



Entscheid

27. September 2013

Mitwirkend:

Abteilungspräsident Anton Tobler, Steuerrichter Walter Balsiger, Steuerrichter Michael Ochsner und Gerichtsschreiber Hans Heinrich Knüsli

In Sachen

1. **A,**
2. **B,**

vertreten durch C

Beschwerdeführer,

gegen

Schweizerische Eidgenossenschaft,

vertreten durch das kant. Steueramt,
Division Süd,
Bändliweg 21, Postfach, 8090 Zürich,

Beschwerdegegnerin,

betreffend

Direkte Bundessteuer 2006 und 2007

hat sich ergeben:

A. 1. A (nachfolgend der Pflichtige) ist Partner und Aktionär bei der D. In dieser Eigenschaft war er federführend bei der Einholung von Vorbescheiden bei verschiedenen Steuerbehörden bezüglich der künftigen Investition in das Anlagevehikel "E". Dabei handelt es sich um die Beteiligung an einem australischen Limited Partnership (nachfolgend AusLP). Die D, vertreten u.a. durch den Pflichtigen, gelangte am 3. August 2004 an die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) und stellte eine entsprechende Anfrage über die Beteiligung an der AusLP. Mit der Anfrage und den darin dargelegten Steuerfolgen erklärte sich die ESTV, Hauptabteilung Direkte Bundessteuer, Verrechnungssteuer, Stempelabgaben, Abteilung Recht, am 4. August 2004 unterschrieben "Einverstanden!".

Mit Schreiben vom 22. Februar 2005 gelangte die D, wiederum vertreten u.a. durch den Pflichtigen, sodann auch an das kantonale Steueramt. Sie gab sich darin als Vertreterin der F Bank Ltd. aus und verwies auf das mit der ESTV am 4. August 2004 abgeschlossene Ruling. Sie stellte das Begehren, die Beteiligung an dem AusLP bei im Kanton Zürich ansässigen natürlichen oder juristischen Personen auch für die Staats- und Gemeindesteuerzwecke gleich wie mit der ESTV hinsichtlich der direkten Bundessteuer vereinbart zu behandeln. Das kantonale Steueramt unterzeichnete die Anfrage am 25. Februar 2005 ebenfalls, behielt sich dabei jedoch vor, die Beteiligung an dem AusLP unter dem Gesichtspunkt der Praxis zum gewerbsmässigen Wertschriftenhandel zu prüfen.

In der Steuererklärung 2005 deklarierten der Pflichtige und seine Ehefrau (nachfolgend die Pflichtigen) Anteile an dem AusLP bzw. an einer von diesem gehaltenen Kapitalgesellschaft von umgerechnet Fr. 303'017.-. In der gleichen Höhe gaben sie eine Schuld gegenüber einer australischen Finanzgesellschaft der F-Gruppe an und zogen beim Einkommen diesbezügliche Schuldzinsen von Fr. 46'444.- ab. Im Einschätzungsverfahren für die Steuerperiode 2005 liess das kantonale Steueramt diese Schuldzinsen sowohl bei der direkten Bundessteuer als auch bei den Staats- und Gemeindesteuern nicht zum Abzug zu.

Bezüglich der Staats- und Gemeindesteuern kam es danach zu einem Rechtsmittelverfahren, bei dem Streitgegenstand die Gültigkeit des Rulings mit dem

kantonalen Steueramt bildete. Das Verwaltungsgericht bejahte in Übereinstimmung mit der Steuerrekurskommission I (heute Steuerrekursgericht) an sich die Gültigkeit des Rulings, wies die Sache jedoch an Letztere zurück, um noch zu prüfen, wann die Beteiligung vom Pflichtigen erworben wurde. Die von der Steuerrekurskommission I in der Folge durchgeführte Untersuchung ergab, dass der Erwerb der Beteiligung schon vor Abschluss des Rulings erfolgt war. In der Zwischenzeit war am Bundesgericht von einem andern Steuerpflichtigen im Kanton Freiburg – wiederum vertreten durch die D – ein analoger Fall anhängig gemacht worden, bei dem es um die Beurteilung des Abzugs der Schuldzinsen im Zusammenhang mit einem gleichen Anlagevehikel bei den dortigen Staats- und Gemeindesteuern ging. Die D hatte im Kanton Freiburg für diese Steuern kein Ruling abgeschlossen. Das Bundesgericht verneinte die Abzugsfähigkeit der Schuldzinsen mit Urteil vom 26. Oktober 2012. Als Folge davon zogen die Pflichtigen ihren hiesigen Rekurs gegen die Einschätzung der Staats- und Gemeindesteuern 2005 zurück, weil sie sich wegen der schon vor dem Ruling getätigten Anlage von diesem keinen Schutz mehr versprochen und ihnen das Bundesgericht in materieller Hinsicht nicht gefolgt war. Mithin erwuchs ihre Einschätzung 2005 der Staats- und Gemeindesteuern mit den aufgerechneten streitigen Schuldzinsen in Rechtskraft.

Hinsichtlich der Veranlagung direkte Bundessteuer 2005 blieb die Aufrechnung der fraglichen Schuldzinsen von den Pflichtigen unangefochten.

2. In den Steuererklärungen 2006 und 2007 deklarierten die Pflichtigen erneut Aktien, die von einem AusLP gehalten wurden. Diese Aktien bezifferten sie auf umgerechnet Fr. 347'142.- und Fr. 243'115.- (2006) bzw. Fr. 386'867.- und Fr. 268'816.- (2007). In fast gleicher Höhe gaben sie Schulden gegenüber der nämlichen australischen Finanzgesellschaft der F-Gruppe wie 2005 an und zogen beim Einkommen diesbezügliche Schuldzinsen von insgesamt Fr. 29'905.- (2006) bzw. Fr. 52'051.- (2007) ab.

Mit Entscheiden vom 5. März 2013 schätzte der Steuerkommissär die Pflichtigen für die Steuerperiode 2006 und 2007 wie folgt ein:

		Direkte Bundessteuer	Staats- und Gemeindesteuern	
		Einkommen	Einkommen	Vermögen
		Fr.	Fr.	Fr.
2006	steuerbares	506'100.-	495'300.-	336'000.-
	satzbestimmendes	506'100.-	496'200.-	378'000.-
2007	steuerbares	604'400.-	594'300.-	585'000.-
	satzbestimmendes	604'400.-	594'500.-	646'000.-.

Dabei rechnete er die Schuldzinsen von Fr. 29'905.- bzw. Fr. 52'051.- beim steuerbaren Einkommen auf. Hinsichtlich der direkten Bundessteuer fügte er an, es liege nicht in der Kompetenz der ESTV, ein Ruling abzuschliessen, weshalb das veranlagende kantonale Steueramt nicht daran gebunden sei.

Die Einschätzungen der Staats- und Gemeindesteuern 2006 und 2007 wurden von den Pflichtigen akzeptiert und erwachsen in Rechtskraft.

B. Gegen die Veranlagungen der direkten Bundessteuer 2006 und 2007 liessen die Pflichtigen durch die D am 4. April 2013 Einsprache erheben und den Abzug der Schuldzinsen beantragen. Das kantonale Steueramt wies die Einsprache am 23. April 2013 ab.

C. Mit Beschwerde vom 23. Mai 2013 liessen die Pflichtigen den Einspracheantrag erneuern und die Zusprechung einer Parteientschädigung verlangen.

Das kantonale Steueramt schloss am 7. Juni 2013 und die ESTV am 4. Juli 2013 auf Abweisung der Beschwerde. Die Pflichtigen liessen am 29. Juli 2013 replizieren. Das kantonale Steueramt verzichtete auf Duplik. Am 27. August 2013 liessen sich die Pflichtigen unaufgefordert nochmals vernehmen.

Die Kammer zieht in Erwägung:

1. Streitig ist vorliegend allein die Frage, ob sich die Pflichtigen für den fraglichen Schuldzinsenabzug bei der direkten Bundessteuer auf das mit der ESTV abgeschlossene Ruling vom 3./4. August 2004 stützen können. Während die Pflichtigen dies bejahen, halten das kantonale Steueramt und die ESTV selber dafür, das sei nicht der Fall, weil für die Veranlagung der direkten Bundessteuer von Gesetzes wegen nicht die ESTV, sondern allein das kantonale Steueramt zuständig sei, sodass Gleiches auch für das Ruling gelte.

Zur weiteren Frage, wie der Schuldzinsenabzug materiell, d.h. ohne Abstellen auf das genannte Ruling, zu behandeln ist, äussern sich die Pflichtigen in der Beschwerde nicht. Die Vorinstanz hatte diesbezüglich auf das Präjudiz des Bundesgerichts vom 26. Oktober 2012 (2C_565/2011) hinsichtlich der Staats- und Gemeindesteuern des Kantons Freiburg verwiesen und die Abzugsfähigkeit der Schuldzinsen wie das oberste Gericht verneint.

2. a) Die Bundesverfassung vom 18. April 1999 (BV) statuiert den Grundsatz von Treu und Glauben in Art. 5 Abs. 3 einerseits als Regel für das Verhalten von Staat und Privaten sowie andererseits in Art. 9 als grundrechtlichen Anspruch des Privaten gegenüber dem Staat auf Schutz des berechtigten Vertrauens in behördliche Zusicherungen oder sonstiges, bestimmte Erwartung begründendes Verhalten der Behörden (BGE 126 II 387 mit Hinweisen).

b) Zwar verlangt das Gesetzmässigkeitsprinzip, dass die Verwaltungsbehörden nach Massgabe des Gesetzes und nicht nach Massgabe der vom Gesetz abweichenden Auskunft entscheiden. Indessen kann eine unrichtige behördliche Auskunft unter gewissen Umständen eine Vertrauensgrundlage bilden. Dies gilt auch für das Steuerrecht (BGr, 1. November 2000, 2A.46/2000). Voraussetzung dafür bildet, dass sich die Auskunft der Behörde auf eine konkrete, den betreffenden Bürger berührende Angelegenheit bezieht, dass die Amtsstelle, welche die Auskunft gegeben hat, hierfür zuständig war oder der Bürger sie aus zureichenden Gründen als zuständig betrachten durfte (BGE 127 I 36 mit Hinweisen), dass der Bürger die Unrichtigkeit der Auskunft nicht ohne weiteres erkennen können, dass er im Vertrauen hierauf nicht ohne

Nachteil rückgängig zu machende Dispositionen getroffen hat und dass die Rechtslage zur Zeit der Verwirklichung des Tatbestands noch die gleiche ist wie im Zeitpunkt der Auskunftserteilung (BGE 121 II 479 mit Hinweisen). Das kantonale Steueramt hat diese Praxis in einem Merkblatt festgehalten und führt darin übereinstimmend damit aus, wenn diese Voraussetzungen kumulativ erfüllt seien, werde die mit dem Vorentscheid festgelegte steuerliche Beurteilung im Einschätzungsverfahren nicht mehr in Wiedererwägung gezogen, auch wenn sich die Auskunft im Nachhinein als unrichtig herausstellen sollte (Ziff. III.6. des aufgehobenen Merkblatts des kantonalen Steueramts betreffend Begehren um amtliche Auskünfte und Vorentscheide vom 8. Mai 1996, aZStB I A Nr. 25/65 sowie Ziff. C. IV. Abs. 2 des aktuellen Merkblatts vom 13. Oktober 2008, nZStB I Nr. 30/500). Eine Auskunft bzw. ein diesbezüglicher Vorentscheid entfaltet seine Wirkung erst im nachfolgenden Veranlagungsverfahren. Sie bzw. er erlangt Rechtswirkungen, wenn und soweit dies durch den Grundsatz von Treu und Glauben geboten ist.

c) aa) Die direkte Bundessteuer wird nach Art. 128 Abs. 4 BV von den Kantonen veranlagt und eingezogen. Ergänzend bestimmen Art. 2 und Art. 104 ff. DBG, dass dies unter Aufsicht des Bundes erfolgt. Nach Art. 102 Abs. 1 DBG wird die Aufsicht vom Eidgenössischen Finanzdepartement ausgeübt, die unmittelbare Aufsicht nach Art. 102 Abs. 2 DBG von der ESTV (Agner/Jung/Steinmann, Kommentar zum Gesetz über die direkte Bundessteuer, 1995, Art. 102 N 6 DBG). Letztere sorgt nach Art. 102 Abs. 2 DBG für die einheitliche Anwendung des Gesetzes und erlässt die Vorschriften für die richtige sowie einheitliche Veranlagung und den Bezug der direkten Bundessteuer. Zu diesem Zweck erlässt sie Verwaltungsverordnungen in Form von Kreisschreiben, Rundschreiben, Merkblättern, Kurslisten oder Wegleitungen. Solche Verwaltungsverordnungen richten sich an die kantonalen Steuerbehörden und geben die nötigen Anordnungen zur korrekten Durchführung der Veranlagungen und des Bezugs wieder (Agner/Jung/Steinmann, Art. 102 N 6 DBG). Daneben kann der Bundesrat nach Art. 199 DBG Ausführungsbestimmungen zur direkten Bundessteuer erlassen. Die ESTV kann ihre Aufsicht nach Art. 103 Abs. 1 DBG insbesondere ausüben durch Kontrollen bei den kantonalen Veranlagungs- und Vollzugsbehörden sowie durch Einsichtnahme in die Steuerakten der Kantone und Gemeinden (lit. a), sich bei den Verhandlungen der Veranlagungsbehörden vertreten lassen und diesen Anträge stellen (lit. b), im Einzelfall Untersuchungsmassnahmen anordnen oder nötigenfalls selber durchführen (lit. c), oder im Einzelfall verlangen, dass die Veranlagung oder der Einspracheentscheid auch ihr eröffnet wird (lit. d). Zudem kann die ESTV nach Art. 141

Abs. 1 DBG – wie die kantonale Verwaltung für die direkte Bundessteuer – gegen jede Veranlagungsverfügung oder gegen jeden Einspracheentscheid der Veranlagungsbehörde Beschwerde bei der kantonalen Steuerrekurskommission erheben. Der kantonalen Verwaltung für die direkte Bundessteuer stehen für die Leitung und Überwachung des Vollzugs und der einheitlichen Anwendung des Gesetzes die gleichen Kompetenzen wie der ESTV nach Art. 103 Abs. 1 DBG zu (vgl. Art. 104 Abs. 1 DBG). Die Organisation und Amtsführung der kantonalen Vollzugsbehörde regelt das kantonale Recht, soweit das Bundesrecht nichts anderes bestimmt (Art. 104 Abs. 4 DBG). Es obliegt demnach den Kantonen zu bestimmen, welche Behörde die Steuer veranlagt. Für juristische Personen müssen sie dafür eine einzige Amtsstelle bezeichnen (Art. 104 Abs. 2 DBG). Veranlagungsbehörde für natürliche Personen ist in den meisten Kantonen eine Steuerkommission; in einzelnen Kantonen wird die Veranlagung der natürlichen Personen durch Steuerkommissäre oder direkt durch die kantonale Verwaltung für die direkte Bundessteuer besorgt. Der Kanton Zürich hat letztere Organisationsform gewählt und als Veranlagungsbehörde für die direkte Bundessteuer die Dienstabteilung Bundessteuer bzw. die Division des kantonalen Steueramts als zuständig erklärt (§ 20 der kantonalen Verordnung über die Durchführung des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 4. November 1998, in der Fassung vom 30. Juni 2010).

Die ESTV ist demnach nicht Veranlagungsbehörde für die direkte Bundessteuer. Sie hat einzig die dargestellte Aufsichtsfunktion und kann Veranlagungs- sowie Einspracheentscheide bei der kantonalen Steuerrekurskommission oder einer weiteren verwaltungsunabhängigen kantonalen Instanz sowie deren Entscheide mit Verwaltungsgerichtsbeschwerde beim Bundesgericht anfechten (Art. 145 f. DBG; vgl. BGE 121 II 473 S. 483; Agner/Jung/Steinmann, Art. 146 N 4 DBG).

bb) Ist die ESTV nicht Veranlagungsbehörde, ist sie auch nicht zum Erlass einer Feststellungsverfügung über konkrete Steuerfolgen zuständig, da es dabei um Teil- oder Vorentscheide der Veranlagung – z.B. über die Steuerhoheit oder die Zuordnung von Aktiven zum Geschäfts- oder Privatvermögen – geht. Zu Veranlagungshandlungen ist naturgemäss nur die für die eigentliche Veranlagung zuständige Steuerbehörde berechtigt.

Gleiches muss sodann aber auch für ein Ruling gelten. Bei einem Steuerruling handelt es sich um einen Vorbescheid im Sinn von vorgängigen Auskünften und Zusicherungen seitens der Steuerbehörden (Schreiber/Jaun/Kobierski, Steuerruling – Eine

systematische Auslegeordnung unter Berücksichtigung der Praxis, in: ASA 80, 307, auch zum Folgenden). Der Vorbescheid ergeht auf Anfrage eines Steuerpflichtigen mit dem Begehren, einen bestimmten Sachverhalt mit den dargelegten Rechtsfolgen anzuerkennen und in den späteren Veranlagungen ohne nochmalige Überprüfung entsprechend zu behandeln. Für den Vorbescheid muss die Steuerbehörde den präsentierten Sachverhalt steuerlich einordnen. Da er später im Rahmen des Veranlagungsverfahrens nicht mehr überprüft wird, handelt es sich damit beim Ruling um eine vorgezogene Veranlagungshandlung. Für diese kann allein nur die Veranlagungsbehörde zuständig sein (Stefan Oesterhelt, Bindungswirkung kantonaler Steuerrulings gegenüber der ESTV, in: StR 2013, 188). Für den Abschluss eines die direkte Bundessteuer betreffenden Rulings ist daher im Kanton Zürich das kantonale Steueramt bzw. die entsprechende Dienstabteilung zuständig. Dieser Auffassung schliesst sich die ESTV in ihrer Vernehmlassung vom 4. Juli 2013 ausdrücklich an.

Im Rahmen ihrer Aufsichtsfunktion kann die ESTV lediglich verlangen, dass gewisse Rulings der kantonalen Steuerverwaltung für die Zwecke der direkten Bundessteuer von ihr genehmigt werden müssen. Dies hat die ESTV mit Bezug auf Rulings für Prinzipal-Strukturen und für die Besteuerung aufgrund indirekter Teilliquidation im Sinn von Art. 20a Abs. 1 DBG getan (vgl. Ziff. 5 des Kreisschreibens Nr. 8 der ESTV betreffend internationale Steuerauscheidung von Prinzipal-Gesellschaften vom 18. Dezember 2001 und Ziff. 5.2 des Kreisschreibens Nr. 14 der ESTV betreffend indirekter Teilliquidation vom 6. November 2007). Mit Bezug auf die im vorliegenden Ruling enthaltene Rechtsauskunft besteht jedoch keine entsprechende Weisung der ESTV.

cc) Ein nur bei der ESTV eingeholtes Ruling für die direkte Bundessteuer hat gegenüber dem für die Veranlagung des Steuerpflichtigen zuständigen Kanton keine Bindungswirkung, da die ESTV nach dem Gesagten nicht befugt ist, im Einzelfall Feststellungsverfügungen über konkrete Steuerfolgen zu erlassen oder ein Ruling abzuschliessen (vgl. Oesterhelt, StR 2013, 193 f.; Schreiber/Jaun/Kobierski, ASA 80, 331, auch zum Folgenden).

Hat die kantonale Steuerverwaltung dem Ruling zuständigerweise (auch) für die direkte Bundessteuer die Zustimmung erteilt, nicht aber die ESTV, ist Letztere als Aufsichtsbehörde aber befugt, gegen eine auf das Ruling abstellende Veranlagung der

kantonale Steuerbehörde Einsprache zu erheben (Art. 141 Abs. 1 DBG) und die ihrer Ansicht nach richtige Rechtsanwendung durchzusetzen.

dd) Bei einem nur bei der ESTV eingeholten Ruling muss sich der Steuerpflichtige, der sich das Ruling nicht auch von der kantonalen Steuerverwaltung hat bestätigen lassen, den Vorwurf gefallen lassen, er habe das Ruling nicht mit der zuständigen Behörde abgeschlossen. Dies trifft insbesondere dann zu, wenn der Steuerpflichtige durch einen fachkundigen und in steuerlichen Verfahrensfragen erfahrenen Vertreter handelt, da Letzterer die Zuständigkeitsordnung bei Veranlagungsfragen kennen und sich der Unzuständigkeit der ESTV bewusst sein muss. Zwar kann die Einholung eines Rulings für die direkte Bundessteuer bei der ESTV für den Steuerpflichtigen insofern gleichwohl Sinn machen, als er einen Hinweis dafür erhält, wie die ESTV den ihr präsentierten Sachverhalt betreffend dieser Steuer beurteilt und wie sie sich – als Aufsichtsbehörde – in einem allfälligen kantonalen Rechtsmittelverfahren diesbezüglich positionieren wird. Sind von einem Ruling mehrere Kantone betroffen, kann die Zustimmung der ESTV zur Rulinganfrage zudem für den Steuerpflichtigen eine wichtige Argumentationshilfe darstellen, um bei den zuständigen kantonalen Steuerverwaltungen die angestrebte verbindliche Auskunft zum fraglichen Sachverhalt auch für die direkte Bundessteuer zu erhalten. Denn das Ruling mit der ESTV darf von den Kantonen immerhin als Empfehlung der Aufsichtsbehörde verstanden werden, der sie sich dann anschliessen können und dies in der Regel auch tun werden. Darüber hinaus kann der Steuerpflichtige aus einem solchen Ruling mit der ESTV indessen nichts zu seinen Gunsten ableiten, ist die kantonale Steuerverwaltung für die direkte Bundessteuer doch an das Ruling der ESTV nicht gebunden, sondern bleibt für die Zustimmung zur Rulinganfrage des Steuerpflichtigen zuständig und frei. Will der Steuerpflichtige sicher sein und eine Bindungswirkung gegenüber der Veranlagungsbehörde erreichen, muss er daher auch deren Zustimmung einholen. Im Kanton Zürich ist diese Behörde das kantonale Steueramt.

3. a) Der Pflichtige hat die Rulinganfrage für die direkte Bundessteuer vom 3. August 2004 namens der D an die ESTV ("Rechtswesen Direkte Bundessteuer") gerichtet und auf diese Steuer beschränkt. Die ESTV hat der Anfrage dann zwar am 4. August 2004 unterschriftlich zugestimmt, indem sie sich damit als "Einverstanden !" erklärte. Darauf können sich die Pflichtigen für die Rechtfertigung des streitigen Schuldzinsenabzugs indessen nach dem Gesagten nicht berufen, da die Zustimmung

für das kantonale Steueramt als Veranlagungsbehörde mangels Zuständigkeit der ESTV keine Bindungswirkung zu entfalten vermochte. Die D durfte die ESTV für die rechtsgültige Erteilung der Zustimmung sodann auch nicht aus zureichenden Gründen als zuständig erachten, hätte sie als in Steuerangelegenheiten fachkundige Unternehmung doch im Gegenteil um die Zuständigkeit des kantonalen Steueramts für Verhandlungshandlungen und damit auch für die Einholung von Rulings wissen müssen. (vgl. hierzu ausführlich E. 3.b.dd).

Die D hat sodann zwar am 22. Februar 2005 auch beim kantonalen Steueramt um Zustimmung zum Ruling ersucht, die Anfrage jedoch ausdrücklich auf die Zwecke der Zürcher Staats- und Gemeindesteuer bezogen. Mithin kann sich die am 25. Februar 2005 erfolgte Zustimmung des kantonalen Steueramts nur auf diese Steuer beziehen, nicht aber auch auf die vorliegend streitbetroffene direkte Bundessteuer.

Im Ergebnis liegt damit für die direkte Bundessteuer kein von der zuständigen Steuerbehörde genehmigtes Ruling über die Abzugsfähigkeit der streitigen Schuldzinsen bei den Anlegern vor.

b) Was die Pflichtigen dagegen vorbringen, dringt nicht durch:

aa) Das Kantonsgericht Freiburg hat in seinem in Rechtskraft erwachsenen Entscheid vom 27. Mai 2011 in Sachen eines andern steuerpflichtigen Ehepaars mit demselben Anlagevehikel zwar erwogen, es stehe "ausser Diskussion", dass die ESTV zur Abgabe des Steuerrulings vom 4. August 2004 zuständig gewesen sei (E. 2.c.). Das Gericht hat diese Feststellung jedoch in keiner Art und Weise näher begründet. Sein Entscheid vermag daher insofern nicht zu überzeugen. Im Übrigen sind die Zürcherischen Rechtsmittelinstanzen – mithin auch das angerufene Steuerrekursgericht – an dieses in einem andern Kanton ergangene Urteil ohnehin nicht gebunden.

Die Pflichtigen versuchen sodann aus dem Entscheid des Bundesgerichts vom 5. Oktober 2012 (2C_708/2011) eine Bejahung der streitigen Frage, ob die ESTV für die Erteilung eines Rulings bei der direkten Bundessteuer zuständig sei, herzuleiten. In jenem Entscheid ging es darum, dass ein Ruling wohl von der kantonalen Steuerverwaltung für die direkte Bundessteuer genehmigt worden war, jedoch nicht feststand, ob hierzu auch noch die ESTV ihre Zustimmung gegeben hatte. Das Bundesgericht wies die Sache zur diesbezüglichen Klärung an die Vorinstanz zurück

und erwog, falls die Zustimmung der ESTV zum Ruling vorliege, entfalte dieses auch einen Vertrauensschutz des Steuerpflichtigen gegenüber der ESTV (E. 4.3.2). Ob und wie der Vertrauensschutz sich auswirkt, wenn dem Ruling – wie hier – allein die ESTV, nicht aber die kantonale Steuerverwaltung für die direkte Bundessteuer zugestimmt hat, musste das Bundesgericht nicht beurteilen und wurde von ihm dementsprechend denn auch gar nicht erörtert. Der zitierte Entscheid des obersten Gerichts vermag daher vorliegend nichts herzugeben.

Mit nachträglicher Eingabe vom 27. August 2013 bringen die Pflichtigen einen weiteren Entscheid des Bundesgerichts vom 10. Dezember 2012 (2C_603/2012 und 2C_604/2012) ins Spiel. Darin erachtet das Bundesgericht die kantonalen Steuerverwaltungen zum Abschluss eines "accord en matière d'IFD (DBG)" zwar nicht als zuständig (E. 6.3), jedoch lässt sich dem Entscheid nicht entnehmen, ob mit diesem "accord" ein (regelmässig unzulässiges) Steuerabkommen, d.h. ein verwaltungsrechtlicher Vertrag, oder tatsächlich ein Ruling im hier verstandenen Sinn gemeint ist. Träfe Letzteres zu, würde das Bundesgericht gegen die verfassungsmässig festgelegte Kompetenzverteilung zwischen Bund und Kanton im Bereich der Veranlagung der direkten Bundessteuer verstossen (Oesterhelt, StR 2013, 193). Dem könnte sich das Steuerrekursgericht nicht anschliessen.

Ist demnach die streitige Frage der Zuständigkeit für die Erteilung von Rulings bei der direkten Bundessteuer bisher noch von keiner dem Steuerrekursgericht übergeordneten Gerichtsinstanz entschieden worden, vermag die Rechtsprechung diese Frage im vorliegenden Verfahren nicht zu präjudizieren.

bb) Zutreffend ist sodann, dass das Steuergesetz des Kantons Zürich gleich wie dasjenige des Bundes keine explizite Regelung für den Erlass von Steuerrulings kennt. Indessen gestehen die Pflichtigen in der Beschwerde selber zu, dass auch ohne gesetzliche Grundlage die Zulässigkeit von Rulings allgemein als anerkannt gilt. Da folgerichtig auch keine gesetzliche Grundlage für die Zuständigkeit zur Beantwortung einer Rulinganfrage besteht, ist diese Zuständigkeit – wie geschehen – zwangsläufig aus den vorhandenen Regeln über Veranlagung und Bezug der direkten Bundessteuer herzuleiten.

cc) Die Pflichtigen versuchen die Zuständigkeit der ESTV zum Abschluss eines verbindlichen Rulings sodann damit zu begründen, dass diese als Aufsichtsbehör-

de amte. Indessen stehen der ESTV – wie dargelegt – keine Veranlagungskompetenzen zu, sodass sie zum Abschluss eines Rulings als vorgezogene Veranlagungshandlung von vornherein nicht zuständig ist. Mit der Zustimmung zu einer Rulinganfrage gibt die ESTV lediglich (verbindlich) die Meinung als Aufsichtsbehörde kund. Dabei kann sie ihre Auffassung der für die Veranlagung allein zuständigen kantonalen Verwaltung für die direkte Bundessteuer nicht aufzwingen, sodass Letztere bei Beurteilung der Rulinganfrage daran nicht gebunden ist und der Steuerpflichtige sich darauf nicht verlassen kann.

dd) Schliesslich wenden die Pflichtigen noch ein, dass im Zusammenhang mit Finanzprodukten sowie in Fällen, in denen mehrere Kantone betroffen seien, es gängige Praxis darstelle, die Sachverhalte hinsichtlich der direkten Bundessteuer direkt der ESTV zu unterbreiten. Dadurch, dass die ESTV vorliegend die streitige Rulinganfrage der D entgegen genommen und ohne jeglichen Vorbehalt beantwortet habe, habe die D nach Treu und Glauben davon ausgehen dürfen, dass es sich bei ihr um die zuständige Behörde handle. Dies gelte umso mehr, als die ESTV in der Praxis, wenn sie sich für eine Rulinganfrage nicht verantwortlich fühle, diese mit Verweis auf die Zuständigkeit der kantonalen Steuerbehörde stets zurückweise.

Dem ist entgegen zu halten, dass die ESTV der Rulinganfrage der D zwar vorbehaltlos zugestimmt hat, dies jedoch nur in ihrer Aufsichtsfunktion und nicht als Veranlagungsbehörde tun konnte. Da der Sachverhalt mehrere Kantone betraf, konnte die ESTV mit ihrer Zustimmung daher höchstens zum Ausdruck bringen, dass sie ihre Haltung hinsichtlich der direkten Bundessteuer in allen Kantonen gleich vertreten werde. Dies hätte der D bei Einholung des fraglichen Rulings bei der ESTV auch ohne entsprechenden Hinweis oder Vorbehalt der ESTV bewusst sein müssen, da es sich bei ihr um ein renommiertes Treuhandunternehmen handelt, das sich u.a. für die Steuerberatung empfiehlt und für die Kundschaft häufig Steuerverfahren führt. Dies gilt umso mehr, als das erwähnte Merkblatt des kantonalen Steueramts die Begehren um amtliche Auskünfte und Vorbescheide schon in der ursprünglichen Fassung vom 8. Mai 1996 nicht auf die Staats- und Gemeindesteuern beschränkte und damit auch für die direkte Bundessteuer zur Verfügung stellte. Das Merkblatt war im (alten) Zürcher Steuerbuch (I A Nr. 25/65) veröffentlicht und der D somit zugänglich sowie bekannt. Wenn Letztere das Ruling hinsichtlich der direkten Bundessteuer daher nur mit der ESTV und nicht auch mit dem zuständigen kantonalen Steueramt abgeschlossen hat, kann sie sich nicht auf Treu und Glauben bzw. die Bindungswirkung des Rulings

auch gegenüber diesem Amt berufen, da sie die ESTV für den Abschluss des Rulings nicht als zuständig erachten durfte.

ee) Im Übrigen sticht auch der Einwand der Pflichtigen nicht, dass bei einer Unzuständigkeit der ESTV für den Abschluss eines Rulings mit allen 26 Kantonen in Kontakt getreten werden müsste, um denselben Effekt wie bei einem gültigen Ruling mit der ESTV allein zu erreichen. Denn für die Belange der Staats- und Gemeindesteuern ist diese Kontaktaufnahme ohnehin erforderlich, sodass für den Steuerpflichtigen hinsichtlich der direkten Bundessteuer entgegen der Auffassung der Pflichtigen kein ins Gewicht fallender Mehraufwand an Zeit und Kosten entsteht.

c) Demnach hat das fragliche Ruling für die direkte Bundessteuer mangels Zuständigkeit der angerufenen ESTV keinen Bestand. Damit können sich die Pflichtigen für den streitigen Schuldzinsenabzug nicht darauf berufen und ist dieser vielmehr in materieller Hinsicht zu überprüfen.

d) Anzumerken bleibt, dass vom Steuerrekursgericht noch der Fall eines andern Steuerpflichtigen mit der vorliegend nicht streitigen Frage zu entscheiden ist, ob sich das Ruling mit der ESTV für die direkte Bundessteuer und dem kantonalen Steueramt für die Staats- und Gemeindesteuern ab der Steuerperiode 2007 deshalb als ungültig erweist, weil die gesetzliche Grundlage des Rulings ab 1. Januar 2007 geändert habe (1 DB.2013.124 und 1 ST.2013.128). Sofern diese Frage zu bejahen ist, könnten sich die Pflichtigen zumindest für die Steuerperiode 2007 dann auch noch aus diesem Grund auf das Ruling mit der ESTV nicht abstützen.

4. a) Die Abzugsfähigkeit der im Zusammenhang mit der Beteiligung an dem AusLP von den Pflichtigen geleisteten Schuldzinsen ist von der Vorinstanz unter Hinweis auf den Entscheid des Bundesgerichts vom 26. Oktober 2012 (2C_565/2011) verneint worden. Bei diesem Entscheid ging es ebenfalls um den Abzug von Schuldzinsen in der Steuerperiode 2006, die von andern Steuerpflichtigen im Zusammenhang mit der Beteiligung an einem gleichen australischen Limited Partnership bezahlt worden waren. Die Abzugsfähigkeit war indessen nur für die Staats- und Gemeindesteuern (2006) des Kantons Freiburg zu beurteilen.

Die Pflichtigen äussern sich zu ihrem Schuldzinsenabzug materiell nicht, weshalb dessen Aufrechnung durch die Vorinstanz insofern nicht streitig ist. Die diesbezüglich trotzdem anzustellenden materiellen Erwägungen (vgl. Art. 143 Abs. 1 DBG) können daher kurz ausfallen:

b) Das Bundesgericht hatte über die Abzugsfähigkeit bei den freiburgischen Staats- und Gemeindesteuern in Anwendung von Art. 34 Abs. 1 lit. a des Gesetzes über die direkten Kantonssteuern vom 6. Juni 2000 zu befinden. Danach können von den Einkünften die privaten Schuldzinsen im Umfang der steuerbaren Vermögenserträge und weiterer Fr. 50'000.- abgezogen werden (Satz 1). Nicht abzugsfähig sind Schuldzinsen für Darlehen, die eine Kapitalgesellschaft einer an ihrem Kapital massgeblich beteiligten oder ihr sonst wie nahestehenden natürlichen Person zu Bedingungen gewährt, die erheblich von den im Geschäftsverkehr unter Dritten üblichen Bedingungen abweichen (Satz 2).

Derselbe Satz 2 ist mit dem genau gleichen Wortlaut auch in Art. 33 Abs. 1 lit. a DBG enthalten, weshalb das Bundesgericht für die Auslegung der kantonalrechtlichen Bestimmung auf die Lehrmeinungen zur DBG-Vorschrift abstellte. Mithin ist der genannte Entscheid des obersten Gerichts im vorliegenden Verfahren, bei dem es um die Anwendung von Art. 33 Abs. 1 lit. a DBG geht, wegleitend.

c) Das Bundesgericht kam zum Schluss, dass sich Wortlaut und Inhalt dieser Bestimmung auf die allgemeine Praxis zu geldwerten Leistungen und auf den dafür massgeblichen Drittvergleich beziehe. Diesbezüglich beruhten die geltend gemachten Schuldzinsen auf Darlehen, deren Ausgestaltung erheblich von den sonst im Geschäftsverkehr unter Dritten üblichen Bedingungen abwichen. Es erwog, die privaten Investoren des streitigen Anlagevehikels würden in ein von Wertschriftenhändlern entwickeltes Modell gewerbsmässiger Anlage mit einbezogen, und zwar so, dass dieses Modell ganz gezielt die in der Schweiz für den Privatvermögensbereich gesetzlich vorgesehenen Steuervorteile – steuerfreier Kapitalgewinn und Schuldzinsenabzug – kumulativ und bis zur äussersten Grenze ausnütze. Zudem müsse bei den Parteien des Darlehensvertrags aus näher dargelegten Gründen von nahestehenden Personen ausgegangen werden. Damit seien die Schuldzinsen gemäss Art. 34 Abs. 1 lit. a des freiburgischen Steuergesetzes nicht abzugsfähig.

d) Die Erwägungen des Bundesgerichts überzeugen vollumfänglich, sodass sie auch für die Anwendung des gleichlautenden Art. 33 Abs. 1 lit. a DBG Geltung haben. Demnach ist der von den Pflichtigen nachgesuchte Schuldzinsenabzug von insgesamt Fr. 29'905.- (Steuerperiode 2006) bzw. Fr. 52'051.- (Steuerperiode 2007) von der Vorinstanz auch bei der direkten Bundessteuer zu Recht aufgerechnet worden.

5. Diese Erwägungen führen zur Abweisung der Beschwerde. Ausgangsgemäss sind die Kosten des Verfahrens den unterliegenden Pflichtigen aufzuerlegen (Art. 144 Abs. 1 DBG) und bleibt ihnen die Zusprechung einer Parteientschädigung verwehrt (Art. 144 Abs. 4 DBG i.V.m. Art. 64 Abs. 1 des Bundesgesetzes über das Verwaltungsverfahren vom 20. Dezember 1968).

Demgemäss erkennt die Kammer:

1. Die Beschwerde wird abgewiesen.

[...]