

# Höhere Fachprüfung für Steuerexperten

## Modulprüfungen 18. / 19. Juni 2013

---

**Fach**            **Interkantoniales / Internationales Steuerrecht**

**Aufgabe**    **5**

**Prüfungsdauer**

**90 Minuten**

**Max. Punkte**

**45 Punkte**

**Bitte beachten Sie nachstehende Erläuterungen!**

**Überprüfen Sie, ob der Aufgabensatz vollständig ist!**

➤ Aufgabenblätter inkl. Deckblatt	rosa	14	Seiten
➤ Beilage OECD-Musterabkommen	gelb	15	Seiten
➤ Lösungsblätter inkl. Deckblatt	weiss	14	Seiten
➤ Notizblätter	kariert	3	Seiten

- Verwenden Sie für die Lösungen nur die weissen Lösungsblätter. Schreiben Sie keine Lösungen auf die Aufgabenblätter (rosa), diese werden unmittelbar nach der Prüfung eingezogen und entsorgt.
- **Schreiben Sie nur Ihre Kandidatennummer „gut lesbar“ auf jedes Lösungsblatt (keinen Namen!).**
- Ihre Lösungen sind auf den beiliegenden Lösungsblättern unter die entsprechenden Ziffern zu schreiben. Beachten Sie, dass gemäss Aufgabenstellung auch die Berechnungen Bestandteil der Lösung darstellen.
- Reicht der Platz auf den Aufgabenblättern nicht aus, referenzieren Sie eindeutig zu allfälligen Beiblättern. Notizen auf der Aufgabenseite oder der Rückseite von Aufgaben- und Lösungsblättern werden nicht bewertet.
- Legen Sie nur die weissen Lösungsblätter und allfällige Notizblätter in die Umschlagmappe.
- Sind bei den Antworten auch gesetzliche Bestimmungen gefragt, sind diese anzugeben. Dabei muss – um die volle Punktzahl zu erreichen – neben Gesetz und 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.
- Lesen Sie die Aufgabe genau durch, bevor Sie die Fragen beantworten.

- 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.

Aufgaben	Titel	Zeit in Minuten	Punkte
Aufgabe 1	Steuerausscheidung einer natürlichen Person	16	8.0
Aufgabe 2	Steuerausscheidung einer Kapitalgesellschaft	23	11.5
Aufgabe 3	Allgemeine Schlussfragen	5	2.5
Aufgabe 4	Besteuerung diverser Einkünfte	18	9.0
Aufgabe 5	Internationale Ausscheidung von Betriebsstätten	17	8.5
Aufgabe 6	Besteuerung Gewinne aus Veräußerung / Einkommen	11	5.5
		<b>90</b>	<b>45</b>

**Wir wünschen Ihnen viel Erfolg!**

**Aufgabe 1 Steuerauscheidung einer natürlichen Person**

**8.0 Punkte**

**Sachverhalt**

Hans Meier und seine nicht erwerbstätige Ehefrau Heidi wohnen Ende 2012 (und auch das ganze Jahr) in einem im Eigenbesitz stehenden Einfamilienhaus in Rorschach am Bodensee (Kanton St. Gallen). In Muralto (Kanton Tessin) besitzen sie eine nur selbst benutzte kleine Ferienwohnung. In Kloten (Kanton Zürich) besitzen sie eine vollumfänglich an Dritte vermietete Renditeliegenschaft.

Hans Meier muss zudem Alimente an seine Ex-Frau aus erster Ehe bezahlen.

Ihre steuerbaren Faktoren setzen sich für das Jahr 2012 wie folgt zusammen:

**Einkommen:**

Wertschriftenertrag	CHF	3'000
Nettolohn gemäss Lohnausweis	CHF	100'000
Säule 3a	CHF	-6'000
Alimentenzahlung von Hans Meier an seine Ex-Frau	CHF	-20'000
Übrige Berufsauslagen von Hans Meier	CHF	-11'000
Eigenmietwert Rorschach (SG)	CHF	18'000
Mieteinnahmen Kloten (ZH)	CHF	200'000
Eigenmietwert Muralto (TI)	CHF	12'000
Unterhalt Liegenschaft Rorschach (SG)	CHF	-7'000
Unterhalt Liegenschaft Kloten (ZH)	CHF	-20'000
Unterhalt Liegenschaft Muralto (TI)	CHF	-26'000
Schuldzinsen auf: Hypothek SG	CHF	12'000
Hypothek ZH	CHF	40'000
Hypothek TI	<u>CHF</u>	<u>3'000</u>
	CHF	-55'000

**Vermögen:**

Das Vermögen verteilt sich wie folgt auf die involvierten Kantone:

St. Gallen	30%
Zürich	65%
Tessin	5%

**Fragestellung**

Ihr Mitarbeiter hat die nachfolgende interkantonale Steuerauscheidung für das steuerbare Einkommen aus der Sicht des Hauptsteuerdomizils Rorschach (Kanton St. Gallen) erstellt. Sie kontrollieren diese und stellen allenfalls Fehler fest. Ihre Aufgabe ist es nun, diese Fehler auf den Lösungsblättern zu finden, die korrekte Zahl direkt in die Ausscheidung auf dem Lösungsblatt einzusetzen und die Korrektur in dem dafür vorgesehenen Feld zu begründen. Dazu sind die einzelnen Fehler und die dazu gehörenden Begründungen genau zu referenzieren (mit Zahlen oder Buchstaben).

**Um die volle Punktzahl zu erreichen, ist sowohl die richtige Zahl als auch eine stichhaltige Begründung aufzuführen. Für eine Antwort "ist falsch" werden keine Punkte verteilt. Bitte beachten Sie zudem, dass Sie – neben den notwendigen Rechenoperationen für die Ermittlung eines Teilergebnisses und inkl. dessen Begründung – keine weiteren Berechnungen / Additionen vornehmen müssen, da Folge- und Additionsfehler nicht benotet werden. Es werden nur die Fehlererkennung, die von Ihnen korrekt ermittelte Zahl und die dazugehörige Begründung bewertet.**

**Einkommensausscheidung (8.0 Punkte)**

	<i>Total</i>	<i>SG</i>	<i>ZH</i>	<i>TI</i>
Wertschriftenertrag	3'000	3'000		
Einkommen Liegenschaften ./.. Unterhalt derselben	230'000 -53'000	18'000 -7'000	200'000 -20'000	12'000 -26'000
./.. Schuldzinsen	-55'000	-16'500 30%	-35'750 65%	-2'750 5%
Vermögensertrag netto	125'000	-2'500	144'250	-16'750
Übernahme Verluste	0		-16'750	+16'750
Nettolohn II ./.. Berufsauslagen	100'000 -11'000	100'000 -11'000		
Summe der Einkommen In %	214'000	86'500 40.42%	127'500 59.58%	0
./.. Säule 3a	-6'000	-2'425 40.42%	-3'575 59.58%	
Nettoeinkommen in %	208'000	84'075 40.42%	123'925 59.58%	0
Alimentenzahlung	-20'000	-20'000		
Steuerbares Einkommen	188'000	64'075	123'925	0

**Aufgabe 2 Ausscheidung einer Kapitalgesellschaft**

**11.5 Punkte**

**Sachverhalt**

Die Lotto AG hat ihren Sitz in Altdorf (Kanton Uri) und produziert Bäckereimaschinen. In Schwyz (Kanton Schwyz) führt die Lotto AG eine Produktionsstätte, wobei sie in Altdorf und Schwyz in eigenen Liegenschaften produziert, zusätzlich in Schwyz noch in einer fremden Liegenschaft eingemietet ist. In Altdorf befindet sich zudem die gesamte Geschäftsleitung der Lotto AG.

Am 1. Oktober 2012 erwirbt die Lotto AG ein Mehrfamilienhaus in Freienbach (Kanton Schwyz), welches sie vollständig fremdvermietet. Der Kaufpreis beträgt Fr. 5'000'000. Die Verwaltung dieser Liegenschaft erfolgt vollständig durch die Lotto AG.

Die Jahresrechnung per 31. Dezember 2012 präsentiert sich nach der Gewinnverwendung wie folgt:

**Bilanz der Lotto AG per 31.12.2012**

<b>Aktiven</b>	<b>CHF</b>	<b>Passiven</b>	<b>CHF</b>
Umlaufvermögen	3'000'000	Fremdkapital kurzfristig	1'300'000
		Hypotheken Altdorf	900'000
Betriebliches Anlagevermögen		Hypotheken Schwyz	700'000
- Altdorf	2'700'000	Hypotheken Freienbach	3'700'000
- Schwyz	2'200'000	Übrige Betriebskredite	1'600'000
		Rückstellungen	1'400'000
Liegenschaft Altdorf ①	1'000'000	Aktienkapital	1'500'000
Liegenschaft Schwyz ①	1'200'000	Reserven	3'000'000
Liegenschaft Freienbach ①	4'500'000	Gewinnvortrag	500'000
<b>Total Aktiven</b>	<b>14'600'000</b>	<b>Total Passiven</b>	<b>14'600'000</b>

**Erfolgsrechnung Lotto AG 01.01.2012 – 31.12.2012**

<b>Aufwand</b>	<b>CHF</b>	<b>Ertrag</b>	<b>CHF</b>
Warenaufwand	8'000'000	Betriebsertrag	20'000'000
Bruttolöhne ②	7'000'000	übrige Erträge	500'000
Personalnebenkosten	1'550'000		
		Liegenschaftsertrag ⑦	300'000
Mieten ③	300'000		
restl. Betriebsaufwand	2'000'000		
Unterhalt Liegenschaft ④	250'000		
Abschreibungen ⑤	700'000		
Schuldzinsen ⑥	200'000		
Reingewinn	800'000		
<b>Total Aufwand</b>	<b>20'800'000</b>	<b>Total Ertrag</b>	<b>20'800'000</b>

**Höhere Fachprüfung für Steuerexperten  
Modulprüfungen 18. / 19. Juni 2013**

**Fach Interkantonales / Internationales Steuerrecht Aufgaben**

①	Verkehrswert Altdorf	CHF	4'000'000
	Repartitionswert Kanton Uri		90%
	Verkehrswert Schwyz	CHF	1'500'000
	Repartitionswert Kanton Schwyz		80%
	Verkehrswert Freienbach	CHF	4'200'000
	Repartitionswert Kanton Schwyz		80%
②	Bruttolöhne Altdorf	CHF	5'000'000
	Bruttolöhne Schwyz	CHF	2'000'000
③	Eigenmiete Altdorf	CHF	150'000
	Eigenmiete Schwyz	CHF	90'000
	Miete an Dritte für Produktionsräume in Schwyz	CHF	60'000
④	Unterhalt Liegenschaft Altdorf	CHF	100'000
	Unterhalt Liegenschaft Schwyz	CHF	120'000
	Unterhalt Liegenschaft Freienbach	CHF	30'000
⑤	Abschreibung mobiles Anlagevermögen	CHF	150'000
	Abschreibung Liegenschaft Altdorf	CHF	20'000
	Abschreibung Liegenschaft Schwyz	CHF	30'000
	Abschreibung Liegenschaft Freienbach	CHF	500'000
<p>Die Abschreibung der Liegenschaft Freienbach ist vom Sitzkanton Uri nur im Umfang von CHF 200'000 steuerlich anerkannt worden. Der Kanton Schwyz hat unter Betrachtung aller Gründe diese Abschreibung auf der Liegenschaft Freienbach vollumfänglich anerkannt.</p>			
⑥	Schuldzinsen Hypothek Altdorf	CHF	25'000
	Schuldzinsen Hypothek Schwyz	CHF	20'000
	Schuldzinsen Hypothek Freienbach	CHF	110'000
	Übrige Bankzinsen	CHF	45'000
⑦	Eigenmiete Altdorf	CHF	150'000
	Eigenmiete Schwyz	CHF	90'000
	Mieteinnahmen Freienbach	CHF	60'000

**Fragestellungen**

- 2.1. Wie lautet die interkantonale Steuerauscheidung für das steuerbare Kapital per 31.12.2012 aus der Sicht des Kantons Uri? Verwenden Sie für die Lösung bitte den vorgegebenen Raster. Um die volle Punktzahl zu erreichen, ist die detaillierte Herleitung dieser Ausscheidung darzulegen. **(4.0 Punkte)**
- 2.2. Bestimmen Sie die betrieblichen Ausscheidungsquoten für den Betriebsgewinn. Um die volle Punktzahl zu erreichen, ist die detaillierte Herleitung dieser Ausscheidungsquoten aus der Sicht des Kantons Uri für beide Kantone darzulegen. Verwenden Sie dazu bitte den vorgegebenen Raster. **(3.0 Punkte)**
- 2.3. Nehmen Sie – gestützt auf die unter Ziff. 3.2. errechneten Ausscheidungsquoten – die interkantonale Steuerauscheidung aus der Sicht des Kantons Uri für den steuerbaren Gewinn der Lotto AG vor. Verwenden Sie dabei bitte den vorgegebenen Raster. Um die volle Punktzahl zu erreichen, ist die detaillierte Herleitung des Ergebnisses für beide Kantone nötig. **(4.5 Punkte)**

**Aufgabe 3 Allgemeine Schlussfragen**

**2.5 Punkte**

**Beantworten Sie folgende Fragestellungen:**

Untenstehend werden verschiedene Aussagen aufgestellt. Kreuzen Sie bitte an, ob die betreffende Aussage richtig oder falsch ist. **(pro richtige Antwort 0.5 Punkte)**

Aussage	richtig	falsch
Die X-AG erzielt aus der Veräusserung einer Kapitalanlageliegenschaft in einem anderen Kanton einen Gewinn. Dieser objektmässige Gewinn kann nur vom Liegenschaftskanton besteuert werden und wird in keinem Fall durch einen Beteiligungsabzug geschmälert.		
Eine Kapitalgesellschaft veräussert eine Betriebsliegenschaft. Die wiedereingebrachten Abschreibungen auf dieser veräusserten Liegenschaft werden im Rahmen der interkantonalen Steuerauscheidung dem betreffenden Liegenschaftskanton zur Besteuerung zugewiesen.		
Der verstorbene Kurt Huber vererbt testamentarisch sein Eigenheim und das gesamte bewegliche Vermögen an seinen Sohn, welcher im gleichen Kanton wie der Erblasser wohnhaft ist. Seine Tochter wohnt in einem anderen Kanton. Ihr vererbt er ein im Wohnsitzkanton der Tochter gelegenes Ferienhaus. Als Folge dieser Erbteilung wird die Tochter nur im Kanton des Ferienhauses erbschaftssteuerpflichtig.		
Das Arbeitsentgelt eines Gesellschafters einer Kollektivgesellschaft wird ungeachtet seiner Höhe vollumfänglich dem Wohnsitzkanton des Gesellschafters zur alleinigen Besteuerung zugewiesen.		
Eine Kapitalgesellschaft veräussert eine Kapitalanlageliegenschaft im Sitzkanton. Auf dieser Liegenschaft sind in den Vorjahren Abschreibungen vorgenommen worden. Anlässlich der Veranlagung werden sowohl der Wertzuwachsge Gewinn als auch die Abschreibungen dem Sitzkanton zur objektmässigen Besteuerung zugewiesen.		



**Vorbemerkung zu den Aufgaben 4 bis 6**

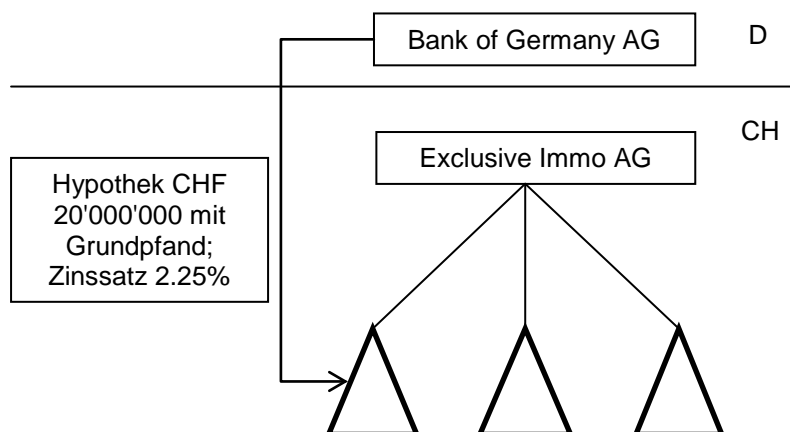
Sofern in dieser Aufgabe vom Ausland (einem anderen Land) die Rede ist, kann grundsätzlich davon ausgegangen werden, dass ein DBA (Doppelbesteuerungsabkommen) zwischen der Schweiz und dem Ausland (einem anderen Land) besteht bzw. zwischen den involvierten Ländern. Diese DBA richten sich grundsätzlich 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.**

**Aufgabe 4 Besteuerung diverser Einkünfte**

**9.0 Punkte**

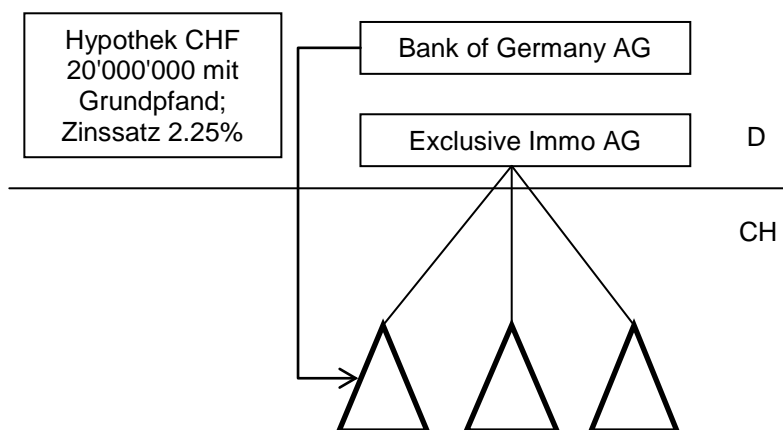
**Sachverhalt 1**

Die Exclusive Immo AG, eine Gesellschaft mit Ansässigkeit in der Schweiz (Sitz Freienbach, Kanton Schwyz), besitzt mehrere Immobilien in der Schweiz. Eine Immobilie in der Schweiz hat die Exclusive Immo AG fremdfinanziert. Das Fremdkapital (Hypothek) von CHF 20'000'000 wurde von der Bank of Germany AG (einer in Deutschland ansässigen und von der Exclusive Immo AG unabhängigen Gesellschaft) zur Verfügung gestellt. Die Forderung (Hypothek) der Bank of Germany AG wurde mit einem Grundpfand an der Immobilie in der Schweiz gesichert. Der Zinssatz beträgt 2.25%.



**Fragestellungen**

- 4.1. Kann die Schweiz gemäss DBG den Zins besteuern, den die Exclusive Immo AG an die Bank of Germany AG bezahlt (genauer Artikel angeben)? Wer ist Steuersubjekt und wie hoch ist die Besteuerung gemäss DBG auf Stufe Bund (genauer Artikel angeben)? **(2.5 Punkte)**
- 4.2. Darf die Schweiz gemäss OECD-MA den Zins (in der Höhe der Steuer gemäss Frage 4.1) besteuern, den die Exclusive Immo AG an die Bank of Germany AG bezahlt (inkl. Angabe des entsprechenden Artikels)? **(1.0 Punkte)**
- 4.3. Wie wäre Frage 4.1 zu beantworten (inkl. Angabe des entsprechenden Artikels), wenn Exclusive Immo AG den Sitz in Deutschland hätte (die Immobilie aber nach wie vor in der Schweiz gelegen wäre)? **(1.0 Punkte)**

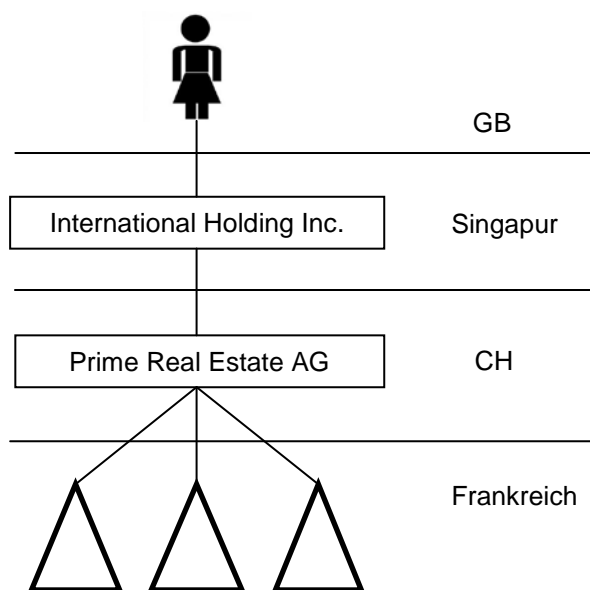


**Sachverhalt 2**

Frau South ist in Grossbritannien ansässig. Sie besitzt eine 100% Beteiligung an einer singapurischen Gesellschaft (International Holding Inc., mit Sitz und tatsächlicher Geschäftsleitung in Singapur). Die International Holding Inc. ist ihrerseits unter anderem zu 100% beteiligt an der:

- Prime Real Estate AG., mit Sitz in Freienbach (Schweiz). Die Prime Real Estate AG ist ausschliesslich in Immobilien in Frankreich investiert.

Frau South überlegt sich, die Prime Real Estate AG in die International Holding Inc. (Singapur) zu fusionieren.



**Fragestellungen**

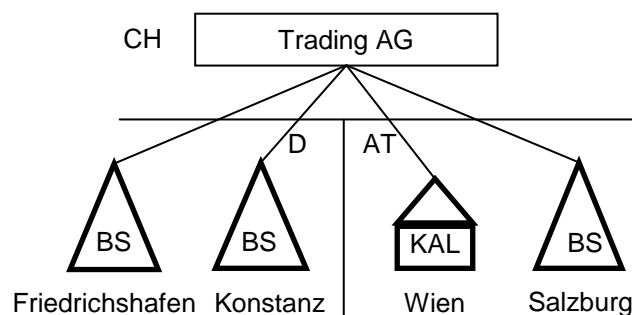
- 4.4. Welche Steuerfolgen entstehen gemäss DBG auf Stufe der Prime Real Estate AG (stille Reserven auf den Liegenschaften in Frankreich) aus der Absorption der Prime Real Estate AG durch die International Holding Inc. (inkl. Angabe des entsprechenden Artikels)? **(2.0 Punkte)**
- 4.5. Welche Steuerfolgen entstehen bei der Verrechnungssteuer auf Stufe Prime Real Estate AG (inkl. Angabe des entsprechenden Artikels)? **(1.0 Punkte)**
- 4.6. Hat die Schweiz gemäss OECD-MA für die – in Bezug auf Frage 4.5 – allenfalls geschuldete Verrechnungssteuer der Prime Real Estate AG überhaupt ein Besteuerungsrecht (genauer Artikel angeben)? **(1.5 Punkte)**

**Aufgabe 5 Internationale Ausscheidung von Betriebsstätten**

**8.5 Punkte**

**Sachverhalt**

Die in der Schweiz ansässige Trading AG betreibt im deutschsprachigen Raum einen Handel mit Bekleidungsartikeln. In Konstanz und Friedrichshafen (beide in Deutschland; D) und in Salzburg (Österreich; AT) unterhält die Trading AG Betriebsstätten (BS; sogenannte Nebensteuerdomizile). Ferner besitzt sie in Wien (Österreich; AT) eine Kapitalanlageliogenschaft (KAL). Für die einzelnen Betriebsstätten erstellt die Trading AG eigene Betriebsstättenbuchhaltungen und ermittelt so die Gewinne der einzelnen Betriebsstätten. Auch der Gewinn der Kapitalanlageliogenschaft wird objektmässig ermittelt.



Für das Geschäftsjahr 2011 und 2012 hat die Trading AG folgende Ergebnisse ausgewiesen:

**2011**

Gesamtgewinn Trading AG	CHF	150'000
Betriebsstätteverlust Konstanz (D)	CHF	-25'000
Betriebsstätteverlust Friedrichshafen (D)	CHF	-20'000
Betriebsstättegewinn Salzburg (A)	CHF	25'000
Liegenschaftsverlust Wien (A)	CHF	-10'000
Gewinn Schweiz (Hauptsitz)*	CHF	180'000

**2012**

Gesamtgewinn Trading AG	CHF	150'000
Betriebsstättegewinn Konstanz (D)	CHF	45'000
Betriebsstätteverlust Friedrichshafen (D)	CHF	-10'000
Betriebsstätteverlust Salzburg (A)	CHF	-40'000
Liegenschaftsgewinn Wien (A)	CHF	25'000
Gewinn Schweiz (Hauptsitz)*	CHF	130'000

\*) Isolierte Betrachtung ohne Berücksichtigung der ausländischen Verluste

**Fragestellungen**

- 5.1. Wie lautet gemäss DBG für das Jahr 2011 die Besteuerung der Trading AG aus der Sicht der Schweiz (d.h. welcher Gewinn/Verlust wird jedem Land zur Besteuerung zugewiesen)? Verwenden Sie dazu bitte den vorgegebenen Raster. **(2.5 Punkte)**
- 5.2. Wie lautet gemäss DBG für das Jahr 2012 die Besteuerung der Trading AG aus der Sicht der Schweiz (d.h. welcher Gewinn/Verlust wird jedem Land zur Besteuerung zugewiesen)? Verwenden Sie bitte den vorgegebenen Raster. **(3.0 Punkte)**
- 5.3. Was ändert sich in Bezug auf die Besteuerung im Jahr 2011, wenn die Trading AG in Österreich nur eine Kapitalanlageliegenschaft hat, die einen Verlust von CHF 10'000 erzielte (Begründung gemäss DBG inkl. Angabe Gesetzesartikel)? **(1.0 Punkte)**
- 5.4. Was ändert sich in Bezug auf die Besteuerung (verfahrensmässig) im Jahr 2011 bzw. 2012, wenn es sich bei der Trading AG nicht um eine AG, sondern um eine Einzelfirma handelt, deren Inhaber in der Schweiz ansässig ist (Begründung gemäss DBG, inkl. Angabe Gesetzesartikel)? **(1.0 Punkte)**

**Sachverhaltsergänzung**

Im Gewinn des Jahres 2011 von CHF 180'000 des Hauptsitzes der Trading AG sind CHF 170'000 Ertrag (Nettobeteiligungsertrag) aus massgeblichen Beteiligungen, welche zum Beteiligungsabzug berechtigten, enthalten.

Im Jahr 2012 beträgt der Gewinn des Hauptsitzes der Trading AG (in der Schweiz) gemäss Ausgangslage nach wie vor CHF 130'000 (kein Beteiligungsertrag enthalten).

- 5.5. Welche Auswirkungen ergeben sich – unter Berücksichtigung der Verlustverrechnung – aus diesem Sachverhalt in Bezug auf das Steuersubstrat der beiden Jahre 2011 und 2012? Resultiert ein höheres, tieferes oder gleiches Steuersubstrat für die Schweiz für das Jahr 2012 (inkl. Begründung gemäss DBG)? **(1.0 Punkte)**

**Aufgabe 6 Besteuerung Gewinne aus Veräusserung / Einkommen 5.5 Punkte**

**Sachverhalt 1**

Die Swiss First Class AG, mit Sitz in Freienbach (Kanton Schwyz), ist eine Gesellschaft, welche Charterflugzeuge besitzt. Die Swiss First Class AG besitzt eine Lizenz zur kommerziellen Durchführung von Charterflügen. Die Charterflüge werden ausschliesslich im internationalen Verkehr eingesetzt. Der Ort der tatsächlichen Geschäftsleitung der Swiss First Class AG befindet sich in Grossbritannien.

Es ist geplant ein Charterflugzeug zu verkaufen. Daraus resultiert ein Gewinn von CHF 3'000'000.

**Fragestellungen**

- 6.1. In welchem Staat ist die Swiss First Class AG gemäss OECD-MA ansässig (inkl. Begründung)? **(1.5 Punkte)**
  
- 6.2. Welchem Staat steht gemäss OECD-MA das Besteuerungsrecht für den Gewinn von CHF 3'000'000 aus dem Verkauf des Charterflugzeugs zu (inkl. Begründung)? **(1.5 Punkte)**

**Sachverhalt 2**

Die Swiss First Class AG, mit Sitz in Freienbach (Kanton Schwyz), ist eine Gesellschaft, welche Charterflugzeuge besitzt. Die Swiss First Class AG besitzt eine Lizenz zur kommerziellen Durchführung von Charterflügen. Die Charterflüge werden ausschliesslich im internationalen Verkehr eingesetzt. Der Ort der tatsächlichen Geschäftsleitung der Swiss First Class AG befindet sich in Grossbritannien.

Die Swiss First Class AG beschäftigt einen Captain (Arbeitsverhältnis), welcher an Bord eines Charterflugzeuges die Linienflüge ausübt. Der Captain ist in der Schweiz ansässig. Sein Lohn beträgt CHF 250'000.

**Fragestellungen**

- 6.3. Welchem Staat steht gemäss OECD-MA das Besteuerungsrecht für den Lohn des Captain von CHF 250'000 zu (inkl. Begründung)? **(2.5 Punkte)**

# Deckblatt

## Interkantonales / Internationales Steuerrecht

Aufgabe: 5

**Lösungsvorschlag**

**27 Seiten**

Aufgaben	Titel	Zeit in Minuten	Punkte
Aufgabe 1	Steuerausscheidung einer natürlichen Person	16	8.0
Aufgabe 2	Steuerausscheidung einer Kapitalgesellschaft	23	11.5
Aufgabe 3	Allgemeine Schlussfragen	5	2.5
Aufgabe 4	Besteuerung diverser Einkünfte	18	9.0
Aufgabe 5	Internationale Ausscheidung von Betriebsstätten	17	8.5
Aufgabe 6	Besteuerung Gewinne aus Veräußerung / Einkommen	11	5.5
		<b>90</b>	<b>45</b>

**Aufgabe 1 Steuerauscheidung einer natürlichen Person**

**8.0 Punkte**

**Sachverhalt**

Hans Meier und seine nicht erwerbstätige Ehefrau Heidi wohnen Ende 2012 (und auch das ganze Jahr) in einem im Eigenbesitz stehenden Einfamilienhaus in Rorschach am Bodensee (Kanton St. Gallen). In Muralto (Kanton Tessin) besitzen sie eine nur selbst benutzte kleine Ferienwohnung. In Kloten (Kanton Zürich) besitzen sie eine vollumfänglich an Dritte vermietete Renditeliegenschaft.

Hans Meier muss zudem Alimente an seine Ex-Frau aus erster Ehe bezahlen.

Ihre steuerbaren Faktoren setzen sich für das Jahr 2012 wie folgt zusammen:

**Einkommen:**

Wertschriftenertrag	CHF	3'000
Nettolohn gemäss Lohnausweis	CHF	100'000
Säule 3a	CHF	-6'000
Alimentenzahlung von Hans Meier an seine Ex-Frau	CHF	-20'000
Übrige Berufsauslagen von Hans Meier	CHF	-11'000
Eigenmietwert Rorschach (SG)	CHF	18'000
Mieteinnahmen Kloten (ZH)	CHF	200'000
Eigenmietwert Muralto (TI)	CHF	12'000
Unterhalt Liegenschaft Rorschach (SG)	CHF	-7'000
Unterhalt Liegenschaft Kloten (ZH)	CHF	-20'000
Unterhalt Liegenschaft Muralto (TI)	CHF	-26'000
Schuldzinsen auf: Hypothek SG	CHF	12'000
Hypothek ZH	CHF	40'000
Hypothek TI	<u>CHF</u>	<u>3'000</u>
	CHF	-55'000

**Vermögen:**

Das Vermögen verteilt sich wie folgt auf die involvierten Kantone:

St. Gallen	30%
Zürich	65%
Tessin	5%



**Fragestellung**

Ihr Mitarbeiter hat die nachfolgende interkantonale Steuerauscheidung für das steuerbare Einkommen aus der Sicht des Hauptsteuerdomizils Rorschach (Kanton St. Gallen) erstellt. Sie kontrollieren diese und stellen allenfalls Fehler fest. Ihre Aufgabe ist es nun, diese Fehler auf den Lösungsblättern zu finden, die korrekte Zahl direkt in die Ausscheidung auf dem Lösungsblatt einzusetzen und die Korrektur in dem dafür vorgesehenen Feld zu begründen. Dazu sind die einzelnen Fehler und die dazu gehörenden Begründungen genau zu referenzieren (mit Zahlen oder Buchstaben).

**Um die volle Punktzahl zu erreichen, ist sowohl die richtige Zahl als auch eine stichhaltige Begründung aufzuführen. Für eine Antwort "ist falsch" werden keine Punkte verteilt. Bitte beachten Sie zudem, dass Sie – neben den notwendigen Rechenoperationen für die Ermittlung eines Teilergebnisses und inkl. dessen Begründung – keine weiteren Berechnungen / Additionen vornehmen müssen, da Folge- und Additionsfehler nicht benotet werden. Es werden nur die Fehlererkennung, die von Ihnen korrekt ermittelte Zahl und die dazugehörige Begründung bewertet.**

**Einkommensausscheidung (8.0 Punkte)**

	<b>Total</b>	<b>SG</b>	<b>ZH</b>	<b>TI</b>
Wertschriftenertrag	3'000	3'000		
Einkommen Liegenschaften	230'000	18'000	200'000	12'000
./.. Unterhalt derselben	-53'000	-7'000	-20'000	-26'000
./.. Schuldzinsen	-55'000	-16'500 30%	-35'750 65%	-2'750 5%
Vermögensertrag netto	125'000	-2'500	144'250	-16'750
Übernahme Verluste	0		-16'750	+16'750
Nettolohn II	100'000	100'000		
./.. Berufsauslagen	-11'000	-11'000		
Summe der Einkommen	214'000	86'500	127'500	0
In %		40.42%	59.58%	
./.. Säule 3a	-6'000	-2'425 40.42%	-3'575 59.58%	
Nettoeinkommen	208'000	84'075	123'925	0
in %		40.42%	59.58%	
Alimentenzahlung	-20'000	-20'000		
Steuerbares Einkommen	188'000	64'075	123'925	0

Lösungsansatz

Einkommensausscheidung (8.0 Punkte)

	<i>Total</i>	<i>SG</i>	<i>ZH</i>	<i>TI</i>
Wertschriftenertrag	3'000	3'000		
Einkommen Liegenschaften ./.. Unterhalt derselben	230'000 -53'000	18'000 -7'000	200'000 -20'000	12'000 -26'000
./.. Schuldzinsen	-55'000	-16'500 30%	-35'750 65%	-2'750 5%
Vermögensertrag netto	125'000	-2'500	144'250	-16'750
<b>Übernahme Gewinnungskosten- überschuss</b> <b>Schuldzinsenüberhang</b> Übernahme Verluste	0	①-14'000 ②+2'500	②-5'250 -16'750	①+14'000 ②+2'750 +16'750
Nettolohn II ./.. Berufsauslagen	100'000 -11'000	100'000 -11'000		
Summe der Einkommen In %	214'000	<b>75'000</b> 86'500 40.42%	<b>139'000</b> 127'500 59.58%	0
./.. Säule 3a	-6'000	③ <b>6'000</b> -2'425 100% 40.42%	<b>0</b> -3'575 0% 59.58%	
Nettoeinkommen in %	208'000	<b>69'000</b> <b>33.17%</b> 84'075 40.42%	<b>139'000</b> <b>66.83%</b> 123'925 59.58%	<b>0</b>
Alimentenzahlung	-20'000	④-6'634 -20'000	④-13'366	
Steuerbares Einkommen	188'000	<b>62'366</b> 64'075	<b>125'634</b> 123'925	0

**Festgestellte Fehler**

Nr.	Begründung	
①	Der Gewinnungskostenüberschuss aus dem Kanton Tessin (CHF 14'000 ohne Berücksichtigung der anteiligen Schuldzinsen) ist vollumfänglich vom Hauptsteuerdomizil zu tragen. Dabei ist zu beachten, dass der Schuldzinsenüberhang nicht zu den Gewinnungskosten zu zählen ist (vgl. KS 27 der SSK Ziff. 3.1.1.).	
②	Der Schuldzinsenüberhang aus St. Gallen und Tessin ist vorstehend vollumfänglich vom Kanton Zürich zu tragen, da dieser als einziger Kanton einen positiven Vermögensertrag aufweist.	
③	Beim Abzug für die Säule 3a handelt es sich nicht um einen Sozialabzug, sondern um sogenannte Gewinnungskosten, welche objektmässig vollumfänglich dem Kanton zu belasten sind, in dem auch die entsprechenden Arbeitseinkommen anfallen.	
④	Bei der Alimentenzahlung handelt es sich um einen Sozialabzug, welcher gemäss den steuerbaren Einkommen vor diesem Abzug prozentual auf die Kantone mit steuerbaren Einkommen verteilt werden muss, d.h. 33.17% von CHF 20'000 aus der Sicht des Kantons St. Gallen.	

Zusammenfassung: Die korrekte Ausscheidung lautet:

**Einkommen**

	Total	SG	ZH	TI
Wertschriftenertrag	3'000	3'000		
Einkommen Liegenschaften		18'000	200'000	12'000
./.. Unterhalt derselben		<u>-7'000</u>	<u>-20'000</u>	<u>- 26'000</u>
(Nettoliegenschaftsertrag)		11'000	180'000	-14'000
./.. Schuldzinsen	-55'000	-16'500	-35'750	-2'750
		30%	65%	5%
Vermögensertrag netto		-2'500	144'250	-16'750
- Davon Gewinnungskosten- überschuss		-14'000		+14'000
./.. Schuldzinsenumlegung		+2'500	-5'250	+2'750
Nettolohn II		100'000		
./.. Säule 3a		-6'000		
./.. Berufsunkosten		-11'000		
Nettoeinkommen	208'000	69'000	139'000	0
in %		33.17%	66.83%	
Alimentenzahlung	20'000	-6'634	-13'366	
<b>Steuerbares Einkommen</b>	<b>188'000</b>	<b>62'366</b>	<b>125'634</b>	<b>0</b>

**Aufgabe 2 Ausscheidung einer Kapitalgesellschaft**

**11.5 Punkte**

**Sachverhalt**

Die Lotto AG hat ihren Sitz in Altdorf (Kanton Uri) und produziert Bäckereimaschinen. In Schwyz (Kanton Schwyz) führt die Lotto AG eine Produktionsstätte, wobei sie in Altdorf und Schwyz in eigenen Liegenschaften produziert, zusätzlich in Schwyz noch in einer fremden Liegenschaft eingemietet ist. In Altdorf befindet sich zudem die gesamte Geschäftsleitung der Lotto AG.

Am 1. Oktober 2012 erwirbt die Lotto AG ein Mehrfamilienhaus in Freienbach (Kanton Schwyz), welches sie vollständig fremdvermietet. Der Kaufpreis beträgt Fr. 5'000'000. Die Verwaltung dieser Liegenschaft erfolgt vollständig durch die Lotto AG.

Die Jahresrechnung per 31. Dezember 2012 präsentiert sich nach der Gewinnverwendung wie folgt:

**Bilanz der Lotto AG per 31.12.2012**

<b>Aktiven</b>	<b>CHF</b>	<b>Passiven</b>	<b>CHF</b>
Umlaufvermögen	3'000'000	Fremdkapital kurzfristig	1'300'000
		Hypotheken Altdorf	900'000
Betriebliches Anlagevermögen		Hypotheken Schwyz	700'000
- Altdorf	2'700'000	Hypotheken Freienbach	3'700'000
- Schwyz	2'200'000	Übrige Betriebskredite	1'600'000
		Rückstellungen	1'400'000
Liegenschaft Altdorf ①	1'000'000	Aktienkapital	1'500'000
Liegenschaft Schwyz ①	1'200'000	Reserven	3'000'000
Liegenschaft Freienbach ①	4'500'000	Gewinnvortrag	500'000
<b>Total Aktiven</b>	<b>14'600'000</b>	<b>Total Passiven</b>	<b>14'600'000</b>

**Erfolgsrechnung Lotto AG 01.01.2012 – 31.12.2012**

<b>Aufwand</b>	<b>CHF</b>	<b>Ertrag</b>	<b>CHF</b>
Warenaufwand	8'000'000	Betriebsertrag	20'000'000
Bruttolöhne ②	7'000'000	übrige Erträge	500'000
Personalnebenkosten	1'550'000		
		Liegenschaftsertrag ⑦	300'000
Mieten ③	300'000		
restl. Betriebsaufwand	2'000'000		
Unterhalt Liegenschaft ④	250'000		
Abschreibungen ⑤	700'000		
Schuldzinsen ⑥	200'000		
Reingewinn	800'000		
<b>Total Aufwand</b>	<b>20'800'000</b>	<b>Total Ertrag</b>	<b>20'800'000</b>

**Höhere Fachprüfung für Steuerexperten  
Modulprüfungen 18. / 19. Juni 2013**

**Fach Interkantonales / Internationales Steuerrecht Lösungsvorschlag**

---

①	Verkehrswert Altdorf	CHF	4'000'000
	Repartitionswert Kanton Uri		90%
	Verkehrswert Schwyz	CHF	1'500'000
	Repartitionswert Kanton Schwyz		80%
	Verkehrswert Freienbach	CHF	4'200'000
	Repartitionswert Kanton Schwyz		80%
②	Bruttolöhne Altdorf	CHF	5'000'000
	Bruttolöhne Schwyz	CHF	2'000'000
③	Eigenmiete Altdorf	CHF	150'000
	Eigenmiete Schwyz	CHF	90'000
	Miete an Dritte für Produktionsräume in Schwyz	CHF	60'000
④	Unterhalt Liegenschaft Altdorf	CHF	100'000
	Unterhalt Liegenschaft Schwyz	CHF	120'000
	Unterhalt Liegenschaft Freienbach	CHF	30'000
⑤	Abschreibung mobiles Anlagevermögen	CHF	150'000
	Abschreibung Liegenschaft Altdorf	CHF	20'000
	Abschreibung Liegenschaft Schwyz	CHF	30'000
	Abschreibung Liegenschaft Freienbach	CHF	500'000
	Die Abschreibung der Liegenschaft Freienbach ist vom Sitzkanton Uri nur im Umfang von CHF 200'000 steuerlich anerkannt worden. Der Kanton Schwyz hat unter Betrachtung aller Gründe diese Abschreibung auf der Liegenschaft Freienbach vollumfänglich anerkannt.		
⑥	Schuldzinsen Hypothek Altdorf	CHF	25'000
	Schuldzinsen Hypothek Schwyz	CHF	20'000
	Schuldzinsen Hypothek Freienbach	CHF	110'000
	Übrige Bankzinsen	CHF	45'000
⑦	Eigenmiete Altdorf	CHF	150'000
	Eigenmiete Schwyz	CHF	90'000
	Mieteinnahmen Freienbach	CHF	60'000

**Fragestellungen**

2.1. Wie lautet die interkantonale Steuerausscheidung für das steuerbare Kapital per 31.12.2012 aus der Sicht des Kantons Uri? Verwenden Sie für die Lösung bitte den vorgegebenen Raster. Um die volle Punktzahl zu erreichen, ist die detaillierte Herleitung dieser Ausscheidung darzulegen. **(4.0 Punkte)**

	<i>Total</i>	<i>UR</i>	<i>SZ</i>	
<b>Liegenschaften</b>				
- Altdorf / Schwyz	2'200'000	1'000'000	1'200'000	
- Freienbach	4'800'000		4'800'000	
<b>Korrektur Freienbach i.S. Kauf Liegenschaft</b>	0	3'600'000	-3'600'000	
<b>Betriebliches Anlagevermögen</b>	4'900'000	2'700'000	2'200'000	
<b>Total lokalisierte Aktiven</b>	11'900'000	7'300'000	4'600'000	
<i>in %</i>		61.34%	38.66%	
<b>mobile Konti</b>	3'000'000	1'840'200	1'159'800	
<b>Total Aktiven</b>	14'900'000	9'140'200	5'759'800	
<i>in %</i>		61.34%	38.66%	
<b>Steuerbares Kapital</b>	5'300'000	3'251'020	2'048'980	

2.2. Bestimmen Sie die betrieblichen Ausscheidungsquoten für den Betriebsgewinn. Um die volle Punktzahl zu erreichen, ist die detaillierte Herleitung dieser Ausscheidungsquoten aus der Sicht des Kantons Uri für beide Kantone darzulegen. Verwenden Sie dazu bitte den vorgegebenen Raster. **(3.0 Punkte)**

	<i>Total</i>	<i>UR</i>	<i>SZ</i>	
<b>Bestimmung der Ausscheidungsquoten</b>				
<b>lokalisierte Betriebsaktiven Uri</b>	<b>9'140'200</b>	<b>9'140'200</b>		
<b>lokalisierte Betriebsaktiven Schwyz</b>	<b>4'559'800</b>		<b>4'559'800</b>	
<b>Löhne kapitalisiert mit 10%</b>	<b>70'000'000</b>	<b>50'000'000</b>	<b>20'000'000</b>	
<b>Fremdmieten kapitalisiert mit 6%</b>	<b>1'000'000</b>		<b>1'000'000</b>	
<b>Total ③</b>	<b>84'700'000</b>	<b>59'140'200</b>	<b>25'559'800</b>	
<b>in %</b>		<b>69.82%</b>	<b>30.18%</b>	



2.3. Nehmen Sie – gestützt auf die unter Ziff. 3.2. errechneten Ausscheidungsquoten – die interkantonale Steuerausscheidung aus der Sicht des Kantons Uri für den steuerbaren Gewinn der Lotto AG vor. Verwenden Sie dabei bitte den vorgegebenen Raster. Um die volle Punktzahl zu erreichen, ist die detaillierte Herleitung des Ergebnisses für beide Kantone nötig. **(4.5 Punkte)**

	<i>Total</i>	<i>UR</i>	<i>SZ</i>	
<b>Mietertrag</b>			60'000	
<b>./ 5% Verwaltungskosten pauschal</b>			-3'000	
<b>./ Unterhalt Liegenschaft gemäss Aufgabe</b>			-30'000	
<b>./ Anteilsmässige Schuldzinsen 8.05%</b>			-16'100	
<b>./ Abschreibungen</b>			-200'000	
<b>Objektmässiger Lg'-verlust Freienbach</b>			-189'100	
<b>Zu verteiler Betriebsgewinn</b>	1'289'100			
<b>Verteilung nach Ausscheidungsquoten</b>		900'050	389'050	
<b>Zuteilung Liegenschaftsverlust F'bach</b>			-189'100	
<b>steuerbarer Gewinn</b>	1'100'000	900'050	199'950	

**Aufgabe 3 Allgemeine Schlussfragen**

**2.5 Punkte**

**Beantworten Sie folgende Fragestellungen:**

Untenstehend werden verschiedene Aussagen aufgestellt. Kreuzen Sie bitte an, ob die betreffende Aussage richtig oder falsch ist. **(pro richtige Antwort 0.5 Punkte)**

Aussage	richtig	falsch
Die X-AG erzielt aus der Veräusserung einer Kapitalanlageliegenschaft in einem anderen Kanton einen Gewinn. Dieser objektmässige Gewinn kann nur vom Liegenschaftskanton besteuert werden und wird in keinem Fall durch einen Beteiligungsabzug geschmälert.		
Eine Kapitalgesellschaft veräussert eine Betriebsliegenschaft. Die wiedereingebrachten Abschreibungen auf dieser veräusserten Liegenschaft werden im Rahmen der interkantonalen Steuerauscheidung dem betreffenden Liegenschaftskanton zur Besteuerung zugewiesen.		
Der verstorbene Kurt Huber vererbt testamentarisch sein Eigenheim und das gesamte bewegliche Vermögen an seinen Sohn, welcher im gleichen Kanton wie der Erblasser wohnhaft ist. Seine Tochter wohnt in einem anderen Kanton. Ihr vererbt er ein im Wohnsitzkanton der Tochter gelegenes Ferienhaus. Als Folge dieser Erbteilung wird die Tochter nur im Kanton des Ferienhauses erbschaftssteuerpflichtig.		
Das Arbeitsentgelt eines Gesellschafters einer Kollektivgesellschaft wird ungeachtet seiner Höhe vollumfänglich dem Wohnsitzkanton des Gesellschafters zur alleinigen Besteuerung zugewiesen.		
Eine Kapitalgesellschaft veräussert eine Kapitalanlageliegenschaft im Sitzkanton. Auf dieser Liegenschaft sind in den Vorjahren Abschreibungen vorgenommen worden. Anlässlich der Veranlagung werden sowohl der Wertzuwachsgeinn als auch die Abschreibungen dem Sitzkanton zur objektmässigen Besteuerung zugewiesen.		

Lösungsansatz

Aussage	richtig	falsch
Die X-AG erzielt aus der Veräusserung einer Kapitalanlageliogenschaft in einem anderen Kanton einen Gewinn. Dieser objektmässige Gewinn kann nur vom Liegenschaftskanton besteuert werden und wird in keinem Fall durch einen Beteiligungsabzug geschmälert.		x
Eine Kapitalgesellschaft veräussert eine Betriebsliegenschaft. Die wiedereingebrachten Abschreibungen auf dieser veräusserten Liegenschaft werden im Rahmen der interkantonalen Steuerauscheidung dem betreffenden Liegenschaftskanton zur Besteuerung zugewiesen.		x
Der verstorbene Kurt Huber vererbt testamentarisch sein Eigenheim und das gesamte bewegliche Vermögen an seinen Sohn, welcher im gleichen Kanton wie der Erblasser wohnhaft ist. Seine Tochter wohnt in einem anderen Kanton. Ihr vererbt er ein im Wohnsitzkanton der Tochter gelegenes Ferienhaus. Als Folge dieser Erbteilung wird die Tochter nur im Kanton des Ferienhauses erbschaftssteuerpflichtig.		x
Das Arbeitsentgelt eines Gesellschafters einer Kollektivgesellschaft wird ungeachtet seiner Höhe vollumfänglich dem Wohnsitzkanton des Gesellschafters zur alleinigen Besteuerung zugewiesen.		x
Eine Kapitalgesellschaft veräussert eine Kapitalanlageliogenschaft im Sitzkanton. Auf dieser Liegenschaft sind in den Vorjahren Abschreibungen vorgenommen worden. Anlässlich der Veranlagung werden sowohl der Wertzuwachsgegninn als auch die Abschreibungen dem Sitzkanton zur objektmässigen Besteuerung zugewiesen.		x

**Vorbemerkung zu den Aufgaben 4 bis 6**

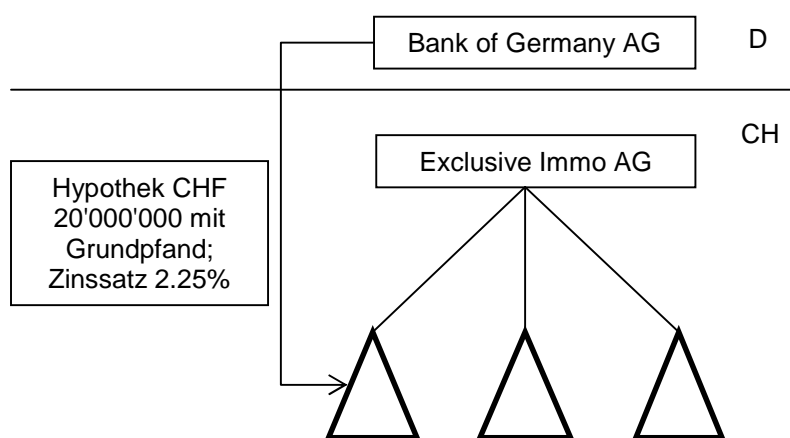
Sofern in dieser Aufgabe vom Ausland (einem anderen Land) die Rede ist, kann grundsätzlich davon ausgegangen werden, dass ein DBA (Doppelbesteuerungsabkommen) zwischen der Schweiz und dem Ausland (einem anderen Land) besteht bzw. zwischen den involvierten Ländern. Diese DBA richten sich grundsätzlich 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.**

**Aufgabe 4 Besteuerung diverser Einkünfte**

**9.0 Punkte**

**Sachverhalt 1**

Die Exclusive Immo AG, eine Gesellschaft mit Ansässigkeit in der Schweiz (Sitz Freienbach, Kanton Schwyz), besitzt mehrere Immobilien in der Schweiz. Eine Immobilie in der Schweiz hat die Exclusive Immo AG fremdfinanziert. Das Fremdkapital (Hypothek) von CHF 20'000'000 wurde von der Bank of Germany AG (einer in Deutschland ansässigen und von der Exclusive Immo AG unabhängigen Gesellschaft) zur Verfügung gestellt. Die Forderung (Hypothek) der Bank of Germany AG wurde mit einem Grundpfand an der Immobilie in der Schweiz gesichert. Der Zinssatz beträgt 2.25%.



**Fragestellungen**

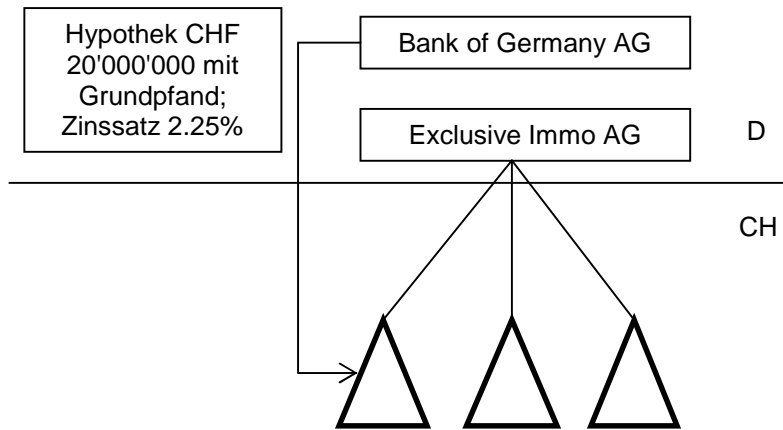
- 4.1. Kann die Schweiz gemäss DBG den Zins besteuern, den die Exclusive Immo AG an die Bank of Germany AG bezahlt (genauer Artikel angeben)? Wer ist Steuersubjekt und wie hoch ist die Besteuerung gemäss DBG auf Stufe Bund (genauer Artikel angeben)?  
**(2.5 Punkte)**

<p><u>Ja</u>, die Schweiz kann den Zins besteuern gemäss <u>Art. 51 Abs. 1 lit. d DBG</u></p> <p><u>Steuersubjekt ist die Bank of Germany AG</u> (die Steuer muss aber von Exclusive Immo AG abgeführt werden).</p> <p>Die <u>Steuer beträgt 3.0% auf</u> dem Zins, gemäss Art. 94 Abs. 2 DBG</p>	

- 4.2. Darf die Schweiz gemäss OECD-MA den Zins (in der Höhe der Steuer gemäss Frage 4.1) besteuern, den die Exclusive Immo AG an die Bank of Germany AG bezahlt (inkl. Angabe des entsprechenden Artikels)? **(1.0 Punkte)**

<p><u>Ja</u>, die Schweiz <u>kann den Zins mit 3.0%</u> gemäss <u>Art. 11 Abs. 2 OECD-MA</u> besteuern, maximal mit 10%.</p>	

4.3. Wie wäre Frage 4.1 zu beantworten (inkl. Angabe des entsprechenden Artikels), wenn Exclusive Immo AG den Sitz in Deutschland hätte (die Immobilie aber nach wie vor in der Schweiz gelegen wäre)? **(1.0 Punkte)**



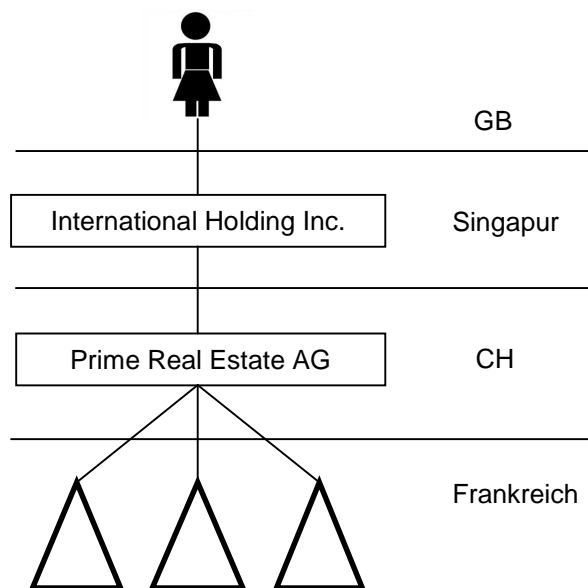
<p>Zwar besteht in der Schweiz gemäss Art. 51 Abs. 1 lit. d DBG nach wie vor <u>eine beschränkte Steuerpflicht der Bank of Germany AG.</u></p>	
<p>Da die Steuer aber als reine Quellensteuer ausgestaltet ist, <u>besteht mangels inländischem Steuersubstitut kein Steuertatbestand</u></p>	

**Sachverhalt 2**

Frau South ist in Grossbritannien ansässig. Sie besitzt eine 100% Beteiligung an einer singapurischen Gesellschaft (International Holding Inc., mit Sitz und tatsächlicher Geschäftsleitung in Singapur). Die International Holding Inc. ist ihrerseits unter anderem zu 100% beteiligt an der:

- Prime Real Estate AG., mit Sitz in Freienbach (Schweiz). Die Prime Real Estate AG ist ausschliesslich in Immobilien in Frankreich investiert.

Frau South überlegt sich, die Prime Real Estate AG in die International Holding Inc. (Singapur) zu fusionieren.



**Fragestellungen**

4.4. Welche Steuerfolgen entstehen gemäss DBG auf Stufe der Prime Real Estate AG (stille Reserven auf den Liegenschaften in Frankreich) aus der Absorption der Prime Real Estate AG durch die International Holding Inc. (inkl. Angabe des entsprechenden Artikels)? **(2.0 Punkte)**

In der Schweiz sollte es zu <u>keiner Besteuerung der stillen Reserven auf den Liegenschaften in Frankreich kommen</u> ,	
da gemäss <u>Art. 52 Abs. 1 DBG</u>	
sich <u>die Steuerpflicht nicht auf Grundstücke im Ausland (Frankreich) erstreckt</u>	

4.5. Welche Steuerfolgen entstehen bei der Verrechnungssteuer auf Stufe Prime Real Estate AG (inkl. Angabe des entsprechenden Artikels)? **(1.0 Punkte)**

Eine solche <u>Fusion ist der Verlegung des Sitzes ins Ausland und damit einer Liquidation gleichzustellen. Auf dem Liquidationserlös (Dividende) ist die Verrechnungssteuer von 35% geschuldet</u> ,	
gemäss <u>Art. 4 Abs. 2 VStG</u> (Vgl. Ziff. 4.1.2.4.2 KS5/2004).	

4.6. Hat die Schweiz gemäss OECD-MA für die – in Bezug auf Frage 4.5 – allenfalls geschuldete Verrechnungssteuer der Prime Real Estate AG überhaupt ein Besteuerungsrecht (genauer Artikel angeben)? **(1.5 Punkte)**

<u>Ja</u> , die Schweiz <u>hat das Besteuerungsrecht</u> zur Erhebung der Verrechnungssteuer	
gemäss <u>Art. 10 Abs. 2 a OECD-MA</u> [0.5 Punkte], <u>maximal 5%</u>	

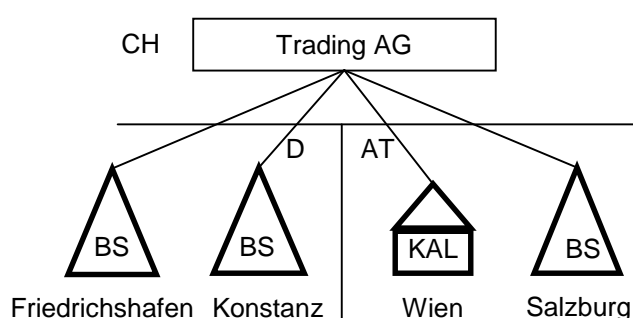


**Aufgabe 5 Internationale Ausscheidung von Betriebsstätten**

**8.5 Punkte**

**Sachverhalt**

Die in der Schweiz ansässige Trading AG betreibt im deutschsprachigen Raum einen Handel mit Bekleidungsartikeln. In Konstanz und Friedrichshafen (beide in Deutschland; D) und in Salzburg (Österreich; AT) unterhält die Trading AG Betriebsstätten (BS; sogenannte Nebensteuerdomizile). Ferner besitzt sie in Wien (Österreich; AT) eine Kapitalanlageliogenschaft (KAL). Für die einzelnen Betriebsstätten erstellt die Trading AG eigene Betriebsstättenbuchhaltungen und ermittelt so die Gewinne der einzelnen Betriebsstätten. Auch der Gewinn der Kapitalanlageliogenschaft wird objektmässig ermittelt.



Für das Geschäftsjahr 2011 und 2012 hat die Trading AG folgende Ergebnisse ausgewiesen:

**2011**

Gesamtgewinn Trading AG	CHF	150'000
Betriebsstätteverlust Konstanz (D)	CHF	-25'000
Betriebsstätteverlust Friedrichshafen (D)	CHF	-20'000
Betriebsstättegewinn Salzburg (A)	CHF	25'000
Liegenschaftsverlust Wien (A)	CHF	-10'000
Gewinn Schweiz (Hauptsitz)*	CHF	180'000

**2012**

Gesamtgewinn Trading AG	CHF	150'000
Betriebsstättegewinn Konstanz (D)	CHF	45'000
Betriebsstätteverlust Friedrichshafen (D)	CHF	-10'000
Betriebsstätteverlust Salzburg (A)	CHF	-40'000
Liegenschaftsgewinn Wien (A)	CHF	25'000
Gewinn Schweiz (Hauptsitz)*	CHF	130'000

\*) Isolierte Betrachtung ohne Berücksichtigung der ausländischen Verluste

**Fragestellungen**

5.1. Wie lautet gemäss DBG für das Jahr 2011 die Besteuerung der Trading AG aus der Sicht der Schweiz (d.h. welcher Gewinn/Verlust wird jedem Land zur Besteuerung zugewiesen)? Verwenden Sie dazu bitte den vorgegebenen Raster. **(2.5 Punkte)**

2011	Total	Schweiz	D	A	
Gesamtgewinn	150'000				
Bruttogewinn Hauptsitz (CH)		180'000			
Verlust Betriebsstätte Konst. (D)			-25'000		
Verlust Betriebsstätte Fried. (D)			-20'000		
Gewinn Betriebsstätte Salzb. (A)				25'000	
Verlust Liegenschaft Wien (A)				-10'000	
Verlustübernahme D		-45'000	+45'000		
<b>Steuerbarer Gewinn</b>	<b>150'000</b>	<b>135'000</b> <i>(hier)</i>	<b>0</b> <i>(hier)</i>	<b>15'000</b> <i>(hier)</i>	

**Begründung (Erklärung):**

Aufgrund der im Jahr 2011 übernommenen Verluste aus den Betriebsstätten in Deutschland kann die Schweiz zukünftig einen übernommenen Verlust von CHF 45'000 Deutschland wieder zurückbelasten (Art. 52 Abs. 3, 2. und 3. Satz DBG. Dies ist dann der Fall, wenn in der Betriebsstätte Deutschland in Zukunft ein steuerbarer Gewinn ausgewiesen wird.

Der Gewinn aus der Betriebsstätte in Österreich muss nicht in vollem Umfang Österreich zugeschrieben werden. Vielmehr kann der Verlust auf der Kapitalanlageliangenschaft mit diesem Gewinn verrechnet werden. Daraus resultiert noch eine Ausscheidung eines Gewinnes von netto CHF 15'000 (Art. 52 Abs. 3, 4. Satz DBG / DBG Kommentar, Art. 52 N15/N28).

5.2. Wie lautet gemäss DBG für das Jahr 2012 die Besteuerung der Trading AG aus der Sicht der Schweiz (d.h. welcher Gewinn/Verlust wird jedem Land zur Besteuerung zugewiesen)? Verwenden Sie bitte den vorgegebenen Raster. **(3.0 Punkte)**

2012	Total	Schweiz	D	A	
Gesamtgewinn	150'000				
Bruttogewinn Hauptsitz (CH)		130'000			
Gewinn Betriebsstätte Konst. (D)			45'000		
Verlust Betriebsstätte Fried. (D)			-10'000		
Verlust Betriebsstätte Salz. (A)				-40'000	
Gewinn Liegenschaft Wien (A)				25'000	
Verlustrückübertrag D		+35'000	-35'000		
Verlustübernahme A		-15'000		+15'000	
<b>Steuerbarer Gewinn</b>	<b>150'000</b>	<b>150'000</b> <i>(hier)</i>	<b>0</b> <i>(hier)</i>	<b>0</b> <i>(hier)</i>	

**Begründung (Erklärung)**

Vom im Jahr 2011 übernommenen Verlust von CHF 45'000 aus den Betriebsstätten Deutschland können im Jahr 2012 CHF 35'000 zurückbelastet werden gemäss Art. 52 Abs. 3, 3. Satz DBG (Diese CHF 35'000 entsprechen der Summe der Betriebsstättegewinne im Jahr 2010 der beiden Filialen in Friedrichshafen (Verlust CHF 10'000) und Konstanz (Gewinn CHF 45'000)). Die restlichen CHF 10'000 können vorgetragen und mit zukünftigen Gewinnen verrechnet werden.

Bezüglich Österreich muss nicht der gesamte Verluste aus der Betriebsstätte Salzburg von der Schweiz übernommen werden. Vielmehr wird dieser Verlust in einem ersten Schritt mit dem Gewinn auf der Kapitalanlageliegenschaft (in Wien) im Umfang von CHF 25'000 verrechnet (Art. 52 Abs. 3, 4. Satz DBG). Erst der daraus entstehende Saldo von CHF 15'000 wird von der Schweiz übernommen und kann mit zukünftigen objektmässigen Gewinnen der Betriebsstätte Salzburg oder der Liegenschaft in Wien verrechnet werden.

**Die Nachbesteuerung gemäss Art. 52 Abs. 3 DBG (siehe auch Kommentar DBG N303/31) hat im Jahre der effektiven Verrechnung im Ausland zu erfolgen (hier also im Jahr 2012).**

Aus diesem Zahlenbeispiel ist auch ersichtlich, dass im Jahr 2011 die Schweiz weniger besteuern kann, als eigentlich am Hauptsitz Schweiz erwirtschaftet worden ist. Auf der anderen Seite besteuert die Schweiz im Folgejahr aufgrund des Verlustrücktrages einen höheren Gewinn als der Hauptsitz in der Schweiz als objektmässiger Gewinn erwirtschaftet hat.

5.3. Was ändert sich in Bezug auf die Besteuerung im Jahr 2011, wenn die Trading AG in Österreich nur eine Kapitalanlageliogenschaft hat, die einen Verlust von CHF 10'000 erzielte (Begründung gemäss DBG inkl. Angabe Gesetzesartikel)? **(1.0 Punkte)**

<b>System der Ausscheidung der Verluste aus der Kapitalanlageliogenschaft:</b>  Gemäss <u>Art. 52 Abs. 3, 4. Satz DBG können Verluste aus ausländischen Liegenschaften (Kapitalanlageliogenschaften) nicht in der Schweiz in Abzug gebracht werden, da keine Betriebsstätte in Österreich vorliegt.</u>	
---	--

5.4. Was ändert sich in Bezug auf die Besteuerung (verfahrensmässig) im Jahr 2011 bzw. 2012, wenn es sich bei der Trading AG nicht um eine AG, sondern um eine Einzelfirma handelt, deren Inhaber in der Schweiz ansässig ist (Begründung gemäss DBG, inkl. Angabe Gesetzesartikel)? **(1.0 Punkte)**

<b>System der Nachbesteuerung von früher übernommenen Verlusten:</b>  Gemäss <u>Art. 6 Abs. 3 DBG erfolgt die Nachbesteuerung der Verluste aus Deutschland (CHF 35'000) durch Revision der Veranlagung 2011.</u>	
--	--

**Sachverhaltsergänzung**

Im Gewinn des Jahres 2011 von CHF 180'000 des Hauptsitzes der Trading AG sind CHF 170'000 Ertrag (Nettobeteiligungsertrag) aus massgeblichen Beteiligungen, welche zum Beteiligungsabzug berechtigen, enthalten.

Im Jahr 2012 beträgt der Gewinn des Hauptsitzes der Trading AG (in der Schweiz) gemäss Ausgangslage nach wie vor CHF 130'000 (kein Beteiligungsertrag enthalten).

5.5. Welche Auswirkungen ergeben sich – unter Berücksichtigung der Verlustverrechnung – aus diesem Sachverhalt in Bezug auf das Steuersubstrat der beiden Jahre 2011 und 2012? Resultiert ein höheres, tieferes oder gleiches Steuersubstrat für die Schweiz für das Jahr 2012 (inkl. Begründung gemäss DBG)? **(1.0 Punkte)**

<p><b>System der Nachbesteuerung von früher übernommenen Verlusten:</b></p> <p>Vorliegend werden Verluste aus Deutschland (Verlustübernahme: CHF 45'000) im Jahre 2011 mit Erträgen aus massgeblichen Beteiligungen verrechnet. Dies führt dazu, dass <u>die "Nachbesteuerung" im Zeitpunkt der Verrechnung im Ausland</u> gemäss Art. 52 Abs. 3 DBG (Verlustrücktrag bzw. Besteuerung der CHF 35'000 im Jahr 2012 durch die Schweiz) <u>zu einem insgesamt höheren Steuersubstrat für die Schweiz führt, da im Jahr 2012 im Gegensatz zum Vorjahr kein Beteiligungsabzug geltend gemacht werden kann.</u></p>	
--	--

**Aufgabe 6 Besteuerung Gewinne aus Veräusserung / Einkommen 5.5 Punkte**

**Sachverhalt 1**

Die Swiss First Class AG, mit Sitz in Freienbach (Kanton Schwyz), ist eine Gesellschaft, welche Charterflugzeuge besitzt. Die Swiss First Class AG besitzt eine Lizenz zur kommerziellen Durchführung von Charterflügen. Die Charterflüge werden ausschliesslich im internationalen Verkehr eingesetzt. Der Ort der tatsächlichen Geschäftsleitung der Swiss First Class AG befindet sich in Grossbritannien.

Es ist geplant ein Charterflugzeug zu verkaufen. Daraus resultiert ein Gewinn von CHF 3'000'000.

**Fragestellungen**

6.1. In welchem Staat ist die Swiss First Class AG gemäss OECD-MA ansässig (inkl. Begründung)? (1.5 Punkte)

Gemäss Art. 4 Abs. 3 OECD-MA ist die Swiss First Class AG in <u>Grossbritannien ansässig</u> .	
<b>Begründung:</b> aufgrund des <u>Orts der tatsächlichen Geschäftsleitung</u>	

6.2. Welchem Staat steht gemäss OECD-MA das Besteuerungsrecht für den Gewinn von CHF 3'000'000 aus dem Verkauf des Charterflugzeugs zu (inkl. Begründung)? (1.5 Punkte)

Gemäss Art. 13 Abs. 3 OECD-MA können diese Gewinne (CHF 3'000'000) <u>nur von Grossbritannien</u> besteuert werden.	
<b>Begründung:</b> da sich <u>der Ort der tatsächlichen Leitung</u> (nach Art. 13 Abs. 3 OECD-MA i.V.m. Art. 4 Abs. 3 OECD-MA) der Swiss First Class AG <u>in Grossbritannien befindet</u>	

**Sachverhalt 2**

Die Swiss First Class AG, mit Sitz in Freienbach (Kanton Schwyz), ist eine Gesellschaft, welche Charterflugzeuge besitzt. Die Swiss First Class AG besitzt eine Lizenz zur kommerziellen Durchführung von Charterflügen. Die Charterflüge werden ausschliesslich im internationalen Verkehr eingesetzt. Der Ort der tatsächlichen Geschäftsleitung der Swiss First Class AG befindet sich in Grossbritannien.

Die Swiss First Class AG beschäftigt einen Captain (Arbeitsverhältnis), welcher an Bord eines Charterflugzeuges die Linienflüge ausübt. Der Captain ist in der Schweiz ansässig. Sein Lohn beträgt CHF 250'000.

**Fragestellungen**

6.3. Welchem Staat steht gemäss OECD-MA das Besteuerungsrecht für den Lohn des Captain von CHF 250'000 zu (inkl. Begründung)? **(2.5 Punkte)**

<p><b>a) Grossbritannien</b> nach <u>Art. 15 Abs. 3 OECD-MA</u> i.V.m. Art. 4 Abs. 3 OECD-MA, <u>kann Grossbritannien besteuern</u></p> <p><b>Begründung:</b> da sich <u>der Ort der tatsächlichen Geschäftsleitung</u> der Swiss First Class AG <u>in Grossbritannien befindet</u></p> <p><b>b) Schweiz</b></p> <p><u>Die Schweiz</u> kann jedoch den Lohn ebenfalls besteuern.</p> <p><b>Begründung:</b> <u>aufgrund der "kann" Formulierung in Art. 15 Abs. 3 OECD-MA</u></p>	
--	--