. Dezember 2008 und 12. November 2010 vorgeschriebenen Methode zu veranlagern.

Würde hingegen die nach den beiden Schreiben der KSTV/GL anzuwendende Methode für die direkte Bundessteuer zuwiderlaufen, wäre zu klären, ob sich die Beschwerdeführerinnen auf die Schreiben als "Steuerruling" und Grundlage für nach Art. 9 BV schutzwürdiges Verhalten berufen können. Für einen entsprechenden Vertrauensschutz wäre insbesondere Voraussetzung, dass die Schreiben für die Beschwerdeführerinnen (bzw. ihre damaligen allfälligen Rechtsvertreter) offensichtlich erkennbar war (vgl. E. 4.2 hiervor).

7.

7.1. Die Beschwerdeführerinnen haben ihren Sitz in der Schweiz und sind daher aufgrund ihrer persönlichen Zugehörigkeit steuerpflichtig (vgl. Art. 50 DBG; sog. Hauptsteuerdomizil).

7.2. Nach Art. 52 Abs. 1 erster Teilsatz DBG ist die Steuerpflicht bei persönlicher Zugehörigkeit zu einer Person in der Schweiz zu veranlagern.

unbeschränkt. Gemäss dem zweiten Teilsatz dieser Bestimmung erstreckt sich die auf Geschäftsbetriebe, Betriebsstätten und Grundstücke im Ausland. Die Steuerauscheidung gemäss Art. 52 Abs. 3 DBG im Verhältnis zum Ausland nach den Grundsätzen des Verbot der interkantonalen Doppelbesteuerung.

Was unter den Grundsätzen des Bundesrechts über das Verbot der interkantonalen Besteuerung verstanden ist, wird im Gesetz nicht umschrieben. In diesem Kontext ist zu berücksichtigen, dass interkantonale Verhältnisse entwickelten Methoden der Steuerauscheidung problematisch sein können, wenn sie unbedacht auf das internationale Verhältnis übertragen werden (vgl. 2C_151/2017, 2C_152/2017, 2C_178/2017, 2C_179/2017 vom 16. Dezember 2019 (vorgesehen)). Deshalb und aufgrund der Verwendung des Begriffs "Grundsätze" in Art. 52 Abs. 3, sind zulässig erscheinende sachlich begründete Einschränkungen bzw. Modifikationen der im Schweizer Steuerrecht gültigen Prinzipien, mit welchen den wirtschaftlichen, rechtlichen und sozialen Interessen Rechnung getragen wird. Die mit Blick auf das internationale Steuerrecht vorzunehmenden Modifikationen dürfen freilich nicht so weit führen, dass die Grundprinzipien des interkantonalen Steuerrechts in ihrem Kern bzw. Wesensgehalt angetastet werden. Ein ausdrücklicher Verweis auf die Grundsätze des interkantonalen Steuerrechts ergreift diese auch im internationalen Verhältnis - zumindest in modifizierter Form - zur Anwendung (siehe zum Ganzen Urteil des VGer ZH SB.2016.00095 vom 15. November 2016 (BRÜLISAUER, Internationale Gewinnabgrenzung bei unbeschränkter Steuerpflicht 2003, S. 3 ff., S. 8; vgl. auch AGNER/JUNG/STEINMANN, Kommentar zum Gesetz über die Bundessteuer, 1995, N. 6 zu Art. 52 DBG).

7.3.

7.3.1. Im *interkantonalen Verhältnis* bzw. bei interkantonalen Unternehmen ist nach der Praxis eine quotenmässige Steuerauscheidung zwischen Sitz- und Betriebsstätten (vgl. **BGE 93 I 415** E. 3 S. 422; **50 I 87** E. 3 S. 93; Urteil 2P.340/2006 vom 10. September 2006 (ERNST HÖHN/PETER MÄUSLI, Interkantonales Steuerrecht, 4. Aufl. Bern/Stuttgart 2006). Dabei werden Kapital und Gewinn des interkantonalen Unternehmens nach Quoten dem jeweiligen Steuerdomizil aufgeteilt. Teilverluste einzelner Betriebsstätten werden bei positiver Gesamtunternehmung anteilmässig auf die Betriebsstätten (inkl. Hauptsitz) verlegt (vgl. Zweifel/Beusch/ Mäusli-Allenspach [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, 2011, § 34 N. 4). Die Ermittlung der Quoten kann anhand von Buchhaltungsdaten (direkte Methode) oder aber mittels Hilfsfaktoren (indirekte Methode) vorgenommen werden (vgl. **233 E. 3b**; Urteil 2C_350/2018 vom 17. Juni 2019 E. 4.1.2; HANNES TEUSCHER/Ingrid Zweifel/Beusch/ Mäusli-Allenspach [Hrsg.], a.a.O., § 30 N. 16 ff.; HÖHN/MÄUSLI, a.a.O., § 30 N. 16 ff.). Dabei kommt der quotenmässig-direkten Ausscheidung auch in Verlustsituationen die quotenmässig-indirekte Methode zu (vgl. Urteil 2C_151/2017, 2C_152/2017, 2C_178/2017, 2C_179/2017 vom 16. Dezember 2019 E. 3.4, zur Publikation vorgesehen; Urteil 2P.326/2003 vom 10. September 2006 (4.2.2; PETER BRÜLISAUER, Gewinnabgrenzung zwischen Stammhaus und Betriebsstätten im internationalen Steuerrecht der Schweiz, 2006 [nachfolgend: BRÜLISAUER, Gewinnabgrenzung im internationalen Steuerrecht der Schweiz, 2006]; HÖHN/MÄUSLI, a.a.O., § 26 N. 8, 12; FRANK LAMPERT, Die Verlustverrechnung bei der Besteuerung von Personen im Schweizer Steuerrecht unter besonderer Berücksichtigung des DBG (2004) (PETER LOCHER, Kommentar zum DBG, II. Teil, 2004, N. 22 zu Art. 52 DBG; MATTHEW 5 ff.).

7.3.2. Nach herrschender Lehre muss auch die *internationale Steuerauscheidung* direkt nach Steuerbilanz erfolgen, was eine relative Selbständigkeit der Betriebsstätten voraussetzt (AGNER/JUNG/STEINMANN, a.a.O., N. 8 zu Art. 52 DBG; LOCHER, N. 25 zu Art. 52 DBG; LOCHER/MARANTELLI/OPEL, Einführung in das internationale Steuerrecht der Schweiz, 2011, S. 418; RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, Handkommentar zum DBG, 3. Aufl. 2011, N. 2 zu Art. 52 DBG; vgl. dazu auch STEFAN OESTERHELT/SUSANNE SCHREIBER, in: Martin Zuber, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte

Aufl. 2017, N. 12 ff. zu Art. 52 DBG; vgl. aber zum Ausschluss quotenmässiger Me Verhältnis nach Streichung des früheren Art. 7 Abs. 4 des OECD-Musterabkomm Fassung dieses Abkommens Urteil 2C_151/2017, 2C_152/2017, 2C_178/2017, 2C Dezember 2019 E. 3.5.3, zur Publikation vorgesehen).

Art. 52 Abs. 3 Sätze 2 und 3 DBG sehen - zwecks Vermeidung doppelter Verluste doppelter Nichtbesteuerungen - vor, dass Verluste ausländischer Betriebsstätten n Stammhaus, nur provisorisch und unter dem Vorbehalt, dass sie im Betriebsstättes Verlustrücktrag) berücksichtigt worden sind, übernommen werden. Sodann hält Art dass ausländische Unternehmen mit beschränkter Steuerpflicht in der Schweiz der Gewinn zu versteuern haben, womit in Bezug auf beschränkt steuerpflichtige juristi objektmässigen Methode gegenüber der quotenmässig-direkten Methode der Vorr Urteile 2C_18/2014 vom 15. Januar 2015 E. 2.2.2; 2P.140/2005 vom 28. November dieser gesetzlichen Konzeption vertritt ein Teil der Lehre die Auffassung, die Abgre Stammhaus und Betriebsstätte sei im internationalen Verhältnis sowohl bei beschrü unbeschränkter Steuerpflicht in der Schweiz nach der objektmässig-direkten Methc (OESTERHELT/SCHREIBER, a.a.O., N. 16 zu Art. 52 DBG; AGNER/JUNG/STEIN Art. 52 DBG; siehe auch Kreisschreiben ESTV Nr. 8 vom 18. Dezember 2001, Ziff. BRÜLISAUER, Gewinnabgrenzung, S. 51 ff.).

Nach bundesgerichtlicher Rechtsprechung ist die Steuerausscheidung bei Steuerp Betriebsstätten in der Schweiz und Sitz sowie tatsächlicher Verwaltung im Ausland von Art. 52 Abs. 4 DBG nach der objektmässigen Methode vorzunehmen (Urteile 2 Oktober 2019 E. 5; 2C_18/2014 vom 15. Januar 2015 E. 2.2.2; 2P.140/2005 vom 2 4.3). Wie es sich in Bezug auf die Steuerausscheidungsmethode bei juristischen P tatsächlicher Verwaltung in der Schweiz und Betriebsstätten im Ausland verhält, ha bislang noch nicht entschieden (vgl. auch Urteil 2C_151/2017, 2C_152/2017, 2C_1 vom 16. Dezember 2019 E. 3.7 [zur Publikation vorgesehen], wo im konkreten Fall die quotenmässig-indirekten Methoden im internationalen Verhältnis noch Anwen

7.4. Aus der Systematik von Art. 52 Abs. 1 DBG ergibt sich, dass juristische Person Zugehörigkeit im Grundsatz für ihr gesamtes Welteinkommen steuerpflichtig sind (€ Bestimmung). Die Ausklammerung der Geschäftsbetriebe, Betriebsstätten und Gru gemäss dem zweiten Teilsatz von Art. 52 Abs. 1 DBG stellt eine Ausnahme von die Universalitäts- bzw. Totalitätsprinzip dar (vgl. OESTERHELT/SCHREIBER, a.a.O., l Deshalb muss zwischen Gewinnermittlung und Gewinnabgrenzung unterschieden ' Unterscheidung auch Urteil 2C_972/2018 vom 2. Oktober 2019 E. 3) : In einem ers gesamte Welteinkommen, also der im In- und Ausland erzielte Gewinn der juristisch Dieser Gewinn unterliegt im Grundsatz der Steuerpflicht. In einem zweiten Schritt, i Gewinnabgrenzung, sind von diesem Gesamtgewinn die auf die Geschäftsbetriebe Grundstücke im Ausland entfallenden Gewinne auszuscheiden. Erst bei diesem zw erwähnten Steuerausscheidungsmethoden zum Tragen.

7.5. Das Ausgeführte wird auch durch die ausdrückliche gesetzliche Verweisung au interkantonalen Steuerrechts (Art. 52 Abs. 3 DBG) gestützt. Denn die genannten M interkantonalen Steuerausscheidung (E. 7.3.1 hiavor) haben die Gemeinsamkeit, c der juristischen Person als Ausgangspunkt heranzuziehen und dieser auf den Haup Betriebsstätten aufzuteilen ist (vgl. dazu auch TEUSCHER/LOBSIGER, a.a.O., § 3 hierbei um einen fundamentalen Grundsatz des interkantonalen Steuerrechts, der i auch im internationalen Verhältnis zur Anwendung gelangen muss.

7.6. Bei einer Anwendung der von der KSTV/GL in den Schreiben vom 11. Dezemb November 2010 festgehaltenen Methode wird letztlich darauf verzichtet, den gesan erzielten Gewinn der Beschwerdeführerinnen zu ermitteln. Wie die ESTV in ihrer V zutreffend festhält, handelt es sich damit nicht um eine eigentliche Steuerausschei

um eine Methode zur Ermittlung einer in der Schweiz erzielten, vom Gesamtergebnis und Verlust der ausländischen Betriebsstätten unabhängigen (inländischen) Gewinne, aber diese Methode nicht in Einklang mit dem DBG.

Die fragliche Besteuerungsmethode verstösst auch deshalb gegen das DGB, weil eine Ausschcheidung von Gewinnen in Staaten erfolgt, in welchen die Beschwerdeführerinnen ihren Geschäftsbetrieb, noch über eine Betriebsstätte oder ein Grundstück verfügten. Eine Gewinn-ausscheidung ins unspezifizierte "Ausland" ist aber gerade nicht vorgesehen. Die Ausschcheidung der Gewinne durch Tätigkeiten in solchen Staaten erzielten, wären nach der Schweiz zu besteuern. Die gebotene Berücksichtigung dieser Gewinne wird bei der Methode gemäss den Schreiben der KSTV/GL vom 11. Dezember 2008 und vom 12. November 2010 verunmöglicht, da danach einzig der "Inlandumsatz" zur Basis der Gewinnermittlung Sodann steht die in den Schreiben vom 11. Dezember 2008 und 12. November 2010 vorgesehene Möglichkeit der provisorischen Verlustverrechnung auch nicht in Einklang mit Art. 52 Abs. 3 Sätze 2 und 3 DBG, ist doch bei Anwendung dieser Bestimmungen vorgesehene Möglichkeit der provisorischen Verlustverrechnung

Die in Frage stehende Methode ist im Übrigen nicht vergleichbar mit der Kostenaufschlagmethode nach der (nunmehr seitens der KSTV/GL übernommenen) Ansicht der ESTV anzuwendenden dieser Kostenaufschlagmethode ("Cost-plus-Methode" bezüglich der ausländischen Gewinne (vereinfacht gesagt) der Gewinn der Betriebsstätten unter Berücksichtigung eines Zuschlages von 10 % ermittelt und damit eine Steuerauscheidung an die ausländischen Betriebsstätten der nach Ansicht der Beschwerdeführerinnen anzuwendenden Methode erfolgt hinsichtlich (gesehen) keine eigentliche Steuerauscheidung in die Betriebsstättenstaaten. Vielmehr wird eine Berechnung vorgenommen, welche sich einzig auf den Inlandumsatz als Hilfsfaktor zum Gesamtgewinn auch nicht ansatzweise in die Beurteilung mit einbezieht (insoweit z.B. Vernehmlassung der ESTV, S. 6). Dies geht aus den besagten Gründen nicht an.

7.7. Was die Beschwerdeführerinnen zur Begründung der Rechtmässigkeit der Methode in den Schreiben der KSTV/GL vom 11. Dezember 2008 und 12. November 2010 vorbringen

7.7.1. Es erscheint zwar nicht als ausgeschlossen, dass die von den Beschwerdeführerinnen abgegebenen Steuererklärungen dem Massgeblichkeitsprinzip entsprechend auf handelsrechtlich basierten, welche das Gesamtergebnis der beiden Unternehmen auswiesen. Selbst wenn dies Verhalten hätte, liesse sich daraus aber entgegen der in der Beschwerde vertretenen Ansicht schliessen, dass die "Gewinnausscheidung" in Anlehnung an die Schreiben der KSTV/GL vom 11. Dezember 2008 und 12. November 2010 unter Berücksichtigung des Gesamtergebnisses nach der entsprechenden Methode wird nicht auf das Gesamtergebnis, sondern basierend auf die in der Schweiz angefallenen Kosten (ohne Einbezug der inländischen Bruttokosten) und unter Addition eines Aufschlages von 50 % der von der KSTV/GL seinerzeit als "Inlandumsatz" ermittelt.

7.7.2. Die Beschwerdeführerinnen behaupten auch, weil sie in der Schweiz lediglich die Finanzsupportfunktionen erfüllt hätten, welche nur begrenzt in die operativen Belange der unternehmerischen Tätigkeit und die damit verbundene Wertschöpfungskette eingegriffen ergebe sich "automatisch, dass der Rest des Gesamtergebnisses, abzüglich der in der Schweiz angesiedelten Finanzsupportfunktionen, auf das Ausland entfällt" (Beschwerde, S. 11). Die Methode vom 11. Dezember 2008 und 12. November 2010 genannte Methode, welche bei der Bemessungsgrundlage in der Schweiz ansetze, berücksichtige damit selbstredend diese Methode sei für das besondere Geschäftsmodell der Beschwerdeführerinnen anzuwendend Gewinnzuweisungsmethode, welche bei den ausländischen Betriebsstätten ansetze (S. 7).

Wie erwähnt, werden bei Anwendung der von der KSTV/GL ursprünglich als massgebende Methode Gewinne, die im Ausland ohne Geschäftsbetriebe, Betriebsstätten und Grundstücke erzielt wurden, in Verstoß gegen die Bestimmungen der Beschwerdeführerinnen in den betreffenden Staaten erzielt wurden, in Verstoß gegen

unzulässigerweise generisch "ins Ausland" ausgeschieden (vgl. E. 7.6 hiavor). Solche Methode nicht attestiert werden, dass sie per se zu einer korrekten Steuerauscheidung sachgerechter ist als eine der herkömmlichen Methoden der Gewinnausscheidung. In der Berücksichtigung der Behauptung der Beschwerdeführerinnen, sie hätten ihren Gewinn an ausländischen Betriebsstätten generiert und das "Ruling" sei nicht auf Gewinne zu beziehen, die im Ausland ohne eigene Geschäftsbetriebe, Betriebsstätten oder Grundstücke erzielt werden, sind die verbindlichen Sachverhaltsfeststellungen der Vorinstanz (vgl. Art. 105 Abs. 1 Bst. A) davon auszugehen, dass die KSTV/GL in ihren Schreiben vom 11. Dezember 2008 die Anwendung der darin festgehaltenen Methode nicht an die Bedingung knüpfte, dass die Beschwerdeführerinnen im Ausland nur in Betriebsstättenstaaten Gewinne erzielen. In den Schreiben vom 11. Dezember 2008 und 12. November 2010 keine solche Einschränkung, die sie jedenfalls teilweise nicht richtig und folglich geeignet, eine dem DBG zuwiderlaufende herbeizuführen.

7.7.3. Die Beschwerdeführerinnen betonen sodann zwar zutreffend, dass Art. 52 Abs. 1 im Sinne einer optionalen Regelung lediglich die Möglichkeit, nicht aber eine Verpflichtung zur Übernahme ausländischer Betriebsstätteverluste durch das Stammhaus eines schweizerischen Unternehmens vorsehen (vgl. OESTERHELT/SCHREIBER, a.a.O., N. 30 zu Art. 52 Abs. 1). In den Schreiben vom 11. Dezember 2008 und 12. November 2010 festgehaltene Möglichkeit einer gesetzlich vorgesehene freiwillige Übernahme von Verlusten der ausländischen Betriebsstätte ausschliesst, erscheint dieser Ausschluss entgegen der Auffassung der Beschwerdeführerinnen gesetzwidrig. Dabei handelt es sich im Übrigen - wie gesehen - nur um eines von mehreren, welche die Methode als nicht gesetzeskonform erscheinen lassen.

7.7.4. Der von den Beschwerdeführerinnen ins Recht gelegte, mittlerweile vom Verwaltungsgericht des Kantons Zürich (mit Urteil SB.2018.00094 / SB.2018.00095 vom 18. Dezember 2018) des Steuerrekursgerichts des Kantons Zürich (Entscheid 1 DB.2014.208, 1 ST.2014.2018) betraf die Verrechnungspreise für Leistungen unter Schwesterunternehmen. Die Entscheidung lässt sich schon deshalb nicht anwenden, dass im Rahmen der Anwendung von Art. 52 Abs. 1 und 3 DBG eine "Steuerliche Berücksichtigung des Gesamtgewinnes" zulässig ist.

7.7.5. Die Beschwerdeführerinnen machen ferner geltend, die in den Schreiben vom 11. Dezember 2008 und 12. November 2010 erwähnte Methode entspreche der sog. Transactional Profit Method (Transfer Pricing Rules der OECD betreffend Residual Analysis. Nach letzterer Methode wird die Ermittlung der Betriebsstätte- bzw. Auslandsgewinne, die den Hauptteil der Gewinne (core operations), eine oder mehrere Unternehmensteile definiert, deren Leistungen definiert sind. Es wird seitens der Beschwerdeführerinnen nicht hinreichend dargelegt und ist nicht ersichtlich, inwiefern diese Methode allfällige Parallelen zur erwähnten transaktionsbezogenen Gewinnaufteilungsmethode gemäss den Schreiben vom 11. Dezember 2008 und 12. November 2010 als zulässig erscheinen lassen sollten.

7.7.6. Die Unvereinbarkeit der streitbetreffenden Methode mit dem DBG ergibt sich daraus, dass die unilaterale Freistellungsregel für Geschäftsbetriebe, Betriebsstätten (Art. 52 Abs. 1 zweiter Teilsatz DBG) nicht tendenziell zugunsten einer Besteuerung ausgelegt wird. Ob eine entsprechende "restriktive Auslegung" dieser Freistellungsregel von den Beschwerdeführerinnen behaupten - unzulässig ist, muss hier daher nicht geklärt werden.

8.

Es steht nach dem Ausgeführten fest, dass die Auskunft der KSTV/GL in den Schreiben vom 11. Dezember 2008 und 12. November 2010, wonach bei den Beschwerdeführerinnen der "Inlandumsatz" gestützt auf die in der Schweiz angefallenen Kosten (ohne

inländischen Bruttolohnsumme) mit einem Aufschlag von 50 % bestimmt werde, nicht im Einklang steht und damit unrichtig war.

Eine Besteuerung der Beschwerdeführerinnen gemäss den beiden Schreiben kommt nur in Betracht, wenn die Voraussetzungen des Vertrauensschutzes bei behördlichen Auskünften bzw. unrichtigen "Steuerrulings" (Art. 9 BV; vgl. E. 4.1 hier) erfüllt sind.

8.1. Die ESTV bestreitet, dass sich die mit den Schreiben vom 11. Dezember 2008 gegebene Auskunft im für den Vertrauensschutz erforderlichen Sinne auf eine konkrete Beschwerde der Beschwerdeführerinnen bezog. Sie macht in diesem Kontext geltend, dass ein gegengezeichnetes Ruling vermöge unter Vertrauensschutzgesichtspunkten nur dann entfalten kann, wenn darin der gesamte Sachverhalt abgebildet sei.

Entgegen der ESTV ist vorliegend davon auszugehen, dass sich die Schreiben vom 11. Dezember 2008 und 12. November 2010 in einer für den Vertrauensschutz genügenden Weise auf die Angelegenheit der Beschwerdeführerinnen bezogen. Denn die KSTV/GL erklärte gegenüber den Beschwerdeführerinnen die Feststellungen im angefochtenen Urteil in diesen Schreiben, wie bei den Beschwerden vom 1. Januar 2007 bzw. ab dem 1. Januar 2008 die direkte Bundessteuer erhoben wurde, im angefochtenen Urteil wurde überdies jedenfalls im Schreiben betreffend die Beschwerde vom 12. November 2010 auf die Tätigkeit und den Wirkungsbereich beider Beschwerdeführerinnen eingegangen. Entgegen der Ansicht der ESTV setzt ein Vertrauensschutz auf der Grundlage der beiden Schreiben vom 11. Dezember 2008 und 12. November 2010 grundsätzlich nicht voraus, dass darin der Sachverhalt mittels Verweisung auf ein anderes Schriftstück umfassend festgehalten ist. Denn eine Verweisung auf ein anderes Schriftstück ist für die Eignung einer Auskunft als Vertrauensgrundlage nicht ausschlaggebend. Eine mündliche Auskunft kann unter Umständen Bindungswirkung entfalten (vgl. **BGE 133 I 133** E. 4b S. 137). Im Übrigen hat die für die Auskunftserteilung zuständige Kantonalverwaltung vorliegend bezeichnenderweise nicht geltend gemacht, sie habe nicht gewusst, wo der Sachverhalt nicht vollständig vorgelegt wurde.

8.2. Die Zuständigkeit der KSTV/GL für die Erteilung der fraglichen Auskunft war gegenüber der Beschwerdebehörde die im vorliegenden Fall zuständige kantonale Verwaltung für die direkte Besteuerung (vgl. E. 4.3 hier).

Keine Probleme stellen sich vorliegend auch in Bezug auf die Vertrauensschutzvoraussetzungen, da die Rechtslage seit Erteilung der unrichtigen Auskunft nicht verändert worden ist (soweit interessierend) seit den Schreiben vom 11. Dezember 2008 und 12. November 2010 hinsichtlich der hier interessierenden Steuerperioden unverändert.

8.3. Fraglich ist hingegen insbesondere, ob die Unrichtigkeit der erwähnten Auskunft gegenüber den Beschwerdeführerinnen (bzw. ihre damaligen Rechtsvertreter) nicht ohne Weiteres aus dem Gesetzestext, welche Ausscheidungsmethode für die Besteuerung besteht, wie gesehen, in der Lehre keine Einigkeit über die grundsätzlich im internationalen Steuerrecht anzuwendende Methode (vgl. E. 7.3.2 hier; siehe auch Urteil 2C_151/2017, 2C_178/2017, 2C_179/2017 vom 16. Dezember 2019 E. 3.2, zur Publikation vorgelegt) besteht, die eine objektivierte Betrachtung davon auszugehen, dass für die Beteiligten ohne Weiteres davon auszugehen ist, dass der Besteuerung nach der gesetzlichen Konzeption grundsätzlich das weltweit erzielte Einkommen zugrunde zu legen ist. Dies ergibt sich schon daraus, dass die unbeschränkte Steuerpflicht die Rede ist (vgl. Art. 52 Abs. 1 DBG).

Bei dieser Sachlage muss aber den Beschwerdeführerinnen bei Erhalt der fraglichen Auskunft bewusst gewesen sein, dass es sich bei der darin festgehaltenen Methode zur Gewinnermittlung um eine blosser *Hilfsmethode* zur Ermittlung des nach dem Gesetz (gegebenenfalls) aus inländischen und ausländischen Teilen (unter Ausschluss aus dem Ausland erwirtschafteten Geschäftsbetriebs-, Betriebsstätten- und Grundstücksgewinne) zusammensetzenden Einkommens handelt. Auch musste ihnen damals klar sein, dass die Anwendung dieser Hilfsmethode vorliegend (allenfalls) im Einklang mit dem Gesetz stehen könnte, wenn sie im konkreten Fall - unter Berücksichtigung der verschiedenen Einkommensarten, von Geschäftsbetriebs-, Betriebsstätten- und Grundstücksgewinnen

Auslandsgewinne auf dem Spiel stehen - zu einem steuerbaren Gewinn führt, welcher steuerbaren Gewinn entspricht, welcher bei einer korrekten Ausscheidung ausgehend von dem erzielten Gewinn resultieren würde.

Mit Blick auf das Gesagte muss bei objektivierter Betrachtung davon ausgegangen werden, dass die Unrichtigkeit der mit den in Frage stehenden Schreiben der Steuerverwaltung gegenüber den Beschwerdeführerinnen weiter erkennbar war, sofern den Beschwerdeführerinnen bekannt war, dass ihre Streitgegenstände praktisch ausnahmslos im Zusammenhang mit Geschäftsbetrieben, Betriebsstätten anfallen würden. Gegebenenfalls wäre nämlich für die Beschwerdeführerinnen schlicht und einfach streitbetroffenen Steuerperioden offenkundig gewesen, dass mit einem Abstellen auf die Schweiz steuerbare Auslandsgewinne, die nicht mit ausländischen Geschäftsbetrieben oder Grundstücken verknüpft sind, dem schweizerischen Fiskus entzogen werden. Sollte bei der Abfassung der Schreiben vom 11. Dezember 2008 und 12. November 2010 ausgegangen worden sein, dass nur solche Auslandsgewinne im Ausland anfallen, die in dem Ausland steuerbar sind, und es sich in der Folge de facto anders verhalten haben (erzielt wurden, die von Geschäftsbetrieben, Betriebsstätten und Grundstücken im Ausland anfallen), wäre die entsprechende behördliche Auskunft ebenfalls unverbindlich bzw. keine Vertrauensgrundlage. Denn gegebenenfalls wäre der diesen Schreiben zugrunde gelegte Sachverhalt im Vorfeld vorgelegte Sachverhalt in rechtswesentlichen Punkten tatsächlich verwirklichtem Sachverhalt identisch, weshalb die Schreiben keine bestimmte steuerrechtliche Behandlung des verwirklichten Sachverhalts hätten beinhalten können.

9.

9.1. Dem angefochtenen Urteil sind keine tatsächlichen Feststellungen darüber zu entnehmen, dass die Auslandsgewinne der Beschwerdeführerinnen zusammensetzen. Deshalb lässt sich nicht sagen, ob es bei objektivierter Betrachtung für die Beschwerdeführerinnen bzw. ihre damaligen Rechtsvertreter offensichtlich war, dass die nach den Schreiben vom 11. Dezember 2008 und 12. November 2010 vorgesehene Besteuerung rechtswidrig ist. Ebenso wenig lässt sich feststellen, ob der dem vorinstanzlich festgestellten Sachverhalt darüber befunden werden, ob der dem vorinstanzlich vorgelegte Sachverhalt (in Bezug auf die Zusammensetzung der Auslandsgewinne) mit dem tatsächlich verwirklichten Sachverhalt identisch ist. An dieser Beurteilung nichts ändert, dass die Behauptung der Beschwerdeführerinnen, ihre Gewinne hätten im Wesentlichen aus den Gewinnen der Betriebsstättenbeständen.

9.2. Fraglich bleibt sodann, ob die Beschwerdeführerinnen im Vertrauen auf die Richtigkeit der in den Schreiben vom 11. Dezember 2008 und 12. November 2010 getroffenen Dispositionen getroffen haben. Auch hierzu finden sich im angefochtenen Urteil keine Feststellungen.

Zwar kann von den Steuerpflichtigen nicht der volle Beweis dafür verlangt werden, dass die behördliche Auskunft anders disponiert hätten (vgl. **BGE 101 Ia 92** E. 3c S. 101). In dem vorliegenden Fall mangels diesbezüglicher tatsächlicher Erhebungen der Vorinstanz nicht einmal festzustellen, ob die Beschwerdeführerinnen überhaupt eine Disposition getroffen haben, welche potentiell mit den Schreiben vom 11. Dezember 2008 und 12. November 2010 steht. In dem vorliegenden Fall rechtswesentlich von einer vom Bundesgericht im Jahr 1997 konstatierten Konstellation, bei welcher es ebenfalls um Vertrauen in eine unrichtige Auskunft ging. Das Gericht erklärte seinerzeit, aus dem Umstand, dass der betroffene Steuerpflichtige auf einen konkreten Übernahmevertrag getroffenen Disposition die Auskunft über die steuerliche Behandlung der Transaktion eingeholt hatte, erwachse die Vermutung, dass er im Falle der Ablehnung des Bescheids einen anderen Weg gesucht hätte, um der Besteuerung zu entgehen (**BGE 101 Ia 92**; vgl. auch Urteil 2C_151/2017, 2C_152/2017, 2C_178/2017, 2C_179/2017 vom 11. Dezember 2017, 2.5.2 [zur Publikation vorgesehen], wo die Frage zu klären war, ob unbestrittenermaßen die Lizenzgebührenzahlungen als im Vertrauen auf ein Steuerruling getroffene Dispositionen zu betrachten sind).

sind).

Es ist nicht Aufgabe des Bundesgerichts, Tatsachenfeststellungen zu Fragen zu tre Vorinstanz offengelassen hat (vgl. **BGE 136 III 209** E. 6.1 S. 214 f.; **135 III 31** S. 2.) daher im vorliegenden bundesgerichtlichen Verfahren die im hier interessierenden Behauptung der Beschwerdeführerinnen, sie hätten aufgrund der Angaben der KS Räumlichkeiten für eine fixe Dauer von mindestens fünf Jahren gemietet, nicht zu diesem Verfahren nicht abschliessend zu entscheiden, ob die Beschwerdeführerinnen Beschwerde suggeriert wird - ihren Sitz im Kanton Glarus erst nach Einholung der Dezember 2008 und 12. November 2010 gewählt haben (jedenfalls formell scheint aufgrund der zuvor erfolgten Eintragungen im Handelsregister nicht der Fall zu sein durch das Bundesgericht zu klären, ob konkrete Anhaltspunkte für die Annahme bei Beschwerdeführerinnen aufgrund der beiden Schreiben eine Sitzverlegung unterlassen nicht mehr ohne Nachteil rückgängig gemacht werden kann.

9.3. Vor diesem Hintergrund und mit Blick darauf, dass es zu vermeiden gilt, den R Instanzenzug zu verkürzen (vgl. Urteil 2C_1066/2018 vom 21. Juni 2019 E. 4.2), die Angelegenheit an die Vorinstanz zurückzuweisen, damit diese den Sachverhalt bez ob die Unrichtigkeit der Schreiben der KSTV/GL vom 11. November 2008 und 12. N objektiver Betrachtung offensichtlich erkennbar war und ob verneinendenfalls die Beschwerdeführerinnen im berechtigten Vertrauen auf die Schreiben der KSTV/GL und 12. November 2010 Dispositionen getätigt haben, welche nicht ohne Nachteil r sind. Sollte die Unrichtigkeit nicht im Sinne des eben Ausgeführten offensichtlich er und zusätzlich kausal entsprechende Dispositionen getroffen worden sein, wäre die diesen Schreiben vorzunehmen und wäre folglich der Entscheid der Steuerrekursk Glarus vom 15. Mai 2017 zu bestätigen.

10.

Nach dem Gesagten ist die Beschwerde im Sinne der Erwägungen gutzuheissen, c aufzuheben und die Sache zu weiteren Abklärungen sowie neuem Entscheid an die zurückzuweisen. Bei dieser Sachlage erübrigt es sich, auf die übrigen Vorbringen c einzugehen.

11.

Die Rückweisung mit offenem Ausgang gilt praxisgemäss als Obsiegen der Beschw weshalb ihnen keine Gerichtskosten aufzuerlegen sind (vgl. Art. 66 Abs. 1 BGG). D in dieser Angelegenheit in ihrer Vermögenssituation betroffen ist, sind die Gerichtsk ESTV aufzuerlegen (vgl. Art. 66 Abs. 1 und 4 BGG). Die ESTV hat die Beschwerde bundesgerichtliche Verfahren angemessen zu entschädigen (Art. 68 Abs. 2 BGG).

Demnach erkennt das Bundesgericht:

1.

Die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten wird gutgeheissen und d Verwaltungsgerichts des Kantons Glarus vom 8. November 2018 aufgehoben. Die Erwägungen zu weiteren Sachverhaltsabklärungen und neuem Entscheid an das V Kantons Glarus zurückgewiesen.

2.

Die Gerichtskosten von Fr. 70'000.-- werden der Eidgenössischen Steuerverwaltung

3.

Die Eidgenössische Steuerverwaltung hat den Beschwerdeführerinnen für das bun

eine Parteientschädigung von Fr. 70'000.-- zu bezahlen.

4.

Dieses Urteil wird den Verfahrensbeteiligten und dem Verwaltungsgericht des Kantons schriftlich mitgeteilt.

Lausanne, 5. August 2020

Im Namen der II. öffentlich-rechtlichen Abteilung
des Schweizerischen Bundesgerichts

Der Präsident: Seiler

Der Gerichtsschreiber: König