

# Modulprüfung für Steuerexperten 2014

## Modul: Interkantonaies / Internationales Steuerrecht

Diese Prüfung umfasst 22 Seiten.

Zeitvorgabe: 90 Minuten

Max. Punkte: 45 Punkte

---

### 5 Aufgaben

---

		<b>Richtzeit</b>	<b>Maximale Punktzahl</b>
Aufgabe 1	Ausscheidung einer Kapitalgesellschaft	23 Minuten	11.5 Punkte
Aufgabe 2	Steuerausscheidung einer Einzelfirma	21 Minuten	10.5 Punkte
Aufgabe 3	Besteuerung diverser Einkünfte	13 Minuten	6.5 Punkte
Aufgabe 4	Lizenzgebühren / Nutzungsberechtigung / Drittvergleich	21 Minuten	10.5 Punkte
Aufgabe 5	Betriebsstätte / Unselbständige Erwerbstätigkeit	12 Minuten	6 Punkte
		<b>90 Minuten</b>	<b>45 Punkte</b>

In der Aufgabenstellung - nach den jeweiligen Teilaufgaben - sind im leeren vorgesehenen Lösungsfeld zwingend Ihre Lösungen zu notieren. Lösungen auf anderen Blättern werden nicht korrigiert und auch nicht bewertet. Sollte ausnahmsweise der vorgesehene Platz nicht ausreichen, verwenden Sie die beigelegten gelben Notizblätter am Schluss des Aufgabensatzes als ergänzendes Lösungsblatt und verweisen Sie darauf.

Sind bei den Antworten auch gesetzliche Bestimmungen gefragt, sind diese anzugeben. Dabei muss – um die volle Punktzahl zu erreichen – neben dem Artikel auch der richtige Absatz und der richtige Buchstabe aufgeführt werden.

Im internationalen Teil ist bei allen Antworten auf das OECD-Musterabkommen abzustellen, auch wenn in der Aufgabenstellung andere Länder genannt werden.

**Beilagen**  
OECD-MA

### **Vorbemerkung zu den Aufgaben 3 bis 5**

Sofern in dieser Aufgabe vom Ausland (einem anderen Land) die Rede ist, kann grundsätzlich davon ausgegangen werden, dass ein DBA (Doppelbesteuerungsabkommen) zwischen der Schweiz und dem Ausland (einem anderen Land) besteht bzw. zwischen den involvierten Ländern. Diese DBA richten sich grundsätzlich nach dem OECD-MA. Sofern kein DBA besteht, wird ausdrücklich darauf hingewiesen.

**Damit die volle Punktzahl in den Aufgaben erreicht wird, sind auch die korrekten gesetzlichen Bestimmungen sowie die einschlägigen Bestimmungen im OECD-MA anzugeben.**

Aus Gründen der Gleichbehandlung werden während der Prüfung keine Erläuterungen zu den Fragen abgegeben. Bei allfälligen Unklarheiten können Sie Annahmen treffen und diese in der Antwort aufführen.

**Wir wünschen Ihnen viel Erfolg!**

# Modulprüfung für Steuerexperten 2014

## Modul: Interkantonaies / Internationales Steuerrecht

### Aufgabe 1

Zeitvorgabe: 23 Minuten  
Max. Punkte: 11.5 Punkte

## Ausscheidung einer Kapitalgesellschaft

### Ausgangslage

Die Bauer AG handelt mit Artikeln aller Art und hat ihren Sitz in Olten (Kanton Solothurn). In Baden (Kanton Aargau) führt sie eine Betriebsstätte. An beiden Standorten besitzt die Bauer AG eigene Betriebsliegenschaften, wobei sie in Baden drei Stockwerke selber nutzt und nur die Wohnung im obersten Stockwerk fremdvermietet.

Am 1. Mai 2013 erwirbt die Bauer AG ein Mehrfamilienhaus in Aarau (Kanton Aargau), welches vollständig fremdvermietet ist. Der Kaufpreis dieser Liegenschaft beträgt CHF 3'100'000. Die Verwaltung besorgt die Bauer AG vollumfänglich selber.

Das Mehrfamilienhaus unterzieht die Bauer AG nach dem Kauf einer grösseren Renovation. Von den gesamten Kosten anerkennt der Sitzkanton Solothurn im Geschäftsjahr 2013 nur 2/3 dieser in der Jahresrechnung verbuchten Kosten als Aufwand. Die restlichen Kosten dieser Liegenschaft im Kanton Aargau würdigt das Kant. Steueramt Solothurn als wertvermehrend und lässt diese somit in der Berechnung des steuerbaren Gewinnes nicht als Aufwand zu.

Die Jahresrechnung per 31. Dezember 2013 präsentiert sich nach der Gewinnverwendung wie folgt:

**Bilanz der Bauer AG per 31.12.2013**

<b>Aktiven</b>	<b>CHF</b>	<b>Passiven</b>	<b>CHF</b>
Mobile Konti	500'000	Fremdkapital kurzfristig	500'000
		Hypothesen Olten (SO)	900'000
Betriebl. Anlageverm. Olten	1'200'000	Hypothesen Baden (AG)	1'100'000
Betriebl. Anlageverm. Baden	800'000	Hypothesen Aarau (AG)	2'200'000
		Übrige Betriebskredite	800'000
Warenlager Olten (SO)	800'000	Rückstellungen	1'200'000
Warenlager Baden (AG)	700'000		
		Aktienkapital	1'000'000
Liegenschaften ①	6'000'000	Reserven	2'000'000
		Gewinnvortrag	300'000
<b>Total Aktiven</b>	<b>10'000'000</b>	<b>Total Passiven</b>	<b>10'000'000</b>

### Erfolgsrechnung der Bauer AG 01.01.2013 – 31.12.2013

Aufwand	CHF	Ertrag	CHF
Warenaufwand	30'000'000	Warenertrag ⑥	45'000'000
Personalaufwand ②	10'000'000	übrige Erträge	750'000
restl. Betriebsaufwand	1'600'000	Liegenschaftsertrag ⑦	250'000
Unterhalt Liegenschaft ③	1'100'000		
Abschreibungen ④	700'000		
Schuldzinsen ⑤	200'000		
Reingewinn	2'400'000		
<b>Total Aufwand</b>	<b>46'000'000</b>	<b>Total Ertrag</b>	<b>46'000'000</b>

#### Weitere Details zur Jahresrechnung

①	<u>Liegenschaft Olten (SO)</u>		
	Buchwert	CHF	1'800'000
	Amtlicher Verkehrswert	CHF	2'000'000
	Repartitionswert Kanton Solothurn		225%
	<u>Liegenschaft Baden (AG)</u>		
	Buchwert	CHF	1'200'000
	Amtlicher Verkehrswert	CHF	1'800'000
	Repartitionswert Kanton Aargau		85%
	<u>Liegenschaft Aarau (AG)</u>		
	Buchwert	CHF	3'000'000
	Amtlicher Verkehrswert	CHF	2'800'000
	Repartitionswert Kanton Aargau		85%
②	<u>Personalaufwand</u>	CHF	10'000'000
	Bruttolöhne Olten (SO)	CHF	5'000'000
	Bruttolöhne Baden (AG)	CHF	3'500'000
	Übrige Personalnebenkosten	CHF	1'500'000
③	<u>Unterhalt Liegenschaften</u>	CHF	1'100'000
	Unterhalt Liegenschaft Olten (SO)	CHF	120'000
	Unterhalt Liegenschaft Baden (AG)	CHF	80'000
	Unterhalt Liegenschaft Aarau (AG)	CHF	900'000
	(Gemäss Ausgangslage nur noch 2/3 steuerlich als Aufwand anerkannt)		
④	<u>Abschreibungen</u>	CHF	700'000
	Abschreibung mobiles Anlagevermögen	CHF	450'000
	Abschreibung Liegenschaft Olten (SO)	CHF	120'000
	Abschreibung Liegenschaft Baden (AG)	CHF	30'000
	Abschreibung Liegenschaft Aarau (AG)	CHF	100'000

⑤	<u>Schuldzinsen</u>	CHF	<u>200'000</u>
	Schuldzinsen Hypothek Olten (SO)	CHF	30'000
	Schuldzinsen Hypothek Baden (AG)	CHF	40'000
	Schuldzinsen Hypothek Aarau (AG)	CHF	70'000
	Restliche Schuldzinsen	CHF	60'000
⑥	<u>Warenertrag</u>	CHF	<u>45'000'000</u>
	Olten (SO)	CHF	27'000'000
	Baden (AG)	CHF	18'000'000
⑦	<u>Liegenschaftsertrag</u>	CHF	<u>250'000</u>
	Liegenschaft Baden (AG): Mieteinnahmen von Dritten	CHF	30'000
	Liegenschaft Aarau (AG): Mieteinnahmen von Dritten	CHF	220'000

**Fragestellungen**

1.1. Wie lautet die interkantonale Steuerauscheidung für das steuerbare Kapital per 31.12.2013 aus der Sicht des Kantons Solothurn? Um die volle Punktzahl zu erreichen, ist die detaillierte Herleitung dieser Ausscheidung darzulegen. **(4.5 Punkte)**

	<i>Total</i>	<i>SO</i>	<i>AG</i>

1.2. Nehmen Sie die interkantonale Steuerauscheidung aus der Sicht des Kantons Solothurn für den steuerbaren Gewinn der Bauer AG vor. Um die volle Punktzahl zu erreichen, ist die detaillierte Herleitung des Ergebnisses für beide Kantone nötig. **(7.0 Punkte)**

	<i>Total</i>	<b>SO</b>	<b>AG</b>

# Modulprüfung für Steuerexperten 2014

Modul: Interkantonaies / Internationales Steuerrecht

## Aufgabe 2

Zeitvorgabe:

21 Minuten

Max. Punkte:

10.5 Punkte

---

### Steuerausscheidung einer Einzelfirma

---

#### Ausgangslage

Peter Schär ist verheiratet und wohnt am 31. Dezember 2013 mit seiner berufstätigen Ehefrau Heidi (unselbständige Erwerbstätigkeit) in einer Eigentumswohnung in Wil (Kanton St. Gallen). Er betreibt in Frauenfeld (Kanton Thurgau) eine Einzelfirma.

Ferner muss er aus einer früheren Partnerschaft seiner geschiedenen Frau Alimente von jährlich CHF 30'000 bezahlen.

Ihre steuerbaren Faktoren setzen sich wie folgt zusammen:

Einkommen:

Wertschriftenertrag	CHF	8'000
Eigenmietwert Eigentumswohnung in Wil (SG)	CHF	25'000
Unterhalt Eigentumswohnung in Wil (SG)	CHF	- 9'000
Reingewinn Einzelfirma (vor Abzug Schuldzinsen)	CHF	120'000
Nettolohn Ehefrau	CHF	45'000
Schuldzinsen (geschäftlich und privat)	CHF	- 24'000
Berufsauslagen Ehefrau	CHF	- 7'000
Säule 3a Ehemann	CHF	- 15'000
Säule 3a Ehefrau	CHF	- 6'000
Sozialabzug (Annahme: in allen Kantonen gleich)	CHF	- 5'000
Alimente an seine Ex-Frau	CHF	- 30'000

Vermögen:

Wertschriften	CHF	400'000
Eigentumswohnung in Wil (SG) – amtlicher Steuerwert SG	CHF	600'000
Geschäftsaktiven	CHF	500'000
Geschäftspassiven	CHF	- 100'000
Hypothek auf Eigentumswohnung in Wil (SG)	CHF	- 350'000
Sozialabzug		
- St. Gallen	CHF	- 150'000
- Thurgau	CHF	- 200'000

Weitere Angaben:

Eigenkapitalzins	5%
Repartitionswert St. Gallen	80%
Repartitionswert Thurgau	70%



**Fragestellungen**

2.1. Nehmen Sie die interkantonale Steuerauscheidung für das steuerbare Vermögen aus der Sicht des Wohnsitzkantons St. Gallen vor. Um die volle Punktzahl zu erreichen, ist die detaillierte Herleitung des Ergebnisses aus der Sicht des Kantons St. Gallen notwendig. **(3.5 Punkte)**

***Steuerbares Vermögen aus der Sicht des Kantons St. Gallen***

	<b><i>Total</i></b>	<b><i>SG</i></b>	<b><i>TG</i></b>

2.2. Ausgehend von den Zahlen unter der Aufgabenstellung 2.1. ist das steuerbare und das satzbestimmende Vermögen aus der Sicht des Kantons Thurgau zu berechnen. Um die volle Punktzahl zu erreichen, ist die detaillierte Herleitung des Ergebnisses für den Kanton Thurgau notwendig, wobei nur die Abweichungen gegenüber der Fragestellung 2.1. bepunktet werden. **(2.5 Punkte)**

**Steuerbares Vermögen aus der Sicht des Kantons Thurgau**

	<i>Total</i>	<i>SG</i>	<i>TG</i>

2.3. Nehmen Sie die interkantonale Steuerauscheidung für das steuerbare Einkommen aus der Sicht des Wohnsitzkantons St. Gallen vor. Um die volle Punktzahl zu erreichen, ist die detaillierte Herleitung des Ergebnisses aus der Sicht des Kantons St. Gallen notwendig.

**(4.5 Punkte)**

**Steuerbares Einkommen aus der Sicht des Kantons St. Gallen**

	<i>Total</i>	<i>SG</i>	<i>TG</i>

# Modulprüfung für Steuerexperten 2014

## Modul: Interkantonaies / Internationales Steuerrecht

### Aufgabe 3

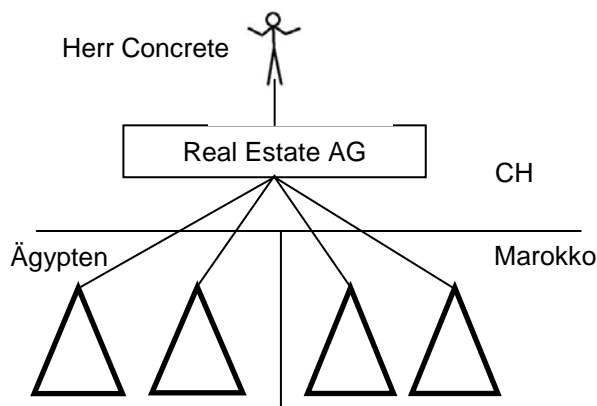
Zeitvorgabe:  
Max. Punkte:

13 Minuten  
6.5 Punkte

## Besteuerung diverser Einkünfte

### Ausgangslage

Die Real Estate AG, mit Sitz in Sarnen (Kanton Obwalden), ist eine Gesellschaft, **welche ausschliesslich (zu 100%) in Immobilien in Ägypten und Marokko investiert ist**. Der Ort der tatsächlichen Geschäftsleitung der Real Estate AG befindet sich in Sarnen (Kanton Obwalden). Die Gesellschaft wird von Herr Concrete, ansässig in der Schweiz, an einen Käufer mit einem Gewinn von CHF 20'000'000 veräussert. Der Gewinn von CHF 20'000'000 entfällt zu CHF 9'000'000 auf die Liegenschaften in Ägypten und zu CHF 11'000'000 auf die Liegenschaften in Marokko.



Bilanz Real Estate AG per 31.12.2013

Aktiven	CHF	Passiven	CHF
Flüssige Mittel	400'000	Fremdkapital kurzfristig	1'500'000
Liegenschaften Ägypten	12'200'000	Hypotheken Lieg. Ägypten	8'000'000
Liegenschaften Marokko	15'400'000	Hypotheken Lieg. Marokko	12'000'000
		Aktienkapital	5'000'000
		Reserven	1'000'000
		Gewinnvortrag	500'000
<b>Total Aktiven</b>	<b>28'000'000</b>	<b>Total Passiven</b>	<b>28'000'000</b>

### **Fragestellungen**

- 3.1 Welchem Land und zu welchem Teil steht gemäss OECD-MA ein Besteuerungsrecht für den Gewinn (Gewinnanteil) von total CHF 20'000'000 zu, den der in der Schweiz ansässige Herr Concrete aus dem Verkauf der Real Estate AG erzielt (inkl. Begründung)? **(5.0 Punkte)**

- 3.2 Welches Land hat die Doppelbesteuerung gemäss OECD-MA zu vermeiden? Und welche Methoden zur Vermeidung der Doppelbesteuerung sieht das OECD-MA vor? **(1.5 Punkte)**

# Modulprüfung für Steuerexperten 2014

## Modul: Interkantoniales / Internationales Steuerrecht

### Aufgabe 4

Zeitvorgabe: 21 Minuten  
Max. Punkte: 10.5 Punkte

## Lizenzgebühren / Nutzungsberechtigung / Drittvergleich

### Ausgangslage

Die Lizenz & Markenrecht AG mit Sitz in Beckenried (Kanton Nidwalden) bezweckt das Halten und Verwalten von Immaterialgüterrechten. Die Lizenz & Markenrecht AG ist eine Tochtergesellschaft der Tiger Shoe Corporation, einer Holding mit **Sitz auf den Cayman Islands (für dieses Land und den vorliegenden Sachverhalt ist davon auszugehen, dass kein Doppelbesteuerungsabkommen gemäss OECD-MA besteht)**. Die Tiger Shoe Corporation ist die Konzernmuttergesellschaft eines Konzerns, welcher im Bereich der Herstellung sowie des Verkaufs von Sportschuhen tätig ist. Die Lizenz & Markenrecht AG verfügt über keine eigenen Büroräumlichkeiten und Personal. Sie hat im Jahr 2012 alle Lizenz- und Markenrechte des Tiger Shoe Konzerns von der Tiger Shoe Corporation zum Marktwert erworben und mit verschiedenen Konzerngesellschaften Lizenzverträge abgeschlossen. Die Bilanz des Jahres 2012 sowie die Erfolgsrechnung der Lizenz & Markenrecht AG sieht wie folgt aus:

#### Bilanz Lizenz & Markenrecht AG per 31.12.2012

Aktiven	CHF	Passiven	CHF
Flüssige Mittel	6'000'000	Darlehen Tiger Shoe Holding	40'000'000
Immaterielles Anlagevermögen	40'000'000	Aktienkapital	5'000'000
		Gewinnvortrag	1'000'000
<b>Total Aktiven</b>	<b>46'000'000</b>	<b>Total Passiven</b>	<b>46'000'000</b>

#### Erfolgsrechnung Lizenz & Markenrecht AG 01.01.2012 – 31.12.2012

Aufwand	CHF	Ertrag	CHF
Zinsaufwand ①	1'500'000	Lizenertrag Konzerngesellschaften②	4'000'000
Abschreibung Immat.AV	2'000'000		
Reingewinn	500'000		
<b>Total Aufwand</b>	<b>4'000'000</b>	<b>Total Ertrag</b>	<b>4'000'000</b>

### Weitere Details zur Jahresrechnung

- ① Zinsaufwand auf Darlehen von Tiger Shoe Corporation (3.75% gemäss Rundschreiben ESTV Steuerlich anerkannte Zinssätze 2012 für Vorschüsse oder Darlehen in Schweizer Franken)
- ② Lizenzgebühr von Konzerngesellschaften aus (4% des Umsatzes der Konzerngesellschaften):
  - Norwegen      Umsatz: CHF 25'000'000; Lizenzgebühr: CHF 1'000'000
  - Finnland      Umsatz: CHF 30'000'000; Lizenzgebühr: CHF 1'200'000
  - Schweden      Umsatz: CHF 45'000'000; Lizenzgebühr: CHF 1'800'000

### Fragestellungen

- 4.1. Kann die Schweiz die Lizenzgebühren grundsätzlich gemäss OECD-MA ausschliesslich besteuern, ohne auf die oben erwähnten weiteren Sachverhaltselemente einzugehen (inkl. Begründung)? **(1.5 Punkte)**

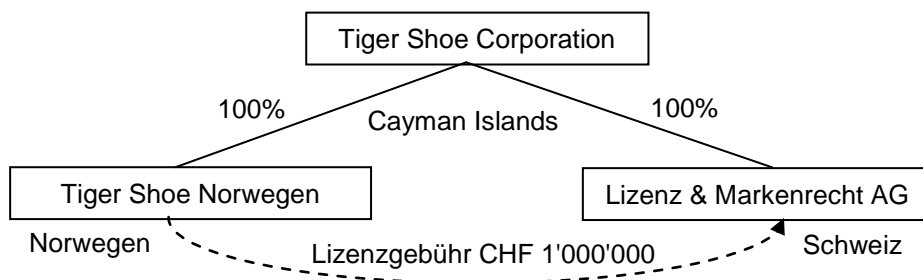
4.2. Welche drei möglichen Anhaltspunkte im Sachverhalt sehen Sie, dass die Rechtsfolge gemäss Frage 4.1 vorliegend nicht eintreten könnte (inkl. Begründung)? **(4.0 Punkte)**



## Sachverhaltsergänzung 1

Im Folgenden ist davon auszugehen, dass die Lizenz & Markenrecht AG als in der Schweiz ansässig gilt (gemäss Art. 4 OECD-MA).

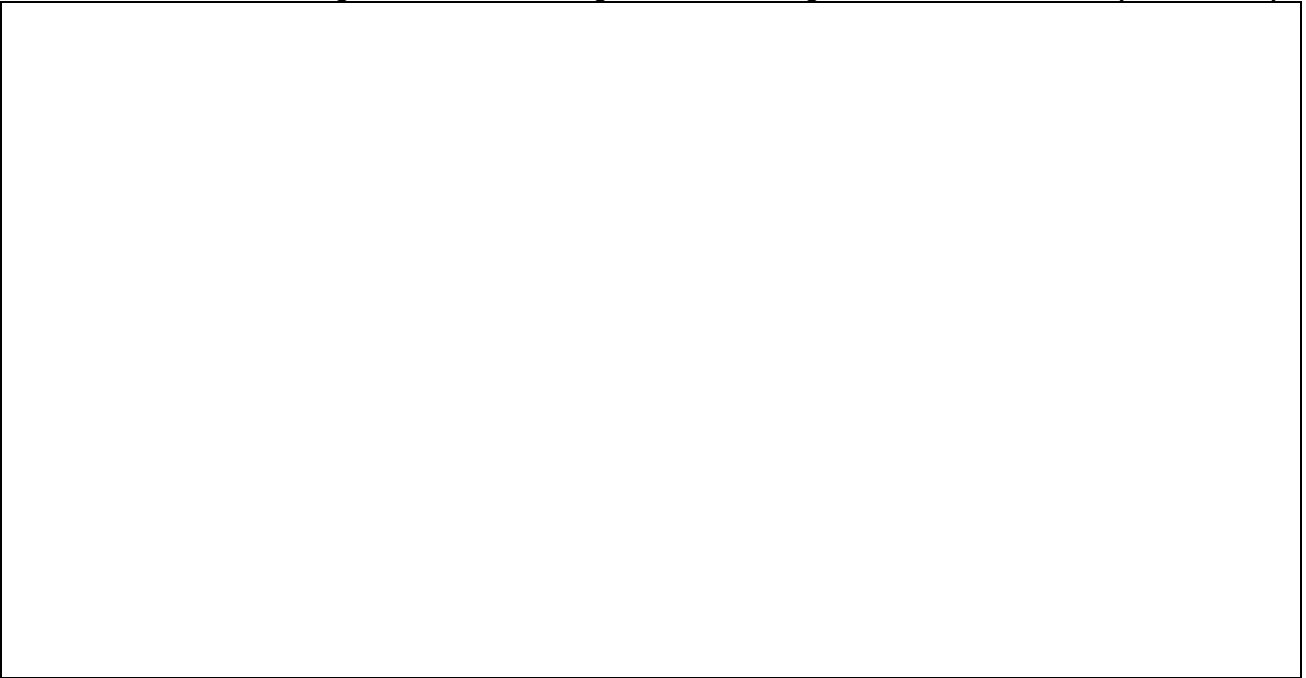
Die Lizenz & Markenrecht AG verrechnete im Jahr 2012 CHF 1'000'000 (4% des Umsatzes der Tiger Shoe Norwegen) an Lizenzgebühren an die norwegische Schwestergesellschaft (Tiger Shoe Norwegen). Im Rahmen einer Steuerrevision bei der Tiger Shoe Norwegen im Jahr 2013 wurde die Höhe der Lizenzgebühren im Geschäftsjahr 2012 vom norwegischen Fiskus hinterfragt. Im Rahmen der Verhandlungen mit den norwegischen Steuerbehörden einigte sich die Tiger Shoe Corporation mit den norwegischen Steuerbehörden dahin, dass die Lizenzgebühr aufgrund von Marktanalysen lediglich CHF 800'000 betragen darf bzw. angemessen ist und dem Marktwert zwischen unabhängigen Unternehmen entspricht.



## Fragestellungen

4.3. Welches Prinzip welches Artikels des OECD-MA wird vorliegend verletzt (inkl. Begründung)?  
**(1.5 Punkte)**

4.4. Welche Konsequenzen (mit korrekter Bezeichnung) ergeben sich basierend auf Art. 9 Abs. 1 OECD-MA in Norwegen auf Stufe der Tiger Shoe Norwegen für das Jahr 2012? **(1.0 Punkte)**

A large, empty rectangular box with a thin black border, intended for the student to write their answer to question 4.4.

4.5. Welche Konsequenzen (mit korrekter Bezeichnung) ergeben sich basierend auf dem OECD-MA in der Schweiz auf Stufe der Lizenz & Markenrecht AG für das Jahr 2012? **(1.5 Punkte)**

A large, empty rectangular box with a thin black border, intended for the student to write their answer to question 4.5.

## **Sachverhaltsergänzung 2**

Im Folgenden ist davon auszugehen, dass vom Darlehen von CHF 40'000'000 der Tiger Shoe Corporation an die Lizenz & Markenrecht AG die Schweizer Steuerbehörden CHF 12'000'000 des Darlehens als verdecktes Eigenkapital qualifizieren (gemäss Kreisschreiben Nr. 6 vom 6. Juni 1997 der Eidg. Steuerverwaltung).

4.6. Welche Konsequenzen ergeben sich basierend auf dem OECD-MA in der Schweiz auf Stufe der Lizenz & Markenrecht AG für das Jahr 2012? **(1.0 Punkte)**

# Modulprüfung für Steuerexperten 2014

## Modul: Interkantonaies / Internationales Steuerrecht

### Aufgabe 5

Zeitvorgabe:  
Max. Punkte:

12 Minuten  
6 Punkte

---

## Betriebsstätte / Unselbständige Erwerbstätigkeit

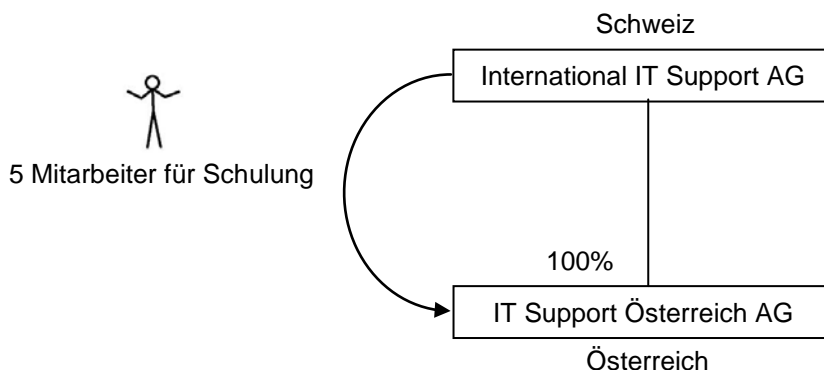
---

### Ausgangslage

Die International IT Support AG ist eine Gesellschaft, welche im Bereich der IT Beratung tätig ist. Die Gesellschaft hat ihren Sitz im Kanton Zürich (Stadt Zürich). Die Gesellschaft verfügt über eigene Büroräumlichkeiten in der Stadt Zürich und beschäftigt ca. 50 Mitarbeiter. Die International IT Support AG hält zudem die Ländergesellschaften des International IT Support Konzerns. Unter anderem eine österreichische Tochtergesellschaft die IT Support Österreich AG.

Die International IT Support AG sendet fünf Mitarbeiter (IT Spezialisten) zu ihrer österreichischen Tochtergesellschaft (IT Support Österreich AG), um deren Mitarbeiter auszubilden. Die fünf Mitarbeiter werden weiterhin von der International IT Support AG entlohnt. Die Kosten (Löhne) der entsendeten Mitarbeiter werden der Tochtergesellschaft (IT Support Österreich AG) inkl. einem marktkonformem Zuschlag von der International IT Support AG in Rechnung gestellt.

Die fünf IT Spezialisten verweilen gesamthaft 10 Monate bei der österreichischen Tochtergesellschaft und bilden – wie oben erwähnt – in dieser Zeit die österreichischen Mitarbeiter der IT Support Österreich AG aus. Die IT Support Österreich stellt den fünf IT Spezialisten während der gesamten Zeit einen abschliessbaren Raum zur ausschliesslichen Verfügung bereit. Die fünf IT Spezialisten haben an ihren Vorgesetzten in der Schweiz zu rapportieren.



### **Fragestellungen**

5.1. Begründet die International IT Support AG nach OECD-MA eine Betriebsstätte in Österreich (inkl. Begründung)? **(2.0 Punkte)**

5.2. Kann Österreich die Löhne der fünf IT Spezialisten gemäss OECD-MA besteuern (inkl. Begründung)? **(2.0 Punkte)**

### **Sachverhaltsergänzung 1**

Die fünf IT Spezialisten arbeiten zeitlich gestaffelt bei der österreichischen Tochtergesellschaft (IT Support Österreich AG). Jeder IT Spezialist verweilt jeweils für 2 Monate in Österreich.

### **Fragestellungen**

5.3. Ändert sich gemäss OECD-MA in Bezug auf die Frage 5.1 die Antwort (inkl. Begründung)?  
**(1.0 Punkte)**

5.4. Ändert sich in Bezug auf die Frage 5.2 die Antwort gemäss OECD-MA (inkl. Begründung)?  
**(1.0 Punkte)**

# Modulprüfung für Steuerexperten 2014

Modul: Interkantonaies / Internationales Steuerrecht

## Deckblatt

**Lösungsvorschlag**

**19 Seiten**

---

### 5 Aufgaben

---

		<b>Maximale Punktzahl</b>
Aufgabe 1	Ausscheidung einer Kapitalgesellschaft	11.5 Punkte
Aufgabe 2	Steuerausscheidung einer Einzelfirma	10.5 Punkte
Aufgabe 3	Besteuerung diverser Einkünfte	6.5 Punkte
Aufgabe 4	Lizenzgebühren / Nutzungsberechtigung / Drittvergleich	10.5 Punkte
Aufgabe 5	Betriebsstätte / Unselbständige Erwerbstätigkeit	6 Punkte
		<b>45 Punkte</b>

# Modulprüfung für Steuerexperten 2014

## Modul: Interkantonaies / Internationales Steuerrecht

### Aufgabe 1

---

## Ausscheidung einer Kapitalgesellschaft

---

### Ausgangslage

Die Bauer AG handelt mit Artikeln aller Art und hat ihren Sitz in Olten (Kanton Solothurn). In Baden (Kanton Aargau) führt sie eine Betriebsstätte. An beiden Standorten besitzt die Bauer AG eigene Betriebsliegenschaften, wobei sie in Baden drei Stockwerke selber nutzt und nur die Wohnung im obersten Stockwerk fremdvermietet.

Am 1. Mai 2013 erwirbt die Bauer AG ein Mehrfamilienhaus in Aarau (Kanton Aargau), welches vollständig fremdvermietet ist. Der Kaufpreis dieser Liegenschaft beträgt CHF 3'100'000. Die Verwaltung besorgt die Bauer AG vollumfänglich selber.

Das Mehrfamilienhaus unterzieht die Bauer AG nach dem Kauf einer grösseren Renovation. Von den gesamten Kosten anerkennt der Sitzkanton Solothurn im Geschäftsjahr 2013 nur 2/3 dieser in der Jahresrechnung verbuchten Kosten als Aufwand. Die restlichen Kosten dieser Liegenschaft im Kanton Aargau würdigt das Kant. Steueramt Solothurn als wertvermehrend und lässt diese somit in der Berechnung des steuerbaren Gewinnes nicht als Aufwand zu.

Die Jahresrechnung per 31. Dezember 2013 präsentiert sich nach der Gewinnverwendung wie folgt:

**Bilanz der Bauer AG per 31.12.2013**

<b>Aktiven</b>	<b>CHF</b>	<b>Passiven</b>	<b>CHF</b>
Mobile Konti	500'000	Fremdkapital kurzfristig	500'000
		Hypotheken Olten (SO)	900'000
Betriebl. Anlageverm. Olten	1'200'000	Hypotheken Baden (AG)	1'100'000
Betriebl. Anlageverm. Baden	800'000	Hypotheken Aarau (AG)	2'200'000
		Übrige Betriebskredite	800'000
Warenlager Olten (SO)	800'000	Rückstellungen	1'200'000
Warenlager Baden (AG)	700'000		
		Aktienkapital	1'000'000
Liegenschaften ①	6'000'000	Reserven	2'000'000
		Gewinnvortrag	300'000
<b>Total Aktiven</b>	<b>10'000'000</b>	<b>Total Passiven</b>	<b>10'000'000</b>



## Erfolgsrechnung der Bauer AG 01.01.2013 – 31.12.2013

Aufwand	CHF	Ertrag	CHF
Warenaufwand	30'000'000	Warenertrag ⑥	45'000'000
Personalaufwand ②	10'000'000	übrige Erträge	750'000
restl. Betriebsaufwand	1'600'000	Liegenschaftsertrag ⑦	250'000
Unterhalt Liegenschaft ③	1'100'000		
Abschreibungen ④	700'000		
Schuldzinsen ⑤	200'000		
Reingewinn	2'400'000		
<b>Total Aufwand</b>	<b>46'000'000</b>	<b>Total Ertrag</b>	<b>46'000'000</b>

### Weitere Details zur Jahresrechnung

①	<u>Liegenschaft Olten (SO)</u>		
	Buchwert	CHF	1'800'000
	Amtlicher Verkehrswert	CHF	2'000'000
	Repartitionswert Kanton Solothurn		225%
	 <u>Liegenschaft Baden (AG)</u>		
	Buchwert	CHF	1'200'000
	Amtlicher Verkehrswert	CHF	1'800'000
	Repartitionswert Kanton Aargau		85%
	 <u>Liegenschaft Aarau (AG)</u>		
	Buchwert	CHF	3'000'000
	Amtlicher Verkehrswert	CHF	2'800'000
	Repartitionswert Kanton Aargau		85%
②	<u>Personalaufwand</u>	CHF	10'000'000
	Bruttolöhne Olten (SO)	CHF	5'000'000
	Bruttolöhne Baden (AG)	CHF	3'500'000
	Übrige Personalnebenkosten	CHF	1'500'000
③	<u>Unterhalt Liegenschaften</u>	CHF	1'100'000
	Unterhalt Liegenschaft Olten (SO)	CHF	120'000
	Unterhalt Liegenschaft Baden (AG)	CHF	80'000
	Unterhalt Liegenschaft Aarau (AG)	CHF	900'000
	(Gemäss Ausgangslage nur noch 2/3 steuerlich als Aufwand anerkannt)		
④	<u>Abschreibungen</u>	CHF	700'000
	Abschreibung mobiles Anlagevermögen	CHF	450'000
	Abschreibung Liegenschaft Olten (SO)	CHF	120'000
	Abschreibung Liegenschaft Baden (AG)	CHF	30'000
	Abschreibung Liegenschaft Aarau (AG)	CHF	100'000

⑤	<u>Schuldzinsen</u>	CHF	200'000
	Schuldzinsen Hypothek Olten (SO)	CHF	30'000
	Schuldzinsen Hypothek Baden (AG)	CHF	40'000
	Schuldzinsen Hypothek Aarau (AG)	CHF	70'000
	Restliche Schuldzinsen	CHF	60'000
⑥	<u>Warenertrag</u>	CHF	45'000'000
	Olten (SO)	CHF	27'000'000
	Baden (AG)	CHF	18'000'000
⑦	<u>Liegenschaftsertrag</u>	CHF	250'000
	Liegenschaft Baden (AG): Mieteinnahmen von Dritten	CHF	30'000
	Liegenschaft Aarau (AG): Mieteinnahmen von Dritten	CHF	220'000

### Fragestellungen

1.1. Wie lautet die interkantonale Steuerauscheidung für das steuerbare Kapital per 31.12.2013 aus der Sicht des Kantons Solothurn? Um die volle Punktzahl zu erreichen, ist die detaillierte Herleitung dieser Ausscheidung darzulegen. **(4.5 Punkte)**

	<i>Total</i>	<i>SO</i>	<i>AG</i>	
<b>Liegenschaften</b>				
- <b>Olten / Baden</b>	<b>3'000'000</b>	<b>1'800'000</b>	<b>1'200'000</b>	
- <b>Aarau Liegenschaft</b>	<b>3'000'000</b>		<b>3'000'000</b>	
- <b>Aarau besteuert Mehrwert</b>	<b>300'000</b>		<b>300'000</b>	
<b>Korrektur Aarau i.S. Kauf Liegenschaft</b>	<b>0</b>	<b>1'100'000</b>	<b>-1'100'000</b>	
<b>Betriebliches Anlagevermögen</b>	<b>2'000'000</b>	<b>1'200'000</b>	<b>800'000</b>	
<b>Warenlager</b>	<b>1'500'000</b>	<b>800'000</b>	<b>700'000</b>	
<b>mobile Konti</b>	<b>500'000</b>	<b>500'000</b>	<b>0</b>	
<b>Total Aktiven</b>	<b>10'300'000</b>	<b>5'400'000</b>	<b>4'900'000</b>	
<b>in %</b>		<b>52.43%</b>	<b>47.57%</b>	
<b>Steuerbares Kapital</b>	<b>3'600'000</b>	<b>1'887'480</b>	<b>1'712'520</b>	

1.2. Nehmen Sie die interkantonale Steuerauscheidung aus der Sicht des Kantons Solothurn für den steuerbaren Gewinn der Bauer AG vor. Um die volle Punktzahl zu erreichen, ist die detaillierte Herleitung des Ergebnisses für beide Kantone nötig. **(7.0 Punkte)**

	<b>Total</b>	<b>SO</b>	<b>AG</b>	
<b>Mietertrag</b>			<b>220'000</b>	
<b>./ 5% Verwaltungskosten pauschal</b>			<b>-11'000</b>	
<b>./ Unterhalt Liegenschaft</b>			<b>-600'000</b>	
<b>./ Anteilsmässige Schuldzinsen 21.36%</b>			<b>-42'720</b>	
<b>./ Abschreibungen</b>			<b>-100'000</b>	
<b>Objektmässiger Liegen'-verlust Aarau</b>			<b>-533'720</b>	
<b>Zu verteiler Betriebsgewinn</b>	<b>3'233'720</b>			
<b>Präzipuum 20% (da Handelsbetrieb)</b>	<b>-646'744</b>	<b>646'744</b>		
<b>Verteilung nach Ausscheidungsquoten</b>	<b>2'586'976</b>	<b>1'552'186</b>	<b>1'034'790</b>	
<b>Zuteilung Liegenschaftsverlust Aarau</b>			<b>-533'720</b>	
<b>steuerbarer Gewinn</b>	<b>2'700'000</b>	<b>2'198'930</b>	<b>501'070</b>	

# Modulprüfung für Steuerexperten 2014

## Modul: Interkantonaies / Internationales Steuerrecht

### Aufgabe 2

---

## Steuerausscheidung einer Einzelfirma

---

### Ausgangslage

Peter Schär ist verheiratet und wohnt am 31. Dezember 2013 mit seiner berufstätigen Ehefrau Heidi (unselbständige Erwerbstätigkeit) in einer Eigentumswohnung in Wil (Kanton St. Gallen). Er betreibt in Frauenfeld (Kanton Thurgau) eine Einzelfirma.

Ferner muss er aus einer früheren Partnerschaft seiner geschiedenen Frau Alimente von jährlich CHF 30'000 bezahlen.

Ihre steuerbaren Faktoren setzen sich wie folgt zusammen:

#### Einkommen:

Wertschriftenertrag	CHF	8'000
Eigenmietwert Eigentumswohnung in Wil (SG)	CHF	25'000
Unterhalt Eigentumswohnung in Wil (SG)	CHF	- 9'000
Reingewinn Einzelfirma (vor Abzug Schuldzinsen)	CHF	120'000
Nettolohn Ehefrau	CHF	45'000
Schuldzinsen (geschäftlich und privat)	CHF	- 24'000
Berufsauslagen Ehefrau	CHF	- 7'000
Säule 3a Ehemann	CHF	- 15'000
Säule 3a Ehefrau	CHF	- 6'000
Sozialabzug (Annahme: in allen Kantonen gleich)	CHF	- 5'000
Alimente an seine Ex-Frau	CHF	- 30'000

#### Vermögen:

Wertschriften	CHF	400'000
Eigentumswohnung in Wil (SG) – amtlicher Steuerwert SG	CHF	600'000
Geschäftsaktiven	CHF	500'000
Geschäftspassiven	CHF	- 100'000
Hypothek auf Eigentumswohnung in Wil (SG)	CHF	- 350'000
Sozialabzug		
- St. Gallen	CHF	- 150'000
- Thurgau	CHF	- 200'000

Weitere Angaben:

Eigenkapitalzins	5%
Repartitionswert St. Gallen	80%
Repartitionswert Thurgau	70%

## Fragestellungen

2.1. Nehmen Sie die interkantonale Steuerauscheidung für das steuerbare Vermögen aus der Sicht des Wohnsitzkantons St. Gallen vor. Um die volle Punktzahl zu erreichen, ist die detaillierte Herleitung des Ergebnisses aus der Sicht des Kantons St. Gallen notwendig. **(3.5 Punkte)**

### **Steuerbares Vermögen aus der Sicht des Wohnsitzkantons (3.5 Punkte)**

	<b>Total</b>	<b>SG</b>	<b>TG</b>	
<b>Eigentumswohnung in Wil</b>	600'000	600'000		
<b>Rückrechnung Repartitionswert</b>	480'000	480'000		
<b>Wertschriften</b>	400'000	400'000		
<b>Geschäftsaktiven</b>	500'000		500'000	
<b>Total</b>	1'380'000	880'000	500'000	
<b>in %</b>	100%	63.77%	36.23%	
<b>Passiven (P + G)</b>	-450'000	-286'965	-163'035	
<b>Reinvermögen</b>	930'000	593'035	336'965	
<b>Korrektur Repartitionswert</b>	120'000	120'000		
<b>Zwischentotal</b>	1'050'000	713'035	336'965	
		67.91%	32.09%	
<b>Sozialabzug</b>	-150'000	-101'865		
		67.91%		
<b>Steuerbares Vermögen aus Sicht SG</b>	900'000	611'170		

2.2. Ausgehend von den Zahlen unter der Aufgabenstellung 2.1. ist das steuerbare und das satzbestimmende Vermögen aus der Sicht des Kantons Thurgau zu berechnen. Um die volle Punktzahl zu erreichen, ist die detaillierte Herleitung des Ergebnisses für den Kanton Thurgau notwendig, wobei nur die Abweichungen gegenüber der Fragestellung 2.1. bepunktet werden. (2.5 Punkte)

**Steuerbares Vermögen aus der Sicht des Kantons Thurgau (2.5 Punkte)**

	<b>Total</b>	<b>SG</b>	<b>TG</b>	
<b>Eigentumswohnung in Wil</b>	600'000	600'000		
<b>Rückrechnung Repartitionswert</b>	480'000	480'000		
<b>Wertschriften</b>	400'000	400'000		
<b>Geschäftsaktiven</b>	500'000		500'000	
<b>Total</b>	1'380'000	880'000	500'000	
<b>in %</b>	100%	63.77%	36.23%	
<b>Passiven (privat und geschäftlich)</b>	-450'000	-286'965	-163'035	
<b>Reinvermögen</b>	930'000	593'035	336'965	
<b>Korrektur Repartitionswert</b>	205'714	205'714		
<b>Zwischentotal</b>	1'135'714	798'749	336'965	
		70.33%	29.67%	
<b>Sozialabzug</b>	- 200'000		-59'340	
			29.67%	
<b>Steuerbares Vermögen aus Sicht TG</b>	935'714		277'625	

2.3. Nehmen Sie die interkantonale Steuerauscheidung für das steuerbare Einkommen aus der Sicht des Wohnsitzkantons St. Gallen vor. Um die volle Punktzahl zu erreichen, ist die detaillierte Herleitung des Ergebnisses aus der Sicht des Kantons St. Gallen notwendig. (4.5 Punkte)

**Steuerbares Einkommen aus der Sicht des Kantons St. Gallen (4.5 Punkte)**

	<b>Total</b>	<b>SG</b>	<b>TG</b>	
<b>Vermögensertrag</b>				
- <b>Eigenmietwert Wil</b>	<b>25'000</b>	<b>25'000</b>		
<i>./. Unterhalt ETW Wil</i>	<b>-9'000</b>	<b>-9'000</b>		
- <b>Wertschriftenertrag</b>	<b>8'000</b>	<b>8'000</b>		
- <b>EK-Zins (5% von 400'000)*</b>	<b>20'000</b>		<b>20'000</b>	
<b>Total Vermögensertrag</b>	<b>44'000</b>	<b>24'000</b>	<b>20'000</b>	
- <b>Schuldzinsen (P+G)</b>	<b>-24'000</b>	<b>-15'305</b>	<b>-8'695</b>	
		63.77%	36.23%	
<b>Verm'ertrag nach Zins-Verlegung</b>	<b>20'000</b>	<b>8'695</b>	<b>11'305</b>	
- <b>Gewinn ohne EK-Zins</b>	<b>100'000</b>		<b>100'000</b>	
- <b>Erwerbseinkommen Ehefrau</b>	<b>45'000</b>	<b>45'000</b>		
<b>Total Einkommen / Verm'ertrag</b>	<b>165'000</b>	<b>53'695</b>	<b>111'305</b>	
<b>Abzüge</b>				
- <b>Berufsauslagen Ehefrau</b>	<b>-7'000</b>	<b>-7'000</b>		
- <b>Säule 3a Ehefrau</b>	<b>-6'000</b>	<b>-6'000</b>		
- <b>Säule 3a Ehemann</b>	<b>-15'000</b>		<b>-15'000</b>	
<b>Nettoeinkommen</b>	<b>137'000</b>	<b>40'695</b>	<b>96'305</b>	
<b>in %</b>	<b>100%</b>	<b>29.70%</b>	<b>70.30%</b>	
<b>Sozialabzug</b>	<b>5'000</b>	<b>-1'485</b>		
<b>Alimentenzahlung</b>	<b>30'000</b>	<b>-8'910</b>		
<b>Steuerbares Einkommen</b>	<b>102'000</b>	<b>30'300</b>		

\*) *Geschäftsaktiven* 500'000  
*./. Geschäftspassiven* - 100'000  
*Eigenkapital* 400'000

\*\*) *Reingewinn Einzelfirma* 120'000  
*./. EK-Zins* - 20'000

# Modulprüfung für Steuerexperten 2014

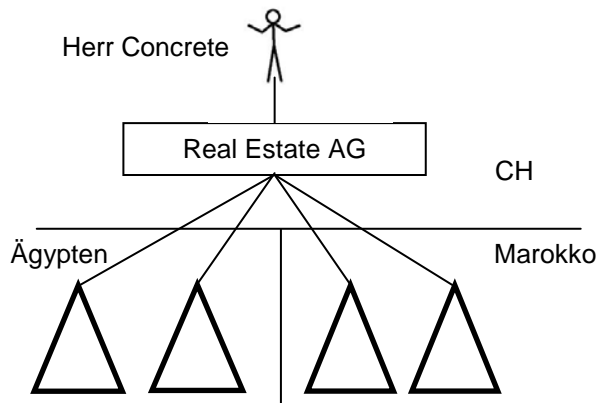
## Modul: Interkantonaies / Internationales Steuerrecht

### Aufgabe 3

## Besteuerung diverser Einkünfte

### Ausgangslage

Die Real Estate AG, mit Sitz in Sarnen (Kanton Obwalden), ist eine Gesellschaft, **welche ausschliesslich (zu 100%) in Immobilien in Ägypten und Marokko investiert ist**. Der Ort der tatsächlichen Geschäftsleitung der Real Estate AG befindet sich in Sarnen (Kanton Obwalden). Die Gesellschaft wird von Herr Concrete, ansässig in der Schweiz, an einen Käufer mit einem Gewinn von CHF 20'000'000 veräussert. Der Gewinn von CHF 20'000'000 entfällt zu CHF 9'000'000 auf die Liegenschaften in Ägypten und zu CHF 11'000'000 auf die Liegenschaften in Marokko.



Bilanz Real Estate AG per 31.12.2013

Aktiven	CHF	Passiven	CHF
Flüssige Mittel	400'000	Fremdkapital kurzfristig	1'500'000
Liegenschaften Ägypten	12'200'000	Hypotheken Lieg. Ägypten	8'000'000
Liegenschaften Marokko	15'400'000	Hypotheken Lieg. Marokko	12'000'000
		Aktienkapital	5'000'000
		Reserven	1'000'000
		Gewinnvortrag	500'000
<b>Total Aktiven</b>	<b>28'000'000</b>	<b>Total Passiven</b>	<b>28'000'000</b>



## Fragestellungen

3.1 Welchem Land und zu welchem Teil steht gemäss OECD-MA ein Besteuerungsrecht für den Gewinn (Gewinnanteil) von total CHF 20'000'000 zu, den der in der Schweiz ansässige Herr Concrete aus dem Verkauf der Real Estate AG erzielt (inkl. Begründung)? **(5.0 Punkte)**

<p>(a) <u>Schweiz</u> als Ansässigkeitsstaat für den <u>gesamten Gewinn von CHF 20'000'000</u></p> <p><b>Begründung:</b> Aufgrund der „<u>kann-Formulierung</u>“ in <u>Art. 13 Abs. 4 OECD-MA</u></p> <p>(b) <u>Ägypten</u> für den <u>Gewinn von CHF 9'000'000</u></p> <p>(c) <u>Marokko</u> für den <u>Gewinn von CHF 11'000'000</u></p> <p><b>Begründung (b) / (c):</b> Da es sich bei der Veräusserung der Anteile an der Real Estate AG um Anteile handelt, <u>deren Wert zu mehr als 50% vom Hundert unmittelbar oder mittelbar auf unbeweglichem Vermögen beruht</u>, können diese Gewinne in Ägypten / Marokko besteuert werden – gemäss Art. 13 Abs. 4 OECD-MA: <u>das im anderen Vertragsstaat (Ägypten / Marokko) liegt</u></p>	
--	--

3.2 Welches Land hat die Doppelbesteuerung gemäss OECD-MA zu vermeiden? Und welche Methoden zur Vermeidung der Doppelbesteuerung sieht das OECD-MA vor? **(1.5 Punkte)**

<p>Die <u>Schweiz</u> (<u>Ansässigkeitsstaat</u> von Herr Concrete)</p> <p>- <u>Freistellungsmethode</u> (Art. 23A Abs. 1 OECD-MA)</p> <p>- <u>Anrechnungsmethode</u> (Art. 23B Abs. 1 OECD-MA).</p>	
--	--

# Modulprüfung für Steuerexperten 2014

## Modul: Interkantonaies / Internationales Steuerrecht

### Aufgabe 4

## Lizenzgebühren / Nutzungsberechtigung / Drittvergleich

### Ausgangslage

Die Lizenz & Markenrecht AG mit Sitz in Beckenried (Kanton Nidwalden) bezweckt das Halten und Verwalten von Immaterialgüterrechten. Die Lizenz & Markenrecht AG ist eine Tochtergesellschaft der Tiger Shoe Corporation, einer Holding mit **Sitz auf den Cayman Islands (für dieses Land und den vorliegenden Sachverhalt ist davon auszugehen, dass kein Doppelbesteuerungsabkommen gemäss OECD-MA besteht)**. Die Tiger Shoe Corporation ist die Konzernmuttergesellschaft eines Konzerns, welcher im Bereich der Herstellung sowie des Verkaufs von Sportschuhen tätig ist. Die Lizenz & Markenrecht AG verfügt über keine eigenen Büroräumlichkeiten und Personal. Sie hat im Jahr 2012 alle Lizenz- und Markenrechte des Tiger Shoe Konzerns von der Tiger Shoe Corporation zum Marktwert erworben und mit verschiedenen Konzerngesellschaften Lizenzverträge abgeschlossen. Die Bilanz des Jahres 2012 sowie die Erfolgsrechnung der Lizenz & Markenrecht AG sieht wie folgt aus:

#### Bilanz Lizenz & Markenrecht AG per 31.12.2012

Aktiven	CHF	Passiven	CHF
Flüssige Mittel	6'000'000	Darlehen Tiger Shoe Holding	40'000'000
Immaterielles Anlagevermögen	40'000'000	Aktienkapital	5'000'000
		Gewinnvortrag	1'000'000
<b>Total Aktiven</b>	<b>46'000'000</b>	<b>Total Passiven</b>	<b>46'000'000</b>

#### Erfolgsrechnung Lizenz & Markenrecht AG 01.01.2012 – 31.12.2012

Aufwand	CHF	Ertrag	CHF
Zinsaufwand ①	1'500'000	Lizenertrag Konzerngesellschaften②	4'000'000
Abschreibung Immat.AV	2'000'000		
Reingewinn	500'000		
<b>Total Aufwand</b>	<b>4'000'000</b>	<b>Total Ertrag</b>	<b>4'000'000</b>

## Weitere Details zur Jahresrechnung

- ① Zinsaufwand auf Darlehen von Tiger Shoe Corporation (3.75% gemäss Rundschreiben ESTV Steuerlich anerkannte Zinssätze 2012 für Vorschüsse oder Darlehen in Schweizer Franken)
- ② Lizenzgebühr von Konzerngesellschaften aus (4% des Umsatzes der Konzerngesellschaften):
- Norwegen Umsatz: CHF 25'000'000; Lizenzgebühr: CHF 1'000'000
  - Finnland Umsatz: CHF 30'000'000; Lizenzgebühr: CHF 1'200'000
  - Schweden Umsatz: CHF 45'000'000; Lizenzgebühr: CHF 1'800'000

## Fragestellungen

4.1. Kann die Schweiz die Lizenzgebühren grundsätzlich gemäss OECD-MA ausschliesslich besteuern, ohne auf die oben erwähnten weiteren Sachverhaltselemente einzugehen (inkl. Begründung)? **(1.5 Punkte)**

<u>JA</u> , als Ansässigkeitsstaat	
<u>Art. 12 Abs. 1 OECD-MA</u>	
<b>Begründung:</b> <u>aufgrund der „nur-Formulierung“</u>	

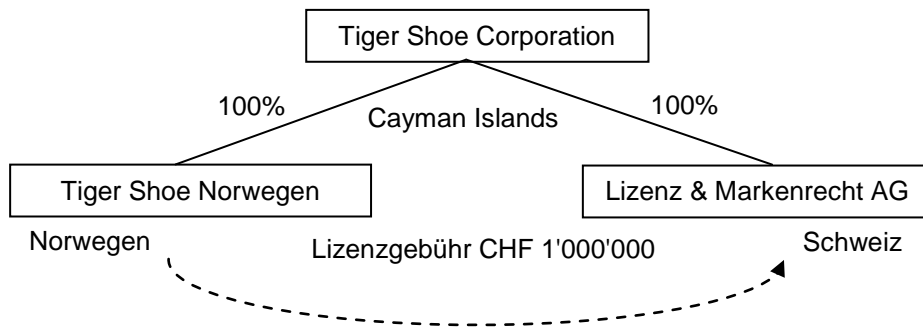
4.2. Welche drei möglichen Anhaltspunkte im Sachverhalt sehen Sie, dass die Rechtsfolge gemäss Frage 4.1 vorliegend nicht eintreten könnte (inkl. Begründung)? **(4.0 Punkte)**

<p>(1) <b><u>Nutzungsberechtigung:</u></b> Gemäss Art. 12 Abs. 1 OECD-MA stellt sich die Frage, <u>ob die Lizenz &amp; Markenrecht AG Nutzungsberechtigter der Lizenzgebührenist</u>. Denn nur in diesem Fall wäre <u>Art. 12 Abs. 1 OECD-MA</u> anwendbar. <u>Vorliegend könnte aufgrund der Zinszahlungen (Abschreibungen auf den erworbenen Patenten) an die Tiger Shoe Corporation die Nutzungsberechtigung in Frage gestellt werden</u> da die Lizenzgebühren dadurch faktisch der Tiger Shoe Corporation mittelbar zufließen, d.h. dieser die Nutzungsberechtigung an den Lizenzgebühren zukommt (siehe auch Unterlagen Akademie der Treuhand-Kammer Modul 3, Teil 4 Ziffer 3.1.1).</p> <p>(2) <b><u>Missbrauchstatbestand:</u></b> Ist die Lizenz &amp; Markenrecht AG Nutzungsberechtigter, <u>ist weiter zu prüfen ob ein Missbrauchstatbestand vorliegt gemäss unilateralem Recht (BRB 62) oder in den entsprechenden Abkommen (DBA-rechtlich mit Norwegen, Finnland und Schweden)</u>, (siehe auch Unterlagen Akademie der Treuhand-Kammer Modul 3, Teil 4 Ziffer 3.1.1).</p> <p>(3) <b><u>Ansässigkeit Lizenz &amp; Markenrecht AG:</u></b> Es stellt sich weiter die Frage ob die Lizenz &amp; Markenrecht AG überhaupt in der Schweiz <u>ansässig ist da sie weder über eigenes Personal noch über eigene Büroräumlichkeiten verfügt</u>. Ist die Lizenz &amp; Markenrecht AG nicht in der Schweiz ansässig, besteht kein Abkommenschutz für die Lizenzgebühren (da gemäss Sachverhalt kein DBA gemäss OECD-MA mit Cayman Island besteht).</p>	
--	--

## Sachverhaltsergänzung 1

Im Folgenden ist davon auszugehen, dass die Lizenz & Markenrecht AG als in der Schweiz ansässig gilt (gemäss Art. 4 OECD-MA).

Die Lizenz & Markenrecht AG verrechnete im Jahr 2012 CHF 1'000'000 (4% des Umsatzes der Tiger Shoe Norwegen) an Lizenzgebühren an die norwegische Schwestergesellschaft (Tiger Shoe Norwegen). Im Rahmen einer Steuerrevision bei der Tiger Shoe Norwegen im Jahr 2013 wurde die Höhe der Lizenzgebühren im Geschäftsjahr 2012 vom norwegischen Fiskus hinterfragt. Im Rahmen der Verhandlungen mit den norwegischen Steuerbehörden einigte sich die Tiger Shoe Corporation mit den norwegischen Steuerbehörden dahin, dass die Lizenzgebühr aufgrund von Marktanalysen lediglich CHF 800'000 betragen darf bzw. angemessen ist und dem Marktwert zwischen unabhängigen Unternehmen entspricht.



### Fragestellungen

4.3. Welches Prinzip welches Artikels des OECD-MA wird vorliegend verletzt (inkl. Begründung)?  
**(1.5 Punkte)**

Das Prinzip des „dealing at arm's length“ gemäss Art. 9 Abs. 1 OECD-MA	
<b>Begründung:</b> Da es sich bei der <u>Tiger Shoe Norwegen</u> sowie der <u>Lizenz &amp; Markenrecht AG</u> um <u>verbundene Unternehmen</u> (nahestehende Personen) handelt (gemäss Art. 9 Abs. 1 OECD-MA).	

4.4. Welche Konsequenzen (mit korrekter Bezeichnung) ergeben sich basierend auf Art. 9 Abs. 1 OECD-MA in Norwegen auf Stufe der Tiger Shoe Norwegen für das Jahr 2012? **(1.0 Punkte)**

<p>Der norwegische Fiskus (norwegische Steuerbehörden) ist basierend auf Art. 9 Abs. 1 OECD-MA berechtigt:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- eine <u>Primärberichtigung</u> (Erstberichtigung / Primary Adjustment)</li> <li>- <u>Korrektur steuerbarer Gewinn +CHF 200'000</u></li> </ul> <p>auf Stufe der Tiger Shoe Norwegen vorzunehmen.</p>	
---	--

4.5. Welche Konsequenzen (mit korrekter Bezeichnung) ergeben sich basierend auf dem OECD-MA in der Schweiz auf Stufe der Lizenz & Markenrecht AG für das Jahr 2012? **(1.5 Punkte)**

<p>Der schweizerische Fiskus ist basierend auf <u>Art. 9 Abs. 2 OECD-MA</u> berechtigt:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- eine <u>Gegenberichtigung</u> (Corresponding Adjustment)</li> <li>- <u>Korrektur steuerbarer Gewinn -CHF 200'000</u></li> </ul> <p>auf Stufe der Lizenz &amp; Markenrecht AG vorzunehmen.</p>	
--	--

### **Sachverhaltsergänzung 2**

Im Folgenden ist davon auszugehen, dass vom Darlehen von CHF 40'000'000 der Tiger Shoe Corporation an die Lizenz und Markenrecht AG die Schweizer Steuerbehörden CHF 12'000'000 des Darlehens als verdecktes Eigenkapital qualifizieren (gemäss Kreisschreiben Nr. 6 vom 6. Juni 1997 der Eidg. Steuerverwaltung).

4.6. Welche Konsequenzen ergeben sich basierend auf dem OECD-MA in der Schweiz auf Stufe der Lizenz & Markenrecht AG für das Jahr 2012? **(1.0 Punkte)**

<p>Die Zinsen auf dem als verdecktes Eigenkapital qualifizierenden Darlehensbetrag von CHF 12'000'000 (ausmachend CHF 450'000 [3.75% * CHF 12'000'000]) werden umqualifiziert als Dividende (geldwerte Leistung) gemäss Art. 11 Abs. 6 OECD-MA i.V.m. Art. 10 Abs. 3 OECD-MA.</p>	
---	--

# Modulprüfung für Steuerexperten 2014

## Modul: Interkantonaies / Internationales Steuerrecht

### Aufgabe 5

---

## Betriebsstätte / Unselbständige Erwerbstätigkeit

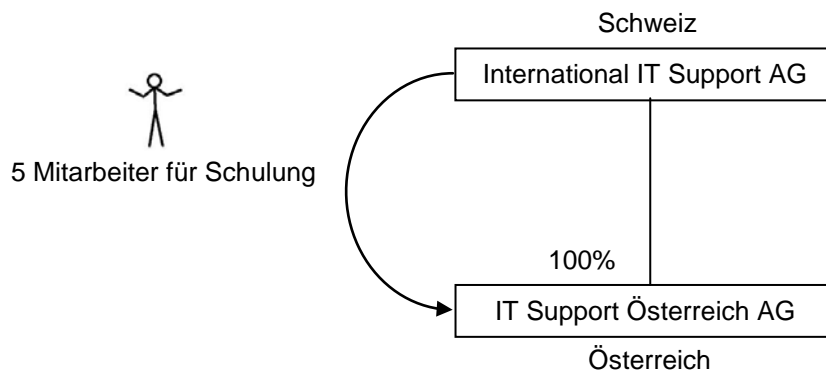
---

### Ausgangslage

Die International IT Support AG ist eine Gesellschaft, welche im Bereich der IT Beratung tätig ist. Die Gesellschaft hat ihren Sitz im Kanton Zürich (Stadt Zürich). Die Gesellschaft verfügt über eigene Büroräumlichkeiten in der Stadt Zürich und beschäftigt ca. 50 Mitarbeiter. Die International IT Support AG hält zudem die Ländergesellschaften des International IT Support Konzerns. Unter anderem eine österreichische Tochtergesellschaft die IT Support Österreich AG.

Die International IT Support AG sendet fünf Mitarbeiter (IT Spezialisten) zu ihrer österreichischen Tochtergesellschaft (IT Support Österreich AG), um deren Mitarbeiter auszubilden. Die fünf Mitarbeiter werden weiterhin von der International IT Support AG entlohnt. Die Kosten (Löhne) der entsendeten Mitarbeiter werden der Tochtergesellschaft (IT Support Österreich AG) inkl. einem marktconformem Zuschlag von der International IT Support AG in Rechnung gestellt.

Die fünf IT Spezialisten verweilen gesamthaft 10 Monate bei der österreichischen Tochtergesellschaft und bilden – wie oben erwähnt – in dieser Zeit die österreichischen Mitarbeiter der IT Support Österreich AG aus. Die IT Support Österreich stellt den fünf IT Spezialisten während der gesamten Zeit einen abschliessbaren Raum zur ausschliesslichen Verfügung bereit. Die fünf IT Spezialisten haben an ihren Vorgesetzten in der Schweiz zu rapportieren.



## Fragestellungen

5.1. Begründet die International IT Support AG nach OECD-MA eine Betriebsstätte in Österreich (inkl. Begründung)? **(2.0 Punkte)**

<p><u>JA</u></p> <p><u>Gemäss Art. 5 Abs. 1 OECD-MA</u></p> <p><b>Begründung:</b> Die International IT Support AG begründet eine Betriebsstätte in Österreich, da:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>- die <u>Tätigkeit</u> (Schulung der Mitarbeiter in Österreich) <u>bei einer Verweildauer von 10 Monaten (&gt; 6 Monate)</u> grundsätzlich eine <u>dauerhafte Tätigkeit</u> angenommen werden kann</li><li>- die Tätigkeit in <u>einer festen Geschäftseinrichtung</u> ausgeübt wird (<u>Raum ist abschliessbar und wird ausschliesslich für die Dauer den Mitarbeitern der International IT Support AG zur Verfügung gestellt</u>);</li></ul>	
---	--

5.2. Kann Österreich die Löhne der fünf IT Spezialisten gemäss OECD-MA besteuern (inkl. Begründung)? **(2.0 Punkte)**

<p><u>JA</u></p> <p><u>Gemäss Art. 15 abs. 1 i.V.m. Art. 15 Abs. 2 OECD-MA</u></p> <p><b>Begründung:</b></p> <p>Der Lohn für unselbständige Arbeit kann grundsätzlich am Arbeitsort besteuert werden (Art. 15 Abs. 1 OECD-MA), ausser (Art. 15 Abs. 2 OECD-MA):</p> <ul style="list-style-type: none"><li>- der Arbeitnehmer hält sich weniger als 183 Tage im anderen Land auf, und</li></ul> <p><u>Die 5 IT Spezialisten halten sich mehr als 183 Tage (10 Monate) in Österreich auf, weshalb Art. 15 Abs. 2 OECD-MA nicht zu tragen kommt</u></p> <ul style="list-style-type: none"><li>- Der Lohn wird nicht von einem Arbeitgeber im anderen Land bezahlt, und</li><li>- Der Lohn wird nicht von einer Betriebsstätte, die der Arbeitgeber im anderen Land hat getragen.</li></ul>	
---	--

## Sachverhaltsergänzung 1

Die fünf IT Spezialisten arbeiten zeitlich gestaffelt bei der österreichischen Tochtergesellschaft (IT Support Österreich AG). Jeder IT Spezialist verweilt jeweils für 2 Monate in Österreich.

### Fragestellungen

5.3. Ändert sich gemäss OECD-MA in Bezug auf die Frage 5.1 die Antwort (inkl. Begründung)?  
**(1.0 Punkte)**

<u>NEIN</u>  <b>Begründung:</b> <u>Trotz der gestaffelten Tätigkeit der IT Spezialisten ist die Dauerhaftigkeit (&gt; 6 Monate) gegeben</u> An der festen Geschäftseinrichtung die vorliegt ändert sich nichts im Vergleich zu Frage 5.1.	
---	--

5.4. Ändert sich in Bezug auf die Frage 5.2 die Antwort gemäss OECD-MA (inkl. Begründung)?  
**(1.0 Punkte)**

<u>NEIN</u>  <b>Begründung:</b>  Der Lohn für unselbständige Arbeit kann grundsätzlich am Arbeitsort besteuert werden (Art. 15 Abs. 1 OECD-MA), ausser (Art. 15 Abs. 2 OECD-MA):  - der Arbeitnehmer hält sich weniger als 183 Tage im anderen Land auf, und ✓ Erfüllt (Aufenthaltsdauer < 183 Tage).  - Der Lohn wird nicht von einem Arbeitgeber im anderen Land bezahlt, und ✓ Erfüllt (kein Arbeitgeber im anderen Land).  - Der Lohn wird nicht von einer Betriebsstätte, die der Arbeitgeber im anderen Land hat getragen.  ✓ <u>Nicht erfüllt!</u> Es liegt <u>eine Betriebsstätte im anderen Land vor, welcher faktisch die Löhne sodann zugerechnet werden können.</u>	
---	--