



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 Céline Martin,

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. Kammer, vom 8. November 2018
(VG.2017.00088).

Sachverhalt:

A.

A.a Die A. _____ GmbH und die B. _____ GmbH haben Sitz in U. _____/GL. Die beiden Gesellschaften (nachfolgend auch: die Steuerpflichtigen) zählen zu einem Konzern mit einer niederländischen Gruppenträgerin. Die Gesellschaften versorgen militärische Truppen und zivile Einsatzkräfte in verschiedenen Krisengebieten mit Nahrungsmitteln, Treibstoff und weiteren Gütern des täglichen Bedarfes. Die entsprechenden Güter werden dabei in verschiedenen Ländern eingekauft und mittels eigener Logistik der Gesellschaften in die Krisengebiete transportiert. Zur Verarbeitung, Lagerung und zum Transport der Güter unterhalten die Gesellschaften verschiedene Infrastrukturanlagen wie Lagerhäuser, Abfüllanlagen und Pipelines. Der Schwerpunkt der Geschäftstätigkeit der Steuerpflichtigen befand sich während den Steuerperioden 2009 bis 2011 in Afghanistan. Während dieser Zeitspanne war die zum gleichen Konzern zählende C. _____ mit Sitz in V. _____ (Vereinigte Arabische Emirate) in den Wertschöpfungsprozess der Steuerpflichtigen eingebunden.

A.b Mit Schreiben vom 11. Dezember 2008 und 12. November 2010 teilte die Steuerverwaltung des Kantons Glarus (nachfolgend: KSTV/GL) den Steuerpflichtigen mit, dass für die Zwecke der direkten Bundessteuer ab dem 1. Januar 2007 (A. _____ GmbH) bzw. ab dem 1. Januar 2008 (B. _____ GmbH) auf den "Inlandumsatz" abgestellt werde, wobei dieser den im Inland angefallenen Kosten (ohne Einbezug der inländischen Bruttolohnsumme), erhöht um einen Zuschlag von 50 %, entspreche ("Cost-plus-Methode" bezüglich der inländischen Hauptniederlassungen; ohne Präzipium zugunsten der Schweiz).

A.c Die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) erklärte mit Schreiben vom 12. Juli 2012 gegenüber der KSTV/GL, die Gewinnermittlungsmethode gemäss den Schreiben vom 11. Dezember 2008 und vom 12. November 2010 widerspreche dem DBG (SR 642.11) und sei damit für die noch nicht veranlagten Steuerperioden ab dem Jahr 2009 nicht zu beachten.

Die KSTV/GL schloss sich in der Folge dem Standpunkt der ESTV an. Sie nahm deshalb für die Steuerperioden 2009 bis 2011 eine Steuerauscheidung an die ausländischen Betriebsstätten mittels einer Kostenaufschlagsmethode ("Cost-plus-Methode" bezüglich der ausländischen Betriebsstätten) vor. Als Basis legte sie dabei die ihrer Ansicht nach im jeweiligen Betriebsstättenstaat angefallenen Kosten (Personal-

und Betriebskosten sowie Abschreibungen) zugrunde und ermittelte die Betriebsstättegewinne mittels Addition eines Zuschlages von 10 % auf diesen Kosten, unter Berücksichtigung von 1 % des Nettoumsatzes als Maximum.

Auf der Grundlage dieser Steuerausscheidung veranlagte die KSTV/GL die Steuerpflichtigen am 17. Dezember 2014 für die direkte Bundessteuer der Steuerperioden 2009 bis 2011, und zwar

- die A._____ GmbH mit steuerbaren Reingewinnen von Fr. 200'649'600.-- (2009), Fr. 56'998'400.-- (2010) und Fr. 30'746'200.-- (2011), sowie
- die B._____ GmbH mit steuerbaren Reingewinnen von Fr. 20'699'000.-- (2009), Fr. 26'168'700.-- (2010) und Fr. 7'723'400.-- (2011).

B.

B.a Hiergegen erhobene Einsprachen der Steuerpflichtigen wurden von der KSTV/GL am 2. Februar 2016 insoweit gutgeheissen, als sie den steuerbaren Reingewinn der Steuerperiode 2009 auf Fr. 196'029'633.-- (A._____ GmbH) bzw. Fr. 20'076'719.-- (B._____ GmbH) reduzierte. Ausschlaggebend dafür war, dass den Steuerausscheidungen die falsche Währung zugrunde gelegt worden war. Im Übrigen wies die KSTV/GL die Einsprachen ab.

B.b Mit zwei gegen die erwähnten Einspracheentscheide erhobenen Rekursen verlangten 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 Steuerrekurskommission des Kantons Glarus vereinigte die Rekursverfahren und hiess die Rechtsmittel mit Entscheid vom 15. Mai 2017 vollumfänglich gut. Antragsgemäss setzte sie dabei die steuerbaren Reingewinne bei der A._____ GmbH auf Fr. 368'310.-- (2009), Fr. 408'096.-- (2010) und Fr. 180'721.-- (2011) sowie bei der B._____ 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 eine Beschwerde der ESTV hin den Entscheid der kantonalen Steuerrekurskommission vom 15. Mai 2017 auf und wies die Sache im Sinne der Erwägungen zur Neuberechnung der direkten Bundessteuer der Steuerperioden 2009 bis 2011 an die KSTV/GL zurück.

Es hielt fest, die in den Schreiben vom 11. Dezember 2008 und 12. November 2010 genannten Besteuerungsregeln seien nicht mit den in Art. 52 DBG verankerten unilateralen Ausscheidungsregeln vereinbar. In diesen Schreiben könne damit kein bindendes Steuerruling erblickt werden. Damit sei der angefochtene Rekursentscheid, welcher die Besteuerung gemäss den Schreiben vom 11. November 2008 und 12. November 2010 stütze, bundesrechtswidrig. Die KSTV/GL habe bei der Neuberechnung der direkten Bundessteuer

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

Das Verwaltungsgericht hielt sodann weitere Einzelheiten zur vorzunehmenden Neuberechnung fest. Insbesondere erklärte es, für die Ausscheidung anhand des Aufwandes sei derjenige Aufwand, welcher im Zusammenhang mit von der C._____ bezogenen Leistungen angefallen sei, vollumfänglich dem jeweiligen Stammhaus der Steuerpflichtigen zuzuweisen.

C.

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

Die ESTV und das Verwaltungsgericht des Kantons Glarus beantragen, die Beschwerde sei abzuweisen.

In ihrer Replik halten die Beschwerdeführerinnen an ihrem Beschwerdebegehren fest. Die ESTV bekräftigt duplikweise ihren Antrag auf Abweisung der Beschwerde. Das Verwaltungsgericht verzichtet auf eine Duplik.

Die KSTV/GL liess sich nicht vernehmen.

Erwägungen:

1.

1.1 Das Bundesgericht prüft seine Zuständigkeit und die Eintretensvoraussetzungen von Amtes wegen und 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 selbstständig eröffneten Zwischenentscheid im Sinne von Art. 93 Abs. 1 BGG (vgl. BGE 140 V 321 E. 3.1 S. 325; 133 V 477 E. 4.2 S. 481 f.). Die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten ist somit nur zulässig, wenn dieser Entscheid einen nicht wieder gutzumachenden Nachteil bewirken kann (Art. 93 Abs. 1 lit. a BGG), oder wenn die Gutheissung der Beschwerde sofort einen Endentscheid herbeiführen und damit einen bedeutenden Aufwand an Zeit und Kosten für ein weitläufiges Beweisverfahren ersparen würde (Art. 93 Abs. 1 lit. b BGG). Art. 93 Abs. 1 lit. b BGG setzt – im Sinne zweier kumulativer Bedingungen – voraus, dass (erstens) das Bundesgericht selbst dem Verfahren ein für allemal ein Ende setzen könnte, falls es der Rechtsauffassung der Beschwerdeführerinnen folgt, und dass sich damit (zweitens) ein langwieriges oder kostspieliges Beweisverfahren vermeiden liesse (BGE 133 III 629 E. 2.4.1 f. S. 633; Urteil 8C_464/2017 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 erfüllt ist. Macht die rechtsuchende Partei geltend, der selbstständig eröffnete Zwischenentscheid sei gestützt auf diese Norm anfechtbar, so obliegt es ihr darzulegen, inwiefern der angestrebte Endentscheid einen bedeutenden Aufwand an Zeit und Kosten für ein weitläufiges Beweisverfahren ersparen würde, es sei

denn, die Antwort auf diese Frage liege auf der Hand (BGE 138 III 46 E. 1.2 S. 47 mit Hinweisen; Urteil 8C_464/2017 vom 20. Dezember 2017 E. 2, nicht publ. in: BGE 144 V 35; Urteil 4A_103/2013 vom 11. September 2013 E. 1.1.1, nicht publ. in: BGE 139 III 411).

1.2.2 Mit einer vollumfänglichen Gutheissung der vorliegenden Beschwerde ohne Rückweisung der Angelegenheit würden die der direkten Bundessteuer unterliegenden steuerbaren Reingewinne der Beschwerdeführerin für die Steuerperioden 2009 bis 2011 feststehen. Es ist nicht ersichtlich, weshalb das Bundesgericht vorliegend grundsätzlich nicht einen entsprechenden Endentscheid fällen könnte. Insbesondere wird nämlich richtigerweise nicht in Abrede gestellt, dass im Falle einer Besteuerung der Beschwerdeführerinnen gemäss den Schreiben der KSTV/GL vom 11. Dezember 2008 und 12. November 2010 für die streitbetroffenen Steuerperioden die nach dem Entscheid der kantonalen Steuerrekurskommission vom 15. Mai 2017 steuerbaren Reingewinne resultieren würden. Da mit einer dahingehenden Gutheissung der Beschwerde das Verfahren endgültig abgeschlossen wäre, ist das erste von Art. 93 Abs. 1 lit. b BGG aufgestellte Erfordernis ohne Weiteres erfüllt.

1.2.3 Die Beschwerdeführerinnen behaupten, mit einem entsprechenden Endentscheid des Bundesgerichts würde ein bedeutender, zeit- und kostspieliger Aufwand für ein weitläufiges Beweisverfahren erspart. Sie erklären, zur Durchführung der von der Vorinstanz angeordneten internationalen Steuerausscheidung nach der quotenmässig-indirekten Methode anhand von Hilfsfaktoren müssten komplexe Fragen geklärt werden und sei ein umfangreiches Beweisverfahren unumgänglich. Der Aufwand würde – so die Beschwerdeführerinnen – demgegenüber entfallen, wenn das Bundesgericht klarstelle, dass den Schreiben der KSTV/GL vom 11. November 2008 und 12. November 2010 für die Steuerperioden 2009 bis 2011 Bindungswirkung zukomme.

Die Vorinstanz erklärt im angefochtenen Urteil selbst, die ihrer Auffassung nach vorzunehmende "Neuberechnung der direkten Bundessteuer für die Steuerjahre 2009 bis 2011" sei "äusserst komplex" (E. 9 des angefochtenen Urteils). Schon deshalb und weil die Vorinstanz die Sache nicht bloss zu einer neuen Berechnung, sondern zur Klärung weiterer Fragen (nämlich zum Entscheid über die Anerkennung von Betriebsstätten, zur Ermittlung des Gesamtgewinnes und zur Anwendung der quotenmässig-indirekten Methode) an die KSTV/GL zurückgewiesen hat, erscheint es als offensichtlich, dass vorliegend mit einem Endentscheid des Bundesgerichts im Sinne von Art. 93 Abs. 1

lit. b BGG ein bedeutender Aufwand an Zeit oder Kosten für ein weitläufiges Beweisverfahren erspart würde.

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

1.3 Die übrigen Voraussetzungen der Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten sind ebenfalls erfüllt (vgl. Art. 82 lit. a, Art. 83 e contrario, Art. 86 Abs. 1 lit. d und Abs. 2, Art. 89 Abs. 1 BGG i.V.m. Art. 146 DBG, Art. 42 und Art. 100 Abs. 1 BGG).

2.

2.1 Mit Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten kann eine Rechtsverletzung nach Art. 95 und Art. 96 BGG gerügt werden. Das Bundesgericht wendet das Recht von Amtes wegen an (Art. 106 Abs. 1 BGG). Unter Berücksichtigung der allgemeinen Rüge- und Begründungspflicht (Art. 42 Abs. 1 und 2 BGG) prüft das Bundesgericht grundsätzlich nur die geltend gemachten Vorbringen, sofern allfällige weitere rechtliche Mängel nicht geradezu offensichtlich sind (BGE 142 I 135 E. 1.5 S. 144; 138 I 274 E. 1.6 S. 280; 133 II 249 E. 1.4.1 S. 254).

2.2 Das Bundesgericht legt seinem Urteil den von der Vorinstanz festgestellten Sachverhalt zugrunde (Art. 105 Abs. 1 BGG). Es kann die Sachverhaltsfeststellung der Vorinstanz von Amtes wegen berichtigen oder ergänzen, wenn sie offensichtlich unrichtig ist oder auf einer Rechtsverletzung im Sinne von Art. 95 BGG beruht (Art. 105 Abs. 2 BGG). "Offensichtlich unrichtig" bedeutet dabei "willkürlich" (BGE 141 IV 317 E. 5.4 S. 324; 140 III 115 E. 2 S. 117). Die beschwerdeführende Partei kann die Feststellung des Sachverhalts unter den gleichen Voraussetzungen beanstanden, wenn die Behebung des Mangels für den Ausgang des Verfahrens entscheidend sein kann (Art. 97 Abs. 1 BGG). Eine entsprechende Rüge ist substantiiert vorzubringen; andernfalls bleibt es beim vorinstanzlich festgestellten Sachverhalt (BGE 140 III 16 E. 1.3.1 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 ihrer Sicht zugetragen hat, verhältnismässig ausführlich dar. Da sie dabei aber nicht in hinreichend substantzierter Weise eine willkürliche Sachverhaltsfeststellung durch die Vorinstanz geltend machen, ist im Folgenden vom 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 zwar (möglicherweise) insbesondere in Afghanistan, Sudan, Bosnien, Kosovo, Liberia, Tschad sowie Kamerun. Die (möglichen) Betriebsstättestaaten sind ausschliesslich solche, mit welchen die Schweiz keine Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung abgeschlossen hat. Aus diesem Grund richtet sich die Besteuerung der Beschwerdeführerinnen (so weit hier interessierend) ausschliesslich nach dem DBG.

4.

4.1 Bei "Steuerrulings" handelt es sich um vorgängige Auskünfte der Steuerverwaltung, die zwar nicht Verfügungscharakter haben, aber gemäss dem Vertrauensschutzprinzip (Art. 9 BV) Rechtsfolgen gegenüber den Behörden auslösen können (BGE 126 II 514 E. 3e S. 520; 121 II 473 E. 2c S. 479; Urteile 2C_888/2014, 2C_889/2014 vom 7. Juni 2015 E. 7.1; 2C_664/2013 vom 28. April 2014 E. 4.2, in: ASA 82 S. 737; Urteil 2C_708/2011 vom 5. Oktober 2012 E. 4.3.2, nicht publ. in: BGE 139 II 78; Urteil 2A.46/2000 vom 1. November 2000 E. 3). Voraussetzung für die Bindungswirkung eines vom Gesetz abweichenden Steuervorbescheids bzw. eines "Rulings" ist, (a) dass sich die Auskunft der Behörde auf eine konkrete, die Rechtsuchende berührende Angelegenheit bezieht; (b) dass die Behörde, welche die Auskunft gegeben hat, hierfür zuständig war oder die Rechtsuchende die Behörde aus zureichenden Gründen als zuständig betrachten durfte; (c) dass die Rechtsuchende die Unrichtigkeit der Auskunft nicht ohne Weiteres erkennen können; (d) dass sie im Vertrauen hierauf nicht ohne Nachteil rückgängig zu machende Dispositionen getroffen hat; (e) und dass die Rechtslage zur Zeit der Verwirklichung noch die gleiche ist wie im Zeitpunkt der Auskunftserteilung (BGE 141 I 161 E. 3.1 S. 164; 131 II 627 E. 6.1 S. 636 f.; 121 II 473 E. 2c S. 479; 116 Ib 185 E. 3c S. 187; Urteil 2C_151/2017, 2C_152/2017, 2C_178/2017, 2C_179/2017 vom 16. Dezember 2019 E. 2.2, zur Publikation vorgesehen; vgl. auch STEFAN OESTERHELT, Wann wird ein Ruling zum Steuerabkommen?, ST 11/2013, S. 846 ff., S. 847 f.).

4.2 Damit ein vom Gesetz abweichendes "Ruling" nach dem Vertrauensschutzprinzip Bindungswirkung für die Behörden entfalten kann, darf die Unrichtigkeit der damit gegebenen Auskunft – wie erwähnt – für die Rechtsuchende nicht ohne Weiteres erkennbar sein. Ob eine Auskunft in diesem Sinne offensichtlich unrichtig ist, ist nach den steuerrechtlichen Kenntnissen der steuerpflichtigen Person bzw. ihres

Rechtsvertreter zu beurteilen (vgl. MARLENE KOBIERSKI, Vorabbescheide im Steuerrecht und im Handelsregisterrecht, AJP 2015, S. 181 ff., S. 185).

4.3 Die Zuständigkeit für die Erteilung eines "Rulings" liegt bei der Veranlagungsbehörde, bezüglich der direkten Bundessteuer also bei jener kantonalen Verwaltung für die direkte Bundessteuer, welche die Steuer veranlagt (BGE 141 I 161 E. 3.2 S. 165 mit Hinweisen; Urteil 2C_151/2017, 2C_152/2017, 2C_178/2017, 2C_179/2017 vom 16. Dezember 2019 E. 2.3.1, zur Publikation vorgesehen; Urteil 2C_529/2014 vom 24. August 2015 E. 3.2, in: StR 70/2015, S. 900). Für die Veranlagung juristischer Personen, die aufgrund persönlicher Zugehörigkeit (vgl. dazu hinten E. 7.1) der direkten Bundessteuer unterworfen sind, sieht Art. 105 Abs. 3 DBG vor, dass die Veranlagungszuständigkeit jenem Kanton zufällt, in welchem die juristische Person am Ende der Steuerperiode oder Steuerpflicht ihren Sitz oder den Ort ihrer tatsächlichen Verwaltung hat.

Gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung sind "Rulings" betreffend die direkte Bundessteuer für die ESTV grundsätzlich auch dann verbindlich, wenn sie ohne Kenntnis dieser Bundesbehörde durch die dafür 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. Dezember 2008 und 12. November 2010, dass aufgrund der Geschäftstätigkeit der Beschwerdeführerinnen ab dem 1. Januar 2007 (Beschwerdeführerin 1) bzw. ab dem 1. Januar 2008 (Beschwerdeführerin 2) bei der direkten Bundessteuer der "Inlandumsatz" besteuert werde, wobei dieser "Inlandumsatz" den in der Schweiz angefallenen Kosten (ohne Einbezug der inländischen Bruttolohnsumme) mit einem Aufschlag von 50 % entspreche (E. 2.1 des angefochtenen Urteils).

Die Beschwerdeführerinnen machen geltend, bei diesen Schreiben handle es sich um ein für die Steuerbehörden verbindliches "Ruling", weshalb die Veranlagungen für die direkte Bundessteuer 2009 bis 2011 entsprechend diesen Schreiben vorzunehmen seien.

Demgegenüber stellen sich die ESTV, die KSTV/GL und die Vorinstanz auf den Standpunkt, dass sich die Beschwerdeführerinnen nicht

auf die Schreiben vom 11. Dezember 2008 und 12. November 2010 berufen könnten, weil diese bundesrechtswidrig und damit nicht zu beachten seien.

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

6.

Es stellt sich vorliegend vorab die Frage, ob die in den Schreiben der KSTV/GL vom 11. Dezember 2008 und 12. November 2010 für die Beschwerdeführerinnen als massgebend erklärte Besteuerung mit dem DBG in Einklang steht. Sollte dies der Fall sein, wäre das angefochtene Urteil unabhängig von der Frage des Vertrauensschutzes aufzuheben und der Entscheid der kantonalen Steuerrekurskommission zu bestätigen. Denn gegebenenfalls wären die Beschwerdeführerinnen schon von Gesetzes wegen unter Anwendung der in den Schreiben vom 11. Dezember 2008 und 12. November 2010 festgehaltenen Methode zu veranlagern.

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

7.

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

7.2 Nach Art. 52 Abs. 1 erster Teilsatz DBG ist die Steuerpflicht bei persönlicher Zugehörigkeit unbeschränkt. Gemäss dem zweiten Teilsatz dieser Bestimmung erstreckt sich die Steuerpflicht aber nicht auf Geschäftsbetriebe, Betriebsstätten und Grundstücke im Ausland. Die Steuerauscheidung erfolgt gemäss Art. 52 Abs. 3 DBG im Verhältnis zum Ausland nach den Grundsätzen des Bundesrechts über das Verbot der interkantonalen Doppelbesteuerung.

Was unter den Grundsätzen des Bundesrechts über das Verbot der interkantonalen Doppelbesteuerung zu verstehen ist, wird im Gesetz nicht umschrieben. In diesem Kontext ist zu berücksichtigen, dass die für das interkantonale Verhältnis entwickelten Methoden der Steuerauscheidung problematische Auswirkungen haben können, wenn sie unbedacht auf das internationale Verhältnis übertragen würden (vgl. Urteil 2C_151/2017, 2C_152/2017, 2C_178/2017, 2C_179/2017 vom 16. Dezember 2019 E. 3.5, zur Publikation vorgesehen). Deshalb und aufgrund der Verwendung des Begriffs "Grundsätze" in Art. 52 Abs. 3 DBG als zulässig erscheinen sachlich begründete Einschränkungen bzw. Modifikationen der im interkantonalen Steuerrecht gültigen Prinzipien, mit welchen den wirtschaftlichen, rechtlichen und sozialen Verhältnissen bei internationalen Sachverhalten Rechnung getragen wird. Die mit Blick auf das internationale Verhältnis vorzunehmenden Modifikationen dürfen freilich nicht so weit führen, dass die Grundsätze des interkantonalen Steuerrechts in ihrem Kern bzw. Wesensgehalt angefasst werden. Aufgrund des ausdrücklichen Verweises auf die Grundsätze des interkantonalen Steuerrechts ergibt sich nämlich, dass diese auch im internationalen Verhältnis – zumindest in modifizierter Form – zur Anwendung gelangen müssen (siehe zum Ganzen Urteil des VGer ZH SB.2016.00095 vom 15. November 2017 E. 2.2.1; PETER BRÜLISAUER, Internationale Gewinnabgrenzung bei unbeschränkter Steuerpflicht in der Schweiz, FStrR 2003, S. 3 ff., S. 8; vgl. auch AGNER/JUNG/STEINMANN, Kommentar zum Gesetz über die direkte Bundessteuer, 1995, N. 6 zu Art. 52 DBG).

7.3

7.3.1 Im *interkantonalen Verhältnis* bzw. bei interkantonalen Unternehmen ist nach bundesgerichtlicher Praxis eine quotenmässige Steuerauscheidung zwischen Sitz- und Betriebsstättkantonen vorzunehmen (vgl. BGE 93 I 415 E. 3 S. 422; 50 I 87 E. 3 S. 93; Urteil 2P.340/2006 vom 10. September 2007 E. 2.2; ERNST HÖHN/PETER MÄUSLI, Interkantonales Steuerrecht, 4. Aufl. Bern/Stuttgart/Wien 2000, § 26 N. 3). Dabei werden Kapital und Gewinn des interkantonalen Unternehmens nach Quoten auf die einzelnen Steuerdomizile aufgeteilt. Teilverluste einzelner Betriebsstätten werden bei positivem Gesamtergebnis der Gesamtunternehmung anteilmässig auf die Betriebsstätten (inkl. Hauptsitz) verlegt (RENÉ MATTEOTTI, in: Zweifel/Beusch/Mäusli-Allenspach [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Interkantonales Steuerrecht, 2011, § 34 N. 4). Die Ermittlung der Quoten kann anhand von Buchhaltungsergebnissen (direkte Methode) oder aber mittels Hilfsfaktoren (indirekte Methode) vorgenommen werden (BGE 103 Ia 233 E. 3b; Urteil 2C_350/2018 vom 17. Juni

2019 E. 4.1.2; HANNES TEUSCHER/FRANK LOBSIGER, in: Zweifel/Beusch/Mäusli-Allenspach [Hrsg.], a.a.O., § 30 N. 16 ff.; HÖHN/MÄUSLI, a.a.O., § 26 N. 6 ff.). Dabei kommt der quotenmässig-direkten Ausscheidung auch in Verlustsituationen Vorrang vor der quotenmässig-indirekten 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 31. August 2004 E. 4.2.2; PETER BRÜLISAUER, Gewinnabgrenzung zwischen Stammhaus und Betriebsstätte im internationalen Steuerrecht der Schweiz, 2006 [nachfolgend: BRÜLISAUER, Gewinnabgrenzung], S. 35; HÖHN/MÄUSLI, a.a.O., § 26 N. 8, 12; FRANK LAMPERT, Die Verlustverrechnung von juristischen Personen im Schweizer Steuerrecht unter besonderer Berücksichtigung des DBG und StHG, 2000, S. 176; PETER LOCHER, Kommentar zum DBG, II. Teil, 2004, N. 22 zu Art. 52 DBG; MATTEOTTI, a.a.O., § 34 N. 5 ff.).

7.3.2 Nach herrschender Lehre muss auch die *internationale Steuer-ausscheidung* primär quotenmässig-direkt nach Steuerbilanz erfolgen, was eine relative Selbständigkeit der Betriebsstätte 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, 4. Aufl. 2019, S. 418; RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, Handkommentar zum DBG, 3. Aufl. 2016, N. 4 zu Art. 52 DBG; vgl. dazu auch STEFAN OESTERHELT/SUSANNE SCHREIBER, in: Martin Zweifel/Michael Beusch [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 3. Aufl. 2017, N. 12 ff. zu Art. 52 DBG; vgl. aber zum Ausschluss quotenmässiger Methoden im internationalen Verhältnis nach Streichung des früheren Art. 7 Abs. 4 des OECD-Musterabkommens gemäss der aktuellen Fassung dieses Abkommens Urteil 2C_151/2017, 2C_152/2017, 2C_178/2017, 2C_179/2017 vom 16. Dezember 2019 E. 3.5.3, zur Publikation vorgesehen).

Art. 52 Abs. 3 Sätze 2 und 3 DBG sehen – zwecks Vermeidung doppelter Verlustverrechnungen bzw. doppelter Nichtbesteuerungen – vor, dass Verluste ausländischer Betriebsstätten nur vom inländischen Stammhaus, nur provisorisch und unter dem Vorbehalt, dass sie im Betriebsstättestaat nicht bereits (mittels Verlustrücktrag) berücksichtigt worden sind, übernommen werden. Sodann hält Art. 52 Abs. 4 DBG fest, dass ausländische Unternehmen mit beschränkter Steuerpflicht in der Schweiz den in der Schweiz erzielten Gewinn zu versteuern haben, womit in Bezug auf beschränkt steuerpflichtige juristische Per-

sonen der objektmässigen Methode gegenüber der quotenmässig-direkten Methode der Vorrang eingeräumt wird (vgl. Urteile 2C_18/2014 vom 15. Januar 2015 E. 2.2.2; 2P.140/2005 vom 28. November 2005 E. 4.3). Aufgrund dieser gesetzlichen Konzeption vertritt ein Teil der Lehre die Auffassung, die Abgrenzung zwischen Stammhaus und Betriebsstätte sei im internationalen Verhältnis sowohl bei beschränkter als auch bei unbeschränkter Steuerpflicht in der Schweiz nach der objektmässig-direkten Methode vorzunehmen (OESTERHELT/SCHREIBER, a.a.O., N. 16 zu Art. 52 DBG; AGNER/JUNG/STEINMANN, a.a.O., N. 5 ff. zu Art. 52 DBG; siehe auch Kreisschreiben ESTV Nr. 8 vom 18. Dezember 2001, Ziff. 4.1; ausführlich BRÜLISAUER, Gewinnabgrenzung, S. 51 ff.).

Nach bundesgerichtlicher Rechtsprechung ist die Steuerauscheidung bei Steuerpflichtigen mit Betriebsstätten in der Schweiz und Sitz sowie tatsächlicher Verwaltung im Ausland aufgrund des Wortlautes von Art. 52 Abs. 4 DBG nach der objektmässigen Methode vorzunehmen (Urteile 2C_972/2018 vom 2. Oktober 2019 E. 5; 2C_18/2014 vom 15. Januar 2015 E. 2.2.2; 2P.140/2005 vom 28. November 2005 E. 4.3). Wie es sich in Bezug auf die Steuerauscheidungsmethode bei juristischen Personen mit Sitz oder tatsächlicher Verwaltung in der Schweiz und Betriebsstätten im Ausland verhält, hat das Bundesgericht bislang noch nicht entschieden (vgl. auch Urteil 2C_151/2017, 2C_152/2017, 2C_178/2017, 2C_179/2017 vom 16. Dezember 2019 E. 3.7 [zur Publikation vorgesehen], wo im konkreten Fall offen gelassen wurde, ob die quotenmässig-indirekten Methoden im internationalen Verhältnis noch Anwendung finden können).

7.4 Aus der Systematik von Art. 52 Abs. 1 DBG ergibt sich, dass juristische Personen mit persönlicher Zugehörigkeit im Grundsatz für ihr gesamtes Welteinkommen steuerpflichtig sind (erster Teilsatz der Bestimmung). Die Ausklammerung der Geschäftsbetriebe, Betriebsstätten und Grundstücke im Ausland gemäss dem zweiten Teilsatz von Art. 52 Abs. 1 DBG stellt eine Ausnahme von diesem Welteinkommens-, Universalitäts- bzw. Totalitätsprinzip dar (vgl. OESTERHELT/SCHREIBER, a.a.O., N. 5 zu Art. 52 DBG). Deshalb muss zwischen Gewinnermittlung und Gewinnabgrenzung unterschieden werden (vgl. zu dieser Unterscheidung auch Urteil 2C_972/2018 vom 2. Oktober 2019 E. 3): In einem ersten Schritt ist das gesamte Welteinkommen, also der im In- und Ausland erzielte Gewinn der juristischen Person, zu ermitteln. Dieser Gewinn unterliegt im Grundsatz der Steuerpflicht. In einem zweiten Schritt, im Rahmen der Gewinnabgrenzung, sind von diesem Gesamtgewinn die auf die Geschäftsbetriebe, Betriebsstätten

und Grundstücke im Ausland entfallenden Gewinne auszuscheiden. Erst bei diesem zweiten Schritt kommen die erwähnten Steuerauscheidungsmethoden zum Tragen.

7.5 Das Ausgeführte wird auch durch die ausdrückliche gesetzliche Verweisung auf die Grundsätze des interkantonalen Steuerrechts (Art. 52 Abs. 3 DBG) gestützt. Denn die genannten Methoden der interkantonalen Steuerauscheidung (E. 7.3.1 hiavor) haben die Gemeinsamkeit, dass der Gesamtgewinn der juristischen Person als Ausgangspunkt heranzuziehen und dieser auf den Hauptsitz und die Betriebsstätten aufzuteilen ist (vgl. dazu auch TEUSCHER/LOBSIGER, a.a.O., § 31 N. 1). Es handelt sich hierbei um einen fundamentalen Grundsatz des interkantonalen Steuerrechts, der nach Art. 52 Abs. 3 DBG auch im internationalen Verhältnis zur Anwendung gelangen muss.

7.6 Bei einer Anwendung der von der KSTV/GL in den Schreiben vom 11. Dezember 2008 und 12. November 2010 festgehaltenen Methode wird letztlich darauf verzichtet, den gesamten, im In- und Ausland erzielten Gewinn der Beschwerdeführerinnen zu ermitteln. Wie die ESTV in ihrer Vernehmlassung zutreffend festhält, handelt es sich damit nicht um eine eigentliche Steuerauscheidungsmethode, sondern um eine Methode zur Ermittlung einer in der Schweiz erzielten, vom Gesamtergebnis sowie vom Gewinn und Verlust der ausländischen Betriebsstätten unabhängigen (inländischen) Gewinngrösse. Damit steht aber diese Methode nicht in Einklang mit dem DBG.

Die fragliche Besteuerungsmethode verstösst auch deshalb gegen das DGB, weil damit im Ergebnis eine Ausscheidung von Gewinnen in Staaten erfolgt, in welchen die Beschwerdeführerinnen weder über einen Geschäftsbetrieb, noch über eine Betriebsstätte oder ein Grundstück verfügten. Eine solche Gewinnausscheidung ins unspezifizierte "Ausland" ist aber gerade nicht vorgesehen. Gewinne, welche die Beschwerdeführerinnen durch Tätigkeiten in solchen Staaten erzielten, wären nach Art. 52 Abs. 1 DBG in der Schweiz zu besteuern. Die gebotene Berücksichtigung dieser Gewinne wird bei Anwendung 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 erklärt wird.

Sodann steht die in den Schreiben vom 11. Dezember 2008 und 12. November 2010 festgehaltene Methode auch nicht in Einklang mit Art. 52 Abs. 3 Sätze 2 und 3 DBG, ist doch bei Anwendung dieser Me-

thode die in diesen Bestimmungen vorgesehene Möglichkeit der provisorischen Verlustverrechnung ausgeschlossen.

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

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

7.7.1 Es erscheint zwar nicht als ausgeschlossen, dass die von den Beschwerdeführerinnen eingereichten Steuererklärungen dem Massgeblichkeitsprinzip entsprechend auf handelsrechtlichen Jahresrechnungen basierten, welche das Gesamtergebnis der beiden Unternehmen auswiesen. Selbst wenn es sich so verhalten hätte, liesse sich daraus aber entgegen der in der Beschwerde vertretenen Ansicht nicht darauf schliessen, dass die "Gewinnausscheidung" in Anlehnung an die Schreiben der KSTV/GL vom 11. Dezember 2008 und 12. November 2010 unter Berücksichtigung des Gesamtergebnisses erfolgte. Denn nach der entsprechenden Methode wird nicht auf das Gesamtergebnis, sondern bezeichnenderweise nur auf die in der Schweiz angefallenen Kosten (ohne Einbezug der inländischen Bruttolohnsumme) abgestellt und unter Addition eines Aufschlages von 50 % der von der KSTV/GL seinerzeit als steuerbar bezeichnete "Inlandumsatz" ermittelt.

7.7.2 Die Beschwerdeführerinnen behaupten auch, weil sie in der Schweiz lediglich Finanzsupportfunktionen erfüllt hätten, welche nur

begrenzt in die operativen Belange der unternehmerischen Tätigkeit und die damit verbundene Wertschöpfungskette eingebunden gewesen seien, ergebe sich "automatisch, dass der Rest des Gesamtergebnisses, abzüglich der in der Schweiz angesiedelten Finanzsupportfunktionen, auf das Ausland entfällt" (Beschwerde, S. 7). Die in den Schreiben vom 11. Dezember 2008 und 12. November 2010 genannte Methode, welche bei der Berechnung der Bemessungsgrundlage in der Schweiz ansetze, berücksichtige damit selbstredend das Gesamtergebnis. Diese Methode sei für das besondere Geschäftsmodell der Beschwerdeführerinnen sachgerechter als eine Gewinnzuweisungsmethode, welche bei den ausländischen Betriebsstätten ansetze (vgl. Beschwerde, S. 7).

Wie erwähnt, werden bei Anwendung der von der KSTV/GL ursprünglich als massgebend bezeichneten Methode Gewinne, die im Ausland ohne Geschäftsbetriebe, Betriebsstätten und Grundstücke der Beschwerdeführerinnen in den betreffenden Staaten erzielt wurden, in Verstoß gegen Art. 52 Abs. 1 DBG unzulässigerweise generisch "ins Ausland" ausgeschieden (vgl. E. 7.6 hiavor). Schon deshalb kann dieser Methode nicht attestiert werden, dass sie per se zu einer korrekten Steuerauscheidung führt und sachgerechter ist als eine der herkömmlichen Methoden der Gewinnausscheidung. Dies gilt selbst unter Berücksichtigung der Behauptung der Beschwerdeführerinnen, sie hätten ihren Gewinn im Wesentlichen in ausländischen Betriebsstätten generiert und das "Ruling" sei nicht auf Gewinne zugeschnitten, welche sie im Ausland ohne eigene Geschäftsbetriebe, Betriebsstätten oder Grundstücke erzielen würden. Denn nach den verbindlichen Sachverhaltsfeststellungen der Vorinstanz (vgl. Art. 105 Abs. 1 BGG; E. 2.2 hiavor) ist davon auszugehen, dass die KSTV/GL in ihren Schreiben vom 11. Dezember 2008 und 12. November 2010 die Anwendung der darin festgehaltenen Methode nicht an die Bedingung knüpfte, dass die Beschwerdeführerinnen im Ausland nur in Betriebsstättenstaaten Gewinne erzielen. Indem die beiden Schreiben vom 11. Dezember 2008 und 12. November 2010 keine solche Einschränkung enthielten, waren sie jedenfalls teilweise nicht richtig und folglich geeignet, eine dem DBG zuwiderlaufende Besteuerung herbeizuführen.

7.7.3 Die Beschwerdeführerinnen betonen sodann zwar zutreffend, dass Art. 52 Abs. 3 und 4 DBG im Sinne einer optionalen Regelung lediglich die Möglichkeit, nicht aber eine Verpflichtung zur provisorischen Übernahme ausländischer Betriebsstätteverluste durch das Stammhaus eines schweizerischen Unternehmens vorsehen (vgl. OESTERHELT/SCHREIBER, a.a.O., N. 30 zu Art. 52 DBG). Auch wenn die

in den Schreiben vom 11. Dezember 2008 und 12. November 2010 festgehaltene Methode damit bloss eine gesetzlich vorgesehene freiwillige Übernahme von Verlusten der ausländischen Betriebsstätten ausschliesst, erscheint dieser Ausschluss entgegen der Auffassung der Beschwerdeführerinnen als gesetzwidrig. Dabei handelt es sich im Übrigen – wie gesehen – nur um eines von mehreren Elementen, 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 2019) bestätigte Entscheid des Steuerrekursgerichts des Kantons Zürich (Entscheid 1 DB.2014.208, 1 ST.2014.262 vom 21. August 2018) betraf die Verrechnungspreise für Leistungen unter Schwestergesellschaften und nicht die Ausscheidung zwischen dem schweizerischen Stammhaus sowie einer ausländischen Betriebsstätte desselben Unternehmens. Dem Entscheid lässt sich schon deshalb nichts entnehmen, was dafür spricht, dass im Rahmen der Anwendung von Art. 52 Abs. 1 und 3 DBG eine "Steuerausscheidung" ohne 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 Split-Methode der Transfer Pricing Rules der OECD betreffend Residual Analysis. Nach letzterer Methode würden zur Ermittlung der Betriebsstätte- bzw. Auslandgewinne, die den Hauptteil der Gewinne ausmachen (main operations), eine oder mehrere Unternehmensteile definiert, deren Leistungen definierbar seien.

Es wird seitens der Beschwerdeführerinnen nicht hinreichend dargelegt und ist nicht ersichtlich, inwiefern allfällige Parallelen zur erwähnten transaktionsbezogenen Gewinnaufteilungsmethode vorliegend die Methode gemäss den Schreiben vom 11. Dezember 2008 und 12. November 2010 als mit dem DBG vereinbar erscheinen lassen sollten.

7.7.6 Die Unvereinbarkeit der streitbetroffenen Methode mit dem DBG ergibt sich nach dem Gesagten auch dann, wenn die unilaterale Freistellungsregel für Geschäftsbetriebe, Betriebsstätten und Grundstücke von Art. 52 Abs. 1 zweiter Teilsatz DBG nicht tendenziell zugunsten eines Besteuerungsrechts der Schweiz ausgelegt wird. Ob eine entsprechende "restriktive Auslegung" dieser Freistellungsregel – wie die 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" zu besteuern sei und dieser "Inlandumsatz" gestützt auf die in der Schweiz angefallenen Kosten (ohne Einbezug der inländischen Bruttolohnsumme) mit einem Aufschlag von 50 % bestimmt werde, nicht mit dem DBG in Einklang steht und damit unrichtig war.

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

8.1 Die ESTV bestreitet, dass sich die mit den Schreiben vom 11. Dezember 2008 und 12. November 2010 gegebene Auskunft im für den Vertrauensschutz erforderlichen Sinne auf eine konkrete, die Beschwerdeführerinnen berührende Angelegenheit bezog. Sie macht in diesem Kontext geltend, ein gegengezeichnetes Ruling vermöge unter Vertrauensschutzgesichtspunkten nur dann volle Wirkung zu entfalten, 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 eine konkrete Angelegenheit der Beschwerdeführerinnen bezogen. Denn die KSTV/GL erklärte gemäss den bindenden Feststellungen im angefochtenen Urteil in diesen Schreiben, wie bei den Beschwerdeführerinnen ab dem 1. Januar 2007 bzw. ab dem 1. Januar 2008 die direkte Bundessteuer erhoben werde (nach dem angefochtenen Urteil wurde überdies jedenfalls im Schreiben betreffend die Beschwerdeführerin 2 vom 12. November 2010 auf die Tätigkeit und den Wirkungsbereich beider Beschwerdeführerinnen Bezug genommen). Entgegen der Ansicht der ESTV setzt ein Vertrauensschutz auf der Grundlage der Schreiben vom 11. Dezember 2008 und 12. November 2010 grundsätzlich nicht voraus, dass darin der Sachverhalt direkt oder mittels Verweisung auf ein anderes Schriftstück umfassend festgehalten ist. Denn die Form der Auskunftserteilung ist für die Eignung einer Auskunft als Vertrauensgrundlage nicht massgeblich; selbst eine mündliche Auskunft kann unter Umständen Bindungswirkung entfalten (vgl. BGE 120 V 445

E. 4c S. 450; 91 I 133 E. 4b S. 137). Im Übrigen hat die für die Auskunftserteilung zuständige kantonale Behörde vorliegend bezeichnenderweise nicht geltend gemacht, sie habe nicht gewusst, worum es gehe, bzw. man habe ihr den Sachverhalt nicht vollständig vorgelegt.

8.2 Die Zuständigkeit der KSTV/GL für die Erteilung der fraglichen Auskunft war gegeben, da diese Behörde die im vorliegenden Fall zuständige kantonale Verwaltung für die direkte Bundessteuer ist (vgl. zur Zuständigkeit E. 4.3 hiervor).

Keine Probleme stellen sich vorliegend auch in Bezug auf die Vertrauensschutzvoraussetzung, wonach sich die Rechtslage seit Erteilung der unrichtigen Auskunft nicht verändert haben darf, blieb doch die Rechtslage (soweit interessierend) seit den Schreiben vom 11. Dezember 2008 und 12. November 2010 jedenfalls hinsichtlich der hier interessierenden Steuerperioden unverändert.

8.3 Fraglich ist hingegen insbesondere, ob die Unrichtigkeit der erwähnten Auskunft der KSTV/GL für die Beschwerdeführerinnen (bzw. ihre damaligen Rechtsvertreter) nicht ohne Weiteres erkennbar war.

Zwar ergibt sich nicht direkt aus dem Gesetzestext, welche Ausscheidungsmethode anzuwenden ist, und besteht, wie gesehen, in der Lehre keine Einigkeit über die grundsätzlich im internationalen Verhältnis anzuwendende Methode (vgl. E. 7.3.2 hiervor; siehe auch Urteil 2C_151/2017, 2C_152/2017, 2C_178/2017, 2C_179/2017 vom 16. Dezember 2019 E. 3.2, zur Publikation vorgesehen). Indessen ist bei einer objektivierten Betrachtung davon auszugehen, dass für die Beteiligten ohne Weiteres erkennbar war, dass der Besteuerung nach der gesetzlichen Konzeption grundsätzlich das Welteinkommen bzw. der weltweit erzielte Gewinn zugrunde zu legen ist. Dies ergibt sich schon daraus, dass im Gesetz von einer unbeschränkten Steuerpflicht die Rede ist (vgl. Art. 52 Abs. 1 DBG).

Bei dieser Sachlage muss aber den Beschwerdeführerinnen bei Erhalt der fraglichen Schreiben der Steuerverwaltung bewusst gewesen sein, dass es sich bei der darin festgehaltenen Methode der Gewinnermittlung um eine bloss *Hilfsmethode* zur Ermittlung des nach dem Gesetz steuerbaren, sich (gegebenenfalls) aus inländischen und ausländischen Teilen (unter Ausschluss ausländischer Geschäftsbetriebs-, Betriebsstätten- und Grundstückgewinne) zusammensetzenden Gewinnes handelt. Auch musste ihnen damals klar sein, dass die Anwendung dieser Hilfsmethode von vornherein nur dann (allenfalls) in

Einklang mit dem Gesetz stehen könnte, wenn sie im konkreten Fall – etwa deshalb, weil keine nennenswerten, von Geschäftsbetriebs-, Betriebsstätten- und Grundstücksgewinnen losgelöste Auslandsgewinne auf dem Spiel stehen – zu einem steuerbaren Gewinn führt, welcher grosso modo dem steuerbaren Gewinn entspricht, welcher bei einer korrekten Ausscheidung ausgehend vom weltweit 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 gegebenen Auskunft ohne Weiteres erkennbar war, sofern den Beschwerdeführerinnen bekannt war, dass ihre Auslandsgewinne nicht praktisch ausnahmslos im Zusammenhang mit Geschäftsbetrieben, Betriebsstätten oder Grundstücken anfallen würden. Gegebenenfalls wäre nämlich für die Beschwerdeführerinnen schon zu Beginn der streitbetreffenden Steuerperioden offenkundig gewesen, dass mit einem Abstellen auf den "Inlandumsatz" unter Kostenaufschlag in Verstoß gegen das in Art. 52 Abs. 1 DBG verankerte Welteinkommensprinzip in der Schweiz steuerbare Auslandsgewinne, die nicht mit ausländischen Geschäftsbetrieben, Betriebsstätten oder Grundstücken verknüpft sind, dem schweizerischen Fiskus entzogen werden.

Sollte bei der Abfassung der Schreiben vom 11. Dezember 2008 und 12. November 2010 hingegen davon ausgegangen worden sein, dass nur solche Auslandsgewinne im Ausland anfallen, die ohnehin (nur) im Ausland steuerbar sind, und es sich in der Folge de facto anders verhalten haben (indem Auslandsgewinne erzielt wurden, die von Geschäftsbetrieben, Betriebsstätten und Grundstücken im Ausland unabhängig sind), wäre die entsprechende behördliche Auskunft ebenfalls unverbindlich bzw. keine vorliegend relevante Vertrauensgrundlage. Denn gegebenenfalls wäre der diesen Schreiben zugrunde gelegte und der Steuerverwaltung im Vorfeld vorgelegte Sachverhalt in rechtswesentlichen Punkten nicht mit dem später tatsächlich verwirklichten Sachverhalt identisch, weshalb die Schreiben kein berechtigtes Vertrauen in eine bestimmte steuerrechtliche Behandlung des verwirklichten Sachverhalts hätten begründen können.

9.

9.1 Dem angefochtenen Urteil sind keine tatsächlichen Feststellungen darüber zu entnehmen, wie sich die Auslandsgewinne der Beschwerdeführerinnen zusammensetzen. Deshalb lässt sich ohne weitergehende Sachverhaltsabklärungen 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 kann gestützt auf den vorinstanzlich festgestellten Sachverhalt darüber befunden werden, ob der diesen Schreiben zugrunde gelegte Sachverhalt (in Bezug auf die Zusammensetzung der Auslandsgewinne) mit dem in der Folge tatsächlich verwirklichten Sachverhalt identisch ist. An dieser Beurteilung nichts ändern kann die genannte Behauptung der Beschwerdeführerinnen, ihre Gewinne hätten im Wesentlichen aus ausländischen Betriebsstättegewinnen bestanden.

9.2 Fraglich bleibt sodann, ob die Beschwerdeführerinnen im Vertrauen auf die Richtigkeit der beiden Schreiben vom 11. Dezember 2008 und 12. November 2010 nicht ohne Nachteil rückgängig zu machende Dispositionen getroffen haben. Auch hierzu finden sich im angefochtenen Urteil keine tatsächlichen Feststellungen.

Zwar kann von den Steuerpflichtigen nicht der volle Beweis dafür verlangt werden, dass sie ohne die behördliche Auskunft anders disponiert hätten (vgl. BGE 101 Ia 92 E. 3c S. 101). Indessen steht vorliegend mangels diesbezüglicher tatsächlicher Erhebungen der Vorinstanz nicht einmal fest, ob die Beschwerdeführerinnen überhaupt eine Disposition getroffen haben, welche potentiell im Zusammenhang mit den Schreiben vom 11. Dezember 2008 und 12. November 2010 steht. In diesem Punkt unterscheidet sich der vorliegende Fall rechtswesentlich von einer vom Bundesgericht im Jahr 1975 beurteilten Konstellation, bei welcher es ebenfalls um Vertrauen in eine unrichtige Auskunft einer Steuerbehörde ging. Das Gericht erklärte seinerzeit, aus dem Umstand, dass der betroffene Steuerpflichtige vor einer gestützt auf einen konkreten Übernahmevertrag getroffenen Disposition die Auskunft über die steuerliche Behandlung der Transaktion eingeholt hatte, erwachse die Vermutung, dass er im Fall eines negativen Bescheids einen anderen Weg gesucht hätte, um der Besteuerung zu entgehen (BGE 101 Ia 92 E. 3c S. 101; vgl. auch Urteil 2C_151/2017, 2C_152/2017, 2C_178/2017, 2C_179/2017 vom 16. Dezember 2019 E. 2.5.2 [zur Publikation vorgesehen], wo die Frage zu klären war, ob unbestrittenermassen erfolgte Lizenzgebührenezahlungen als im Vertrauen auf ein Steuerruling getroffene Dispositionen zu qualifizieren sind).

Es ist nicht Aufgabe des Bundesgerichts, Tatsachenfeststellungen zu Fragen zu treffen, welche die Vorinstanz offengelassen hat (vgl.

BGE 136 III 209 E. 6.1 S. 214 f.; 135 III 31 S. 2.2 S. 33). Insbesondere ist daher im vorliegenden bundesgerichtlichen Verfahren die im hier interessierenden Kontext aufgestellte Behauptung der Beschwerdeführerinnen, sie hätten aufgrund der Angaben der KSTV/GL neue und grössere Räumlichkeiten für eine fixe Dauer von mindestens fünf Jahren gemietet, nicht zu überprüfen. Auch ist in diesem Verfahren nicht abschliessend zu entscheiden, ob die Beschwerdeführerinnen – wie in der Beschwerde suggeriert wird – ihren Sitz im Kanton Glarus erst nach Einholung der Schreiben vom 1. Dezember 2008 und 12. November 2010 gewählt haben (jedenfalls formell scheint dies freilich prima vista aufgrund der zuvor erfolgten Eintragungen im Handelsregister nicht der Fall zu sein). Ebenso wenig ist durch das Bundesgericht zu klären, ob konkrete Anhaltspunkte für die Annahme bestehen, dass die Beschwerdeführerinnen aufgrund der beiden Schreiben eine Sitzverlegung unterlassen haben und dies nicht mehr ohne Nachteil rückgängig gemacht werden kann.

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

10.

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

11.

Die Rückweisung mit offenem Ausgang gilt praxisgemäss als Obsie-

gen der Beschwerdeführerinnen, weshalb ihnen keine Gerichtskosten aufzuerlegen sind (vgl. Art. 66 Abs. 1 BGG). Da die Eidgenossenschaft in dieser Angelegenheit in ihrer Vermögenssituation betroffen ist, sind die Gerichtskosten der unterliegenden ESTV aufzuerlegen (vgl. Art. 66 Abs. 1 und 4 BGG). Die ESTV hat die Beschwerdeführerinnen für das bundesgerichtliche Verfahren angemessen zu entschädigen (Art. 68 Abs. 2 BGG).

Demnach erkennt das Bundesgericht:

1.

Die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten wird gutgeheissen und das Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Glarus vom 8. November 2018 aufgehoben. Die Sache wird im Sinne der Erwägungen zu weiteren Sachverhaltsabklärungen und neuem Entscheid an das Verwaltungsgericht des Kantons Glarus zurückgewiesen.

2.

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

3.

Die Eidgenössische Steuerverwaltung hat den Beschwerdeführerinnen für das bundesgerichtliche Verfahren eine Parteientschädigung von Fr. 70'000.-- zu bezahlen.

4.

Dieses Urteil wird den Verfahrensbeteiligten und dem Verwaltungsgericht des Kantons Glarus, I. Kammer, schriftlich mitgeteilt.

Lausanne, 5. August 2020

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

Der Präsident:

Der Gerichtsschreiber:

Seiler

König