

Höhere Fachprüfung für Steuerexperten

Modulprüfung 19. / 20. Juni 2012

Fach: Interkantonales / 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	17	Seiten
➤ Notizblätter	kariert	3	Seiten

- Verwenden Sie für alle Lösungen nur die weissen Lösungsblätter. Schreiben Sie keine Lösungen auf die Aufgabenblätter (rosa), denn diese werden nach der Prüfung entsorgt.
- **Schreiben Sie NUR Ihre Kandidatennummer „gut lesbar“ auf jedes Lösungsblatt. (Keinen Namen!)**
- Ihre Lösungen sind auf den beigelegten 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 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.
- 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	Allgemeine Grundfragen	9	4.5
Aufgabe 2	Ausscheidung Kollektivgesellschaft	16	8.0
Aufgabe 3	Ausscheidung Kapitalgesellschaft	19	9.5
Aufgabe 4	Besteuerung Einkommen	12	6.0
Aufgabe 5	Besteuerung Gesellschaft / Ihres Angestellten	16	8.0
Aufgabe 6	Besteuerung Einkommen / Begriffe	18	9.0

Wir wünschen Ihnen viel Erfolg!

Aufgabe 1: Allgemeine Grundfragen

(4.5 Punkte)

Beantworten Sie folgende Fragestellungen:

1.1. Präzipuum (1.5 Punkte)

Aus welchem Grund wird in speziellen Konstellationen bei der interkantonalen Gewinnausscheidung dem Hauptsitz ein sogenanntes Präzipuum (= Vorausanteil) zugewiesen?

Wird bei der Kapitalausscheidung auch ein Präzipuum, resp. Vorausanteil berechnet?

1.2. Virtuelle Doppelbesteuerung (1.5 Punkte)

Umschreiben Sie den Begriff der virtuellen Doppelbesteuerung.

1.3. Kantonaler Repartitionswert (1.5 Punkte)

Warum muss bei natürlichen Personen bei interkantonalen Ausscheidungen von Liegenschaften der sogenannte Repartitionswert beachtet werden?

Aufgabe 2: Ausscheidung Kollektivgesellschaft**(8.0 Punkte)****Ausgangslage**

Rolf Looser (Jahrgang 1946) und seine Ehefrau Anna Looser (Jahrgang 1954) wohnen in Grenchen (Kanton Solothurn) in einer Mietwohnung. Rolf Looser ist zu 50% an der Kollektivgesellschaft Looser & Hüppi beteiligt, welche ihren Sitz in Biel (Kanton Bern) hat. Anna Looser ihrerseits ist zu 60% bei der Looser & Hüppi als Telefonistin und am Empfang angestellt.

Das Ehepaar Looser besitzt privat eine Motorjacht auf dem Bielersee (Finanzierung durch einen privaten Lombardkredit) und hat ebenfalls in Biel (Kanton Bern) einen mobilen Bootsplatz gemietet.

Der Geschäftspartner von Rolf Looser und er selber erreichten im Jahr 2011 das Pensionierungsalter und haben in diesem Zusammenhang beschlossen, die Gesellschaft auf den 1. Oktober 2011 aufzulösen, da sich auch keine Nachfolgelösung abzeichnet. Frau Looser war aber noch nicht gewillt, ebenfalls in Pension zu gehen und fand auf den 1. Oktober 2011 nahtlos eine neue Anstellung in Grenchen. Aufgrund der Höhe des Lohnes ist Frau Looser jeweils pensionskassenversichert.

Die Einkommens- und Vermögensverhältnisse zeigen sich im Jahr 2011 wie folgt:

Wertschriftenertrag	CHF 20'000	
Säule 3a Ehemann	CHF 12'000	
Säule 3a Ehefrau	CHF 6'500	
Lohn von Rolf Looser	CHF 50'000	erhalten von der Looser & Hüppi
AHV-Rente Rolf Looser pro Monat	CHF 2'100	ab dem 1. Oktober 2011
Einkommen Anna Looser	CHF 27'000	bis zum 30. September 2011
	CHF 10'000	ab dem 1. Oktober 2011
Alimente an Exfrau von Rolf Looser	CHF 20'000	pro Jahr
Private Schuldzinsen	CHF 2'000	
Sozialabzug Einkommen	CHF 10'000	im Kanton Solothurn
	CHF 8'000	im Kanton Bern
Wertschriften privat	CHF 500'000	
Boot am Bielersee (Kanton BE)	CHF 80'000	Vermögenswert in Steuererklärung
Private Schulden (Lombardkredit)	CHF 50'000	Hinterlage Wertschriften
Sozialabzug Vermögen	CHF 100'000	im Kanton Solothurn
	CHF 20'000	im Kanton Bern

Die Looser & Hüppi hat auf den 30. September 2011 eine Schlussbilanz erstellt. Diese präsentiert sich wie folgt:

Bilanz Looser & Hüppi per 30.09.2011

Aktiven	CHF	Passiven	CHF
Umlaufvermögen	500'000	Darlehen Looser*	100'000
		Darlehen Hüppi*	100'000
		Kapitalkonto Looser	150'000
		Kapitalkonto Hüppi	150'000
Total Aktiven	500'000	Total Passiven	500'000

*) Diese Darlehen sind bei der Veranlagung und der interkantonalen Steuerauscheidung immer als Geschäftskapitalanteil betrachtet worden.

Die Erfolgsrechnung für das letzte Geschäftsjahr präsentiert sich wie folgt:

Erfolgsrechnung Looser & Hüppi vom 01.01.2011 – 30.09.2011

Aufwand	CHF	Ertrag	CHF
Personalaufwand*	250'000	Ertrag	460'000
Kapitalzins Looser / Hüppi total **	12'000		
Sonstiger Aufwand	100'000		
Gewinn ***	98'000		
	460'000		460'000

*) inkl. Eigenlohn von CHF 50'000 je Teilhaber (gemäss Ausgangslage / Sachverhalt)

**) verteilt sich je zur Hälfte auf die Herren Looser und Hüppi

***) inkl. Liquidationsgewinn von CHF 60'000

Weitere Angaben:

Zur Vermeidung von Doppelbesteuerungen bei der Festlegung von Tätigkeitsentgelten bei Teilhabern von Personengesellschaften gelten folgende Regeln:

Einkommenszuflüsse der Teilhaber aus Gesellschaftsverhältnis		Tätigkeitsentgelt am Hauptsteuerdomizil
bis	29'999	100%
ab	30'000	30'000
ab	40'000	36'000
ab	50'000	40'000
ab	80'000	60'000
ab	100'000	75'000
ab	150'000	90'000
ab	200'000	108'000

Fragestellungen

- 2.1. Nehmen Sie die interkantonale Ausscheidung für das steuerbare Vermögen von Herrn und Frau Looser aus der Sicht des Kantons Solothurn vor. Um die volle Punktzahl zu erreichen, ist die Herleitung der interkantonalen Steuerausscheidung im Detail zu erarbeiten. **(2.75 Punkte)**
- 2.2. Nehmen Sie die interkantonale Ausscheidung für das steuerbare Einkommen von Herrn und Frau Looser aus der Sicht des Kantons Solothurn vor. Um die volle Punktzahl zu erreichen, ist die Herleitung der interkantonalen Steuerausscheidung im Detail zu erarbeiten. Vernachlässigen Sie dabei die gesetzlichen Bestimmungen von Art. 37b DBG und allfällig gleichlautende Bestimmungen in den betroffenen Kantonen. **(5.25 Punkte)**

Aufgabe 3: Ausscheidung Kapitalgesellschaft

(9.5 Punkte)

Ausgangslage

Die Handels AG, welche ausschliesslich mit Stahlrohren handelt, hat ihren Sitz in Frauenfeld (Kanton Thurgau). Dort führt sie in einer eigenen Liegenschaft ihren Handelsbetrieb und dort befindet sich auch die ganze Administration (Verwaltung, Marketing, Geschäftsführung). In Schaffhausen (Kanton Schaffhausen) führt sie ferner ebenfalls in einer eigenen Liegenschaft eine Betriebstätte ihrer Handelstätigkeit und war zudem in Winterthur (Kanton Zürich) seit längerem im Besitz einer Baulandparzelle. Letztere hat die Handels AG im Jahr 1992 für CHF 2'000'000 gekauft, in der Zwischenzeit buchhalterisch auf CHF 1'700'000 wertberichtigt und am 1. April 2011 für CHF 2'100'000 veräussert. Die Wertberichtigung ist von allen involvierten Kantonen aus steuerlicher Sicht nie anerkannt worden.

Die handelsrechtliche Jahresrechnung der Handels AG zeigt per 31. Dezember 2011 folgendes Bild:

Bilanz Handels AG per 31.12.2011

Aktiven	CHF	Passiven	CHF
Kasse, Post, Bank	500'000	Kreditoren	700'000
Debitoren	900'000	Fremdkapital kurzfristig	250'000
Anlagevermögen Frauenfeld	1'120'000	Hypotheken	4'000'000
Anlagevermögen Schaffhausen	1'080'000	Rückstellungen	1'000'000
Liegenschaft Frauenfeld	3'200'000	Aktienkapital	500'000
Liegenschaft Schaffhausen	1'800'000	Reserven	2'000'000
		Gewinnvortrag (inkl. Gewinn)	150'000
Total Aktiven	8'600'000	Total Passiven	8'600'000

Erfolgsrechnung Handels AG per 2011

Aufwand	CHF	Ertrag	CHF
Warenaufwand	8'000'000	Handelsumsatz Frauenfeld	6'600'000
Personalaufwand	1'500'000	Handelsumsatz Schaffhausen	4'400'000
Restlicher Betriebsaufwand	900'000	Übrige Erträge	50'000
Hypoziinsen Winterthur bis 1.4.11	12'000	Verkaufserlös Liegenschaft	400'000
Restliche Fremdkapitalzinsen	144'000		
Verkaufsaufwand Liegenschaft	40'000		
Steuern	136'000		
Reingewinn	718'000		
	11'450'000		11'450'000

Weitere Angaben:

- Auf der Liegenschaft in Frauenfeld hat die Kantonale Steuerverwaltung Thurgau im Jahr 2005 eine Wertberichtigung im Umfang von CHF 200'000 nicht anerkannt. Alle anderen Steuerverwaltungen haben diese Wertberichtigung ebenfalls nicht anerkannt. Der Verkehrswert dieser Liegenschaft beträgt CHF 5'000'000 (Repartitionswert 70%).
- Bei der Liegenschaft in Schaffhausen handelt es sich um eine Produktionsliegenschaft, wobei im Bürotrakt drei Büros an Dritte vermietet werden. Der entsprechende Mietertrag im Umfang von CHF 15'000 pro Jahr ist unter den übrigen Erträgen verbucht worden. Der amtliche Verkehrswert beträgt CHF 2'500'000 (Repartitionswert 100%), der geschätzte Eigenmietwert CHF 125'000.
- Die gesamten Rückstellungen betragen CHF 1'000'000. Seit einigen Jahren sind aus steuerlicher Sicht von allen involvierten Kantonen gesamthaft Rückstellungen im Betrag von CHF 500'000 nicht als geschäftsmässig begründet betrachtet worden.
- Unter dem Verkaufsaufwand Liegenschaft sind alle Verwaltungskosten (inkl. Provision an den Vermittler) verbucht. Weitere Verwaltungskosten sind aus steuerlicher Sicht nicht zu berücksichtigen, da die Handels AG keine Aufwendungen im Zusammenhang mit dem Besitz und dem Verkauf dieser Liegenschaft tätigen musste.
- Auf allen Liegenschaften sind im Geschäftsjahr 2011 keine Abschreibungen oder Wertberichtigungen vorgenommen worden.
- Bei den Hypothekarzinsen in Winterthur handelt es sich um die tatsächlichen Zinsen, welche für die Hypothek von CHF 1'500'000 (lastend auf dem Bauland Winterthur) bis zum Verkaufsdatum zu bezahlen waren. Mit dem Verkauf des Baulandes wurde auch die Hypothek vollumfänglich zurückbezahlt.
- Der Kanton Zürich hat die Veranlagung für den Grundstückgewinn aus dem Verkauf der Baulandparzelle in Winterthur bereits vorgenommen und einen Betrag von CHF 20'000 in Rechnung gestellt. Der restliche Steueraufwand von CHF 116'000 setzt sich aus den effektiv im 2011 bezahlten Steuern und der Rückstellung für die für das Geschäftsjahr 2011 geschuldeten Steuern zusammen.

Fragestellung

Ihr Mitarbeiter hat die nachfolgende interkantonale Steuerauscheidung entworfen. 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 – keine weiteren Berechnungen / Additionen vornehmen müssen, da Folge- und Additionsfehler nicht benotet werden. Es wird nur die Fehlererkennung, die von Ihnen korrekt ermittelte Zahl und die nachfolgende Begründung bewertet.

3.1. Kapitalausscheidung (4.5 Punkte)

	<i>Total</i>	<i>TG</i>	<i>SH</i>
Lokalisierte Aktiven	7'200'000	4'320'000	2'880'000
In %		60%	40%
Mobile Konti	1'400'000	840'000	560'000
Gesamte Aktiven	8'600'000	5'160'000	3'440'000
In %	100%	60%	40%
Steuerbares Kapital	2'650'000	1'590'000	1'060'000

3.2. Gewinnausscheidung (5.0 Punkte)

	<i>Total</i>	<i>TG</i>	<i>SH</i>	<i>ZH</i>
Ausgewiesener Gewinn	718'000			
Wertzuwachsgewinn ZH				100'000
./ Verkaufsaufwand Liegenschaft				-40'000
./ Schuldzinsen				-12'000
./ Grundstücksgewinnsteuer ZH				-20'000
Liegenschaftsertrag Schaffhausen			15'000	
Objektmässiger Gewinn			15'000	28'000
Restlicher Gewinn (Verteilung nach Umsatz)	675'000	405'000 (60%)	270'000 (40%)	0
Steuerbarer Gewinn	718'000	405'000	285'000	28'000

Aufgabe 4: Besteuerung Einkommen

(6.0 Punkte)

Vorbemerkung:

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 sowie die einschlägigen Bestimmungen im OECD-MA Bestimmungen anzugeben.**

Sachverhalt:

Eva Meier (CH-Bürgerin) ist Studentin an der Zürcher Hochschule der Künste (Ausbildung zur Pianistin). Sie wohnt bei ihren Eltern in der Stadt Zürich und hat folglich ihren steuerrechtlichen Wohnsitz in der Schweiz (Stadt Zürich).

Sie erhält ein Stipendium für ein Auslandsemester (vom 30. Juli 2012 bis 22. Februar 2013) an einer Universität in Seattle (USA). Während des Studiums in den USA wohnt Eva Meier in Seattle.

Die Stadt Zürich zahlt Eva Meier in der Zeit vom 30. Juli 2012 bis 22. Februar 2013 monatlich CHF 3'000 für ihren Unterhalt und das Studium (Stipendium) an der Universität in Seattle (Total CHF 18'000).

Da die Lebenshaltungskosten in Seattle hoch sind, arbeitet Eva Meier während des Studienaufenthalts als Pianistin. In der Zeit vom 13. August 2012 bis 15. Februar 2013 spielt sie an den Wochenenden als Pianistin in einem Hotel in Vancouver (Kanada) und verdient dabei zusätzlich monatlich CAD\$ 1'500.

Fragstellungen

- 4.1. Kann die USA die monatlichen Zahlungen in der Höhe von CHF 3'000 durch die Stadt Zürich an Eva Meier gemäss OECD-MA besteuern (inkl. Begründung)? **(2.0 Punkte)**
Würde es mit Bezug auf die monatlichen Zahlungen von CHF 3'000 einen Unterschied machen, wenn Eva Meier an den Wochenenden statt in Vancouver in Seattle auftreten würde und dort USD 2'000 verdienen würde (inkl. Begründung) **(1.0 Punkte)**?
- 4.2. Welcher Staat kann gemäss OECD-MA das Einkommen von Eva Meier als Pianistin in Vancouver besteuern (inkl. Begründung)? **(1.5 Punkte)**
- 4.3. Welcher Staat muss eine allfällige Doppelbesteuerung vermeiden und auf welche Art ist diese gemäss OECD-MA möglich? **(1.5 Punkte)**

Aufgabe 5: Besteuerung Gesellschaft / Ihres Angestellten

(8.0 Punkte)

Vorbemerkung:

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 sowie die einschlägigen Bestimmungen im OECD-MA Bestimmungen anzugeben.**

Sachverhalt A:

Arthur Kramer wohnt im Kanton Bern (steuerrechtlicher Wohnsitz). Er ist bei der Global Management AG mit Sitz in Bern angestellt. Die Global Management AG hat ihren statutarischen Sitz in der Schweiz. Die Global Management AG verfügt in der Schweiz über keine weiteren Mitarbeiter und keine Büroräumlichkeiten. Die Global Management AG verfügt über Büroräumlichkeiten, Mitarbeiter sowie die Geschäftsleitung in Luxemburg. In Luxemburg werden die wichtigen operativen und strategischen Entscheide der Gesellschaft gefällt.

Arthur Kramer bezieht ein Salär von CHF 120'000 von der Global Management AG (monatlich CHF 10'000). Arthur Kramer arbeitet während dem Kalenderjahr physisch während 7 Monaten in der Schweiz und während 5 Monaten in Luxemburg.

Fragestellungen

- 5.1. Ist die Global Management AG gemäss DBG in der Schweiz steuerpflichtig (beschränkt / unbeschränkt)? Um die volle Punktzahl zu erreichen, ist auch eine Begründung aufzuführen. **(1.0 Punkte)**
- 5.2. In welchem Staat ist die Global Management AG gemäss OECD-MA ansässig (inkl. Begründung)? **(1.0 Punkte)**
- 5.3. Unterliegen Dividenden der Global Management AG an ihre in den USA ansässigen Aktionäre nach unilateralem Recht der Verrechnungssteuer? Falls ja: darf die Schweiz diese gemäss OECD-MA erheben (inkl. Begründung)? **(2.0 Punkte)**
- 5.4. Welcher Staat hat gemäss OECD-MA das Besteuerungsrecht für das Erwerbseinkommen von Arthur Kramer (inkl. Begründung)? **(3.0 Punkte)**

Sachverhalt B:

Arthur Kramer ist seit vielen Jahren für eine Schweizer Bank tätig. Nun wird er für ein paar Jahre nach Bahrein geschickt wo er weiterhin für diese Bank arbeitet. Seine Familie begleitet ihn dorthin, so dass sich sein Lebensmittelpunkt nun in Bahrein befindet. Der Lohn wird weiterhin von der Schweizer Gesellschaft bezahlt. Zwischen Bahrein und der Schweiz gibt es **kein** DBA.

5.5. Das Einkommen (Lohn) wird in Bahrein nicht besteuert. Kann die Schweiz dieses Einkommen besteuern (inkl. Begründung)? **(1.0 Punkte)**

Aufgabe 6: Besteuerung Einkommen / Begriffe

(9.0 Punkte)

Vorbemerkung:

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 sowie die einschlägigen Bestimmungen im OECD-MA Bestimmungen anzugeben.**

Sachverhalt A:

Katerina Lafleur ist Doppelbürgerin (Schweiz und Frankreich). In der Schweiz hat sie eine 5-Zimmerwohnung im Kanton Graubünden (St. Moritz) gemietet. Im Winter hält sie sich regelmässig 4 Monate am Stück in St. Moritz auf. Während 4 Monaten weilt sie in Südafrika und ist während 4 Monaten (mit ihrem Mann) auf Reisen im Ausland. Katerina Lafleur ist pauschalbesteuert in der Schweiz, hat aber einen etwa gleich grossen Freundeskreis in Südafrika und der Schweiz. Ferner besitzt sie eine 100% Beteiligung an einer südafrikanischen Gesellschaft (Investment Holding Inc., mit Sitz in Kapstadt/Südafrika). Die Investment Holding Inc. ist ihrerseits beteiligt an folgenden Gesellschaften:

- 100% an der Central Asia Trading Inc., mit Sitz in Singapur*
- 20% an der Swiss Investment AG., mit Sitz in Freienbach (Schweiz)**

Katerina Lafleur ist mit Francois Lafleur verheiratet. Francois Lafleur besitzt in Stellenbosch (Südafrika) ein Weingut mit einer Villa. Er lebt 8 Monate in Stellenbosch und während 4 Monaten ist er auf Reisen im Ausland (mit seiner Frau). Francois Lafleur ist in Südafrika steuerlich ansässig und ist an folgender Gesellschaft beteiligt:

- 80% an der Swiss Investment AG., mit Sitz in Freienbach (Schweiz)**

*) Die Central Asia Trading Inc. hat in der Schweiz eine Betriebsstätte (in welcher ein Teil der Trading Aktivitäten abgewickelt wird).

***) Die Swiss Investment AG ist ausschliesslich in Immobilien in Frankreich investiert.

Fragestellungen

6.1. Ist Katerina Lafleur in der Schweiz gemäss DBG steuerpflichtig (beschränkt / unbeschränkt)? Um die volle Punktzahl zu erreichen, ist auch eine Begründung aufzuführen.
(1.0 Punkte)

6.2. In welchem Staat ist Katerina Lafleur gemäss OECD-MA ansässig (inkl. Begründung)?
(1.0 Punkte)

Sachverhalt B:

Francois Lafleur gewährte der Swiss Investment AG ein Darlehen über CHF 10'000'000. Das Darlehen wurde im Jahr 2011 mit 5% verzinst, d.h. die Zinsen wurden auch effektiv bezahlt (Annahme: das Darlehen hätte gemäss Zinssatz der ESTV mit 3% bzw. gemäss Zinssatz der Südafrikanischen Steuerbehörden mit 2% verzinst werden dürfen).

Fragestellung

6.3. Kann die Schweiz nach OECD-MA die "Zinszahlungen" in der Höhe von Fr. 500'000 auf dem Darlehen über CHF 10'000'000 besteuern, inkl. Begründung? **(4.0 Punkte)**

Sachverhalt C:

Katerina Lafleur beabsichtigt die indirekt gehaltene Beteiligung (20%, welche über die südafrikanische Investment Holding Inc. gehalten wird) an der Swiss Investment AG (mit Sitz und Ansässigkeit in der Schweiz) zu veräussern. Der Kapitalgewinn würde CHF 2'000'000 betragen.

Fragestellung

6.4. Welcher Staat hat gemäss OECD-MA das Besteuerungsrecht für den potentiellen Kapitalgewinn aus dem Verkauf der 20% Beteiligung an der Swiss Investment AG (inkl. Begründung)? **(1.5 Punkte)**

Sachverhalt D:

Katerina Lafleur beabsichtigt die indirekt gehaltene Beteiligung (100%, welche über die südafrikanische Investment Holding Inc. gehalten wird) an der Central Asia Trading Inc. (mit Sitz und Ansässigkeit in Singapur) zu veräussern. Der Kapitalgewinn würde CHF 10'000'000 betragen.

Fragestellung

6.5. Welcher Staat hat gemäss OECD-MA das Besteuerungsrecht für den potentiellen Kapitalgewinn aus dem Verkauf der 100% Beteiligung an der Central Asia Trading Inc. (inkl. Begründung)? **(1.5 Punkte)**

Deckblatt

Interkantonaies / Internationales Steuerrecht

Aufgabe: 5

Lösungsvorschlag

26 Seiten

Aufgabe	Titel	Zeit in Minuten	Punkte
Aufgabe 1	Allgemeine Grundfragen	09	4.5
Aufgabe 2	Ausscheidung Kollektivgesellschaft	16	8.0
Aufgabe 3	Ausscheidung Kapitalgesellschaft	19	9.5
Aufgabe 4	Besteuerung Einkommen	12	6.0
Aufgabe 5	Besteuerung Gesellschaft / Ihres Angestellten	16	8.0
Aufgabe 6	Besteuerung Einkommen / Begriffe	18	9.0

Aufgabe 1: Allgemeine Grundfragen

(4.5 Punkte)

Beantworten Sie folgende Fragestellungen:

1.1. Präzipuum (1.5 Punkte)

Aus welchem Grund wird in speziellen Konstellationen bei der interkantonalen Gewinnausscheidung dem Hauptsitz ein sogenanntes Präzipuum (= Vorausanteil) zugewiesen?

Wird bei der Kapitalausscheidung auch ein Präzipuum, resp. Vorausanteil berechnet?

Antwort

Die Ausscheidung nach den allgemeinen Regeln (objektmässig direkt, quotenmässig direkt oder quotenmässig indirekt) kann zu einem Ergebnis pro Steuerhoheit führen, welche die **Tätigkeit des Hauptsitzes für die Gesamtunternehmung ungenügend berücksichtigt**. So ist das Präzipuum eine Art **Korrekturfaktor**, welche dazu bestimmt ist, einen Ausgleich zu schaffen, wenn die Ausscheidung nach Hilfsfaktoren **nicht den tatsächlichen Verhältnissen** (resp. den wirtschaftlich sachgerechten) entspricht. Andere Wortwahl: Bei der Ausscheidung nach den Hilfsfaktoren wird die **Bedeutung des Hauptsitzes für die Leistungserbringung der Gesellschaft** zu wenig berücksichtigt. Mit dem Präzipuum wird der Leistung des Hauptsitzes (= besondere Aufgaben / Leitung) für das gesamte Unternehmen "abgegolten" (Zweifel, Beusch, Mäusli: § 23, RZ 20/21)

Beim Kapital gibt es kein Präzipuum zu Gunsten des Sitzes (Höhn/Mäusli: § 26, RZ 16).

1.2. Virtuelle Doppelbesteuerung (1.5 Punkte)

Umschreiben Sie den Begriff der virtuellen Doppelbesteuerung.

Antwort

Virtuelle Doppelbesteuerung:

- Ein **Kanton besteuert ein Steuerobjekt**, dessen Besteuerung gemäss den bundesgerichtlichen Zuteilungsnormen **einem anderen Kanton vor-behalten** ist.
- Dies gilt auch dann, wenn **dieser berechnigte Kanton** von seiner Besteuerung gemäss seinem eigenen Recht **keinen Gebrauch** macht, weil ihm z.B. die entsprechende steuergesetzliche Grundlage fehlt (Zweifel, Beusch, Mäusli: § 3 RZ 3).

Andere Umschreibung: Eine virtuelle Doppelbesteuerung liegt auch schon dann vor, wenn ein Kanton in Verletzung dieser Zuteilungsnormen seine Steuerhoheit überschreitet und eine Steuer erhebt, zu deren Erhebung aufgrund der tatsächlichen und rechtlichen Beziehungen ein anderer Kanton zuständig wäre (Zweifel, Beusch, Mäusli: § 3 RZ 17)

1.3. Kantonaler Repartitionswert (1.5 Punkte)

Warum muss bei natürlichen Personen bei interkantonalen Ausscheidungen von Liegenschaften der sogenannte Repartitionswert beachtet werden?

Antwort

Die Schulden und Schuldzinsen werden im interkantonalen Steuerrecht nach Lage der Aktiven verteilt. Das bedingt, dass **sämtliche Aktiven innerhalb der Schweiz nach einem einheitlichen Schlüssel** bewertet werden. Da diese **Liegenschaften** aber in den einzelnen Kantonen nach unterschiedlichen Kriterien für die Vermögenssteuer bewertet werden, ist ein einheitlicher Bundessteuerwert zu errechnen. Mit der Umrechnung der einzelnen kantonalen Vermögenswerte mit dem entsprechenden Repartitionswert wird eine **einheitliche Bewertung der Liegenschaften** für die **Schulden** und **Schuldzinsenverlegung** angestrebt.

Aufgabe 2: Ausscheidung einer Kollektivgesellschaft

(8.0 Punkte)

Ausgangslage

Rolf Looser (Jahrgang 1946) und seine Ehefrau Anna Looser (Jahrgang 1954) wohnen in Grenchen (Kanton Solothurn) in einer Mietwohnung. Rolf Looser ist zu 50% an der Kollektivgesellschaft Looser & Hüppi beteiligt, welche ihren Sitz in Biel (Kanton Bern) hat. Anna Looser ihrerseits ist zu 60% bei der Looser & Hüppi als Telefonistin und am Empfang angestellt.

Das Ehepaar Looser besitzt privat eine Motorjacht auf dem Bielersee (Finanzierung durch einen privaten Lombardkredit) und hat ebenfalls in Biel (Kanton Bern) einen mobilen Bootsplatz gemietet.

Der Geschäftspartner von Rolf Looser und er selber erreichten im Jahr 2011 das Pensionierungsalter und haben in diesem Zusammenhang beschlossen, die Gesellschaft auf den 1. Oktober 2011 aufzulösen, da sich auch keine Nachfolgelösung abzeichnet. Frau Looser war aber noch nicht gewillt, ebenfalls in Pension zu gehen und fand auf den 1. Oktober 2011 nahtlos eine neue Anstellung in Grenchen. Aufgrund der Höhe des Lohnes ist Frau Looser jeweils pensionskassenversichert.

Die Einkommens- und Vermögensverhältnisse zeigen sich im Jahr 2011 wie folgt:

- Wertschriftenertrag CHF 20'000
- Säule 3a Ehemann CHF 12'000
- Säule 3a Ehefrau CHF 6'500
- Lohn von Rolf Looser CHF 50'000 erhalten von der Looser & Hüppi
- AHV-Rente Rolf Looser pro Monat CHF 2'100 ab dem 1. Oktober 2011
- Einkommen Anna Looser CHF 27'000 bis zum 30. September 2011
- CHF 10'000 ab dem 1. Oktober 2011
- Alimente an Exfrau von Rolf Looser CHF 20'000 pro Jahr
- Private Schuldzinsen CHF 2'000
- Sozialabzug Einkommen CHF 10'000 im Kanton Solothurn
- CHF 8'000 im Kanton Bern

- Wertschriften privat CHF 500'000
- Boot am Bielersee (Kanton BE) CHF 80'000 Vermögenswert in Steuererklärung
- Private Schulden (Lombardkredit) CHF 50'000 Hinterlage Wertschriften
- Sozialabzug Vermögen CHF 100'000 im Kanton Solothurn
- CHF 20'000 im Kanton Bern

Die Looser & Hüppi hat auf den 30. September 2011 eine Schlussbilanz erstellt. Diese präsentiert sich wie folgt:

Bilanz Looser & Hüppi per 30.09.2011

Aktiven	CHF	Passiven	CHF
Umlaufvermögen	500'000	Darlehen Looser*	100'000
		Darlehen Hüppi*	100'000
		Kapitalkonto Looser	150'000
		Kapitalkonto Hüppi	150'000
Total Aktiven	500'000	Total Passiven	500'000

*) Diese Darlehen sind bei der Veranlagung und der interkantonalen Steuerausscheidung immer als Geschäftskapitalanteil betrachtet worden.

Die Erfolgsrechnung für das letzte Geschäftsjahr präsentiert sich wie folgt:

Erfolgsrechnung Looser & Hüppi vom 01.01.2011 – 30.09.2011

Aufwand	CHF	Ertrag	CHF
Personalaufwand*	250'000	Ertrag	460'000
Kapitalzins Looser / Hüppi total **	12'000		
Sonstiger Aufwand	100'000		
Gewinn ***	98'000		
	460'000		460'000

*) inkl. Eigenlohn von CHF 50'000 je Teilhaber (gemäss Ausgangslage / Sachverhalt)

**) verteilt sich je zur Hälfte auf die Herren Looser und Hüppi

***) inkl. Liquidationsgewinn von CHF 60'000

Weitere Angaben:

Zur Vermeidung von Doppelbesteuerungen bei der Festlegung von Tätigkeitsentgelten bei Teilhabern von Personengesellschaften gelten folgende Regeln:

Einkommenszuflüsse der Teilhaber aus Gesellschaftsverhältnis		Tätigkeitsentgelt am Hauptsteuerdomizil
bis	29'999	100%
ab	30'000	30'000
ab	40'000	36'000
ab	50'000	40'000
ab	80'000	60'000
ab	100'000	75'000
ab	150'000	90'000
ab	200'000	108'000

Fragestellungen

2.1. Nehmen Sie die interkantonale Ausscheidung für das steuerbare Vermögen von Herrn und Frau Looser aus der Sicht des Kantons Solothurn vor. Um die volle Punktzahl zu erreichen, ist die Herleitung der interkantonalen Steuerausscheidung im Detail zu erarbeiten. **(2.75 Punkte)**

	Total	SO	BE
Wertschriften	500'000	500'000	0
Boot	80'000	80'000	0
Passiven = private Schulden	-50'000	-50'000	0
Vermögen ohne Gesellschaftsanteile	530'000	530'000	0
Gesellschaftsanteile			
- Kapital Looser	150'000		150'000
- Darlehen Looser	100'000		100'000
Korrektur, da Auflösung per 30.09.		+62'500	-62'500
Reinvermögen	780'000	592'500	187'500
In %		(75.96%)	(24.04%)
./. Sozialabzug Solothurn	100'000	75'960	24'040
		(75.96%)	(24.04%)
Steuerbares Vermögen	680'000	516'540	163'460

2.2. Nehmen Sie die interkantonale Ausscheidung für das steuerbare Einkommen von Herrn und Frau Looser aus der Sicht des Kantons Solothurn vor. Um die volle Punktzahl zu erreichen, ist die Herleitung der interkantonalen Steuerausscheidung im Detail zu erarbeiten. Vernachlässigen Sie dabei die gesetzlichen Bestimmungen von Art. 37b DBG und allfällig gleichlautende Bestimmungen in den betroffenen Kantonen.
(5.25 Punkte)

	Total	SO	BE
Wertschriftenertrag	20'000	20'000	0
Lohn Ehefrau	37'000	37'000	0
Verteilung Einkommen aus Kollektivgesellschaft:			
Gewinn CHF 49'000			
Eigenlohn CHF 50'000			
Zins CHF 6'000			
Total CHF 105'000	105'000	75'000	<u>30'000</u>
- davon Gewinnanteil			24'000
- davon Zinsanteil			6'000
AHV-Rente Rolf Looser	6'300	6'300	
Private Schuldzinsen	-2'000	-2'000	
Abzüge			
- Säule 3a Ehefrau	-6'500	-6'500	
- Säule 3a Ehemann	-12'000	-9'090	-2'910
Nettoeinkommen	147'800	120'710	27'090
- In %	100%	81.67%	18.33%
Sozialabzüge			
- Alimente	-20'000	-16'334	-3'666
- Sozialabzug Solothurn	-10'000	-8'167	-1'833
Steuerbares Einkommen	117'800	96'209	21'591

Aufgabe 3: Ausscheidung Kapitalgesellschaft

(9.5 Punkte)

Ausgangslage

Die Handels AG, welche ausschliesslich mit Stahlrohren handelt, hat ihren Sitz in Frauenfeld (Kanton Thurgau). Dort führt sie in einer eigenen Liegenschaft ihren Handelsbetrieb und dort befindet sich auch die ganze Administration (Verwaltung, Marketing, Geschäftsführung). In Schaffhausen (Kanton Schaffhausen) führt sie ferner ebenfalls in einer eigenen Liegenschaft eine Betriebsstätte ihrer Handelstätigkeit und war zudem in Winterthur (Kanton Zürich) seit längerem im Besitz einer Baulandparzelle. Letztere hat die Handels AG im Jahr 1992 für CHF 2'000'000 gekauft, in der Zwischenzeit buchhalterisch auf CHF 1'700'000 wertberichtigt und am 1. April 2011 für CHF 2'100'000 veräussert. Die Wertberichtigung ist von allen involvierten Kantonen aus steuerlicher Sicht nie anerkannt worden.

Die handelsrechtliche Jahresrechnung der Handels AG zeigt per 31. Dezember 2011 folgendes Bild:

Bilanz Handels AG per 31.12.2011

Aktiven	CHF	Passiven	CHF
Kasse, Post, Bank	500'000	Kreditoren	700'000
Debitoren	900'000	Fremdkapital kurzfristig	250'000
Anlagevermögen Frauenfeld	1'120'000	Hypotheken	4'000'000
Anlagevermögen Schaffhausen	1'080'000	Rückstellungen	1'000'000
Liegenschaft Frauenfeld	3'200'000	Aktienkapital	500'000
Liegenschaft Schaffhausen	1'800'000	Reserven	2'000'000
		Gewinnvortrag (inkl. Gewinn)	150'000
Total Aktiven	8'600'000	Total Passiven	8'600'000

Erfolgsrechnung Handels AG per 2011

Aufwand	CHF	Ertrag	CHF
Warenaufwand	8'000'000	Handelsumsatz Frauenfeld	6'600'000
Personalaufwand	1'500'000	Handelsumsatz Schaffhausen	4'400'000
Restlicher Betriebsaufwand	900'000	Übrige Erträge	50'000
Hypothesen Winterthur bis 1.4.11	12'000	Verkaufserlös Liegenschaft	400'000
Restliche Fremdkapitalzinsen	144'000		
Verkaufsaufwand Liegenschaft	40'000		
Steuern	136'000		
Reingewinn	718'000		
	11'450'000		11'450'000

Weitere Angaben:

- Auf der Liegenschaft in Frauenfeld hat die Kantonale Steuerverwaltung Thurgau im Jahr 2005 eine Wertberichtigung im Umfang von CHF 200'000 nicht anerkannt. Alle anderen Steuerverwaltungen haben diese Wertberichtigung ebenfalls nicht anerkannt. Der Verkehrswert dieser Liegenschaft beträgt CHF 5'000'000 (Repartitionswert 70%).
- Bei der Liegenschaft in Schaffhausen handelt es sich um eine Produktionsliegenschaft, wobei im Bürotrakt drei Büros an Dritte vermietet werden. Der entsprechende Mietertrag im Umfang von CHF 15'000 pro Jahr ist unter den übrigen Erträgen verbucht worden. Der amtliche Verkehrswert beträgt CHF 2'500'000 (Repartitionswert 100%), der geschätzte Eigenmietwert CHF 125'000.
- Die gesamten Rückstellungen betragen CHF 1'000'000. Seit einigen Jahren sind aus steuerlicher Sicht von allen involvierten Kantonen gesamthaft Rückstellungen im Betrag von CHF 500'000 nicht als geschäftsmässig begründet betrachtet worden.
- Unter dem Verkaufsaufwand Liegenschaft sind alle Verwaltungskosten (inkl. Provision an den Vermittler) verbucht. Weitere Verwaltungskosten sind aus steuerlicher Sicht nicht zu berücksichtigen, da die Handels AG keine Aufwendungen im Zusammenhang mit dem Besitz und dem Verkauf dieser Liegenschaft tätigen musste.
- Auf allen Liegenschaften sind im Geschäftsjahr 2011 keine Abschreibungen oder Wertberichtigungen vorgenommen worden.
- Bei den Hypothekarzinsen in Winterthur handelt es sich um die tatsächlichen Zinsen, welche für die Hypothek von CHF 1'500'000 (lastend auf dem Bauland Winterthur) bis zum Verkaufsdatum zu bezahlen waren. Mit dem Verkauf des Baulandes wurde auch die Hypothek vollumfänglich zurückbezahlt.
- Der Kanton Zürich hat die Veranlagung für den Grundstückgewinn aus dem Verkauf der Baulandparzelle in Winterthur bereits vorgenommen und einen Betrag von CHF 20'000 in Rechnung gestellt. Der restliche Steueraufwand von CHF 116'000 setzt sich aus den effektiv im 2011 bezahlten Steuern und der Rückstellung für die für das Geschäftsjahr 2011 geschuldeten Steuern zusammen.

Fragestellung

Ihr Mitarbeiter hat die nachfolgende interkantonale Steuerauscheidung entworfen. 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 – keine weiteren Berechnungen / Additionen vornehmen müssen, da Folge- und Additionsfehler nicht benotet werden. Es wird nur die Fehlererkennung, die von Ihnen korrekt ermittelte Zahl und die nachfolgende Begründung bewertet.

3.1. Kapitalausscheidung (4.5 Punkte)

	<i>Total</i>	<i>TG</i>	<i>SH</i>
Lokalisierte Aktiven	7'200'000	4'320'000	2'880'000
In %		60%	40%
Mobile Konti	1'400'000	840'000	560'000
Gesamte Aktiven	8'600'000	5'160'000	3'440'000
In %	100%	60%	40%
Steuerbares Kapital	2'650'000	1'590'000	1'060'000

3.2. Gewinnausscheidung (5.0 Punkte)

	<i>Total</i>	<i>TG</i>	<i>SH</i>	<i>ZH</i>
Ausgewiesener Gewinn	718'000			
Wertzuwachsgegninn ZH				100'000
./ Verkaufsaufwand Liegenschaft				-40'000
./ Schuldzinsen				-12'000
./ Grundstückgegninnsteuer ZH				-20'000
Liegenschaftsertrag Schaffhausen			15'000	
Objektgnässiger Gewinn			15'000	28'000
Restlicher Gewinn (Verteilung nach Umsatz)	675'000	405'000 (60%)	270'000 (40%)	0
Steuerbarer Gewinn	718'000	405'000	285'000	28'000

Lösungsansatz

3.1. Kapitalausscheidung (4.5 Punkte)

	<i>Total</i>	<i>TG</i>	<i>SH</i>	<i>ZH</i>
Lokalisierte Aktiven	7'400'000 7'200'000	① 4'520'000 4'320'000	2'880'000	
		-500'000		② 500'000
In %		60%	40%	
Mobile Konti	1'400'000	③ 1'400'000 840'000	0 560'000	
Gesamte Aktiven	⑤ 8'800'000 8'600'000	⑤ 5'420'000 5'160'000	⑤ 2'880'000 3'440'000	⑤ 500'000
In %	100%	⑤ 61.6% 60%	⑤ 32.7% 40%	⑤ 5.7%
Steuerbares Kapital	④ 3'350'000 2'650'000	⑤ 2'063'600 1'590'000	⑤ 1'095'450 1'060'000	⑤ 190'950

Festgestellte Fehler

Nr.	Begründung
①	In die Ausscheidung ist der Gewinnsteuerwert von CHF 4'520'000 einzusetzen und nicht der Buchwert. Somit muss bei der Liegenschaft Frauenfeld nicht der Buchwert von CHF 4'320'000, sondern der um CHF 200'000 erhöhte Gewinnsteuerwert von CHF 4'520'000 eingetragen werden (und auf keinen Fall der Verkehrswert).
②	Infolge unterjährigem Verkauf der Liegenschaft in ZH ist der Kapital-anteil zu gewichten (siehe KS Nr. 17 der SSK (Beispiel 9) (2'000'000 : (12 x 3) = 500'000)
③	Bei reinen Handelsbetrieben werden die mobilen Konti vollumfänglich dem Hauptsitz zur Besteuerung zugewiesen.
④	Aufgrund der Tatsache, dass auf der Liegenschaft in Frauenfeld ein besteuertes Mehrwert von CHF 200'000 besteht und die Rückstellung im Umfang von CHF 1'000'000 nur zur Hälfte steuerlich anerkannt ist, erhöht sich das steuerbare Kapital um total CHF 700'000. In der Steuerbilanz beträgt das steuerbare Kapital somit CHF 3'350'000.
⑤	Reine Folgefehler, werden nicht bepunktet.

3.2. Gewinnausscheidung (5.0 Punkte)

Gehen Sie für die nachfolgende Gewinnausscheidung davon aus, dass sich die steuerbaren Aktiven wie folgt auf die involvierten Kantone verteilen.

- TG: 55%
- SH: 40%
- ZH: 5%

	<i>Total</i>	<i>TG</i>	<i>SH</i>	<i>ZH</i>
Ausgewiesener Gewinn	718'000			
Wertzuwachsgegninn ZH				100'000
./i. Verkaufsaufwand Liegenschaft				-40'000
./i. Schuldzinsen				① -7'800 -12'000
./i. Grundstückgegninnsteuer ZH				② 22'500 -20'000
Liegenschaftsertrag Schaffhausen			③ 0 15'000	
Objektmässiger Gewinn			⑥ 0 15'000	⑥ 29'700 28'000
Besteuerter Mehrwert Liegenschaft ZH: Auflösung desselben	④ -300'000			
Steuerbarer Gewinn vor Präzipuum	388'300			
Präzipuum für Handelsbetrieb	-77'660	⑤ 77'660 20%		
Restlicher Gewinn (Verteilung nach Umsatz)	⑥ 310'640 675'000	⑥ 186'384 405'000 (60%)	⑥ 124'256 270'000 (40%)	0
Steuerbarer Gewinn	⑥ 418'000 718'000	⑥ 264'044 405'000	⑥ 124'256 285'000	⑥ 29'700 28'000

Festgestellte Fehler

Nr.	Begründung
①	Die Schuldzinsen sind nicht objektmässig zuzuordnen, sondern nach Lage der Aktiven (hier somit 5% (gemäss Präzisierung auf den Aufgabenblät-tern) der gesamten Schuldzinsen von CHF 156'000 = CHF 7'800).
②	Neben der Grundstückgewinnsteuer ZH sind auch die anteiligen Bundes-steuern im Umfang von 8.5% des steuerbaren Gewinnes dem Kanton Zürich zu "belasten" (8.5% von CHF 29'700 = 2'524, oder gerundet 2'500). Dies ergibt in der Summe Steuern von CHF 22'500.
③	(Miet-)Erträge aus Betriebsliegenschaften werden nicht objektmässig dem Belegenheitskanton zugewiesen, sondern fallen in die Gesamtquote (=Betriebsgewinn)
④	Aufgrund des Verkaufs der Kapitalanlageliegenschaft muss vom steuer-baren Gewinn der besteuerte Mehrwert auf dieser Liegenschaft im Umfang von CHF 300'000 vom steuerbaren Gewinn abgezogen werden (und darf auch nicht vom Kanton ZH besteuert werden). Dies führt zu einem an-deren steuerbaren Gewinn für die interkantonale (Umsatz-)Ausscheidung. Allenfalls ist dieser Fehler schon weiter oben korrigiert worden.
⑤	Bei Handelsbetrieben ist es fast einheitliche Praxis, dem Hauptsitz ein Präzipuum von 20% zuzuordnen. Sollte diese Auflösung des Mehrwertes (Fehler ④)"vergessen" worden sein, steigt das Präzipuum um rund CHF 60'000 auf ca. CHF 135'000. Das wäre ein Folgefehler und es wäre die volle Punktzahl zu verteilen.
⑥	Reine Folgefehler, daher nicht bepunktet

Zur Information lautet die korrekte Ausscheidung wie folgt:

Steuerbares Kapital

	Total	TG	SH	ZH
Lokalisierte Aktiven (GStW)	7'400'000	4'520'000	2'880'000	
Korrektur wegen Verkauf W'thur		-500'000		500'000
Zwischentotal	7'400'000	4'020'000	2'880'000	500'000
In %		54.3%	38.9%	6.8%
Mobile Konti	1'400'000	1'400'000	0	0
Gesamte Aktiven	8'800'000	5'420'000	2'880'000	500'000
In %	100%	61.6%	32.7%	5.7%
Steuerbares Kapital	3'350'000	2'063'600	1'095'450	190'950

Steuerbarer Gewinn

	Total	TG	SH	ZH
Wertzuwachsgegninn ZH				100'000
./.. Verkaufsaufwand Liegenschaft				-40'000
./.. Schuldzinsen nach Lage der Aktiven	156'000			-7'800
./.. Grundstückgegninnsteuer ZH				-20'000
./.. anteilige Bundessteuer				-2'500
Objektmässiger Gewinn				29'700
Restlicher Gewinn	688'300			
./.. Auflösung besteuertcr Mehrwert Liegenschaft Winterthur	-300'000			
Steuerbarer Gewinn (Verteilung nach Umsatz)	388'300			
./.. Präzipuum 20% an Sitz	77'660	77'660		
Steuerbarer Gewinn	310'640	186'384 (60%)	124'25 (40%)	
Steuerbarer Gewinn	418'000	264'044	124'256	29'700

Aufgabe 4: Besteuerung Einkommen

(6.0 Punkte)

Vorbemerkung:

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 sowie die einschlägigen Bestimmungen im OECD-MA Bestimmungen anzugeben.**

Sachverhalt:

Eva Meier (CH-Bürgerin) ist Studentin an der Zürcher Hochschule der Künste (Ausbildung zur Pianistin). Sie wohnt bei ihren Eltern in der Stadt Zürich und hat folglich ihren steuerrechtlichen Wohnsitz in der Schweiz (Stadt Zürich).

Sie erhält ein Stipendium für ein Auslandsemester (vom 30. Juli 2012 bis 22. Februar 2013) an einer Universität in Seattle (USA). Während des Studiums in den USA wohnt Eva Meier in Seattle.

Die Stadt Zürich zahlt Eva Meier in der Zeit vom 30. Juli 2012 bis 22. Februar 2013 monatlich CHF 3'000 für ihren Unterhalt und das Studium (Stipendium) an der Universität in Seattle (Total CHF 18'000).

Da die Lebenshaltungskosten in Seattle hoch sind, arbeitet Eva Meier während des Studienaufenthalts als Pianistin. In der Zeit vom 13. August 2012 bis 15. Februar 2013 spielt sie an den Wochenenden als Pianistin in einem Hotel in Vancouver (Kanada) und verdient dabei zusätzlich monatlich CAD\$ 1'500.

Fragestellungen

- 4.1. Kann die USA die monatlichen Zahlungen in der Höhe von CHF 3'000 durch die Stadt Zürich an Eva Meier gemäss OECD-MA besteuern (inkl. Begründung)? **(2.0 Punkte)**
Würde es mit Bezug auf die monatlichen Zahlungen von CHF 3'000 einen Unterschied machen, wenn Eva Meier an den Wochenenden statt in Vancouver in Seattle auftreten würde und dort USD 2'000 verdienen würde (inkl. Begründung) **(1.0 Punkte)**?

Nein, die Zahlungen dürfen nicht von den USA besteuert werden.

Begründung: basierend auf Art. 20 OECD-MA: Da

- (a) es sich bei den Zahlungen der Stadt Zürich (Stipendium) an Eva Meier um Zahlungen für Unterhalt, Studium oder Ausbildung handelt,
- (b) sich Eva Meier ausschliesslich zum Studium in den USA aufhält,
- (c) Eva Meier in der Schweiz ansässig ist, und
- (d) die Zahlungen von der Stadt Zürich erfolgen (Quelle ausserhalb der USA).

Nein, Art. 20 OECD-MA wäre (mit Bezug auf das Stipendium von CHF 3'000) auch dann anwendbar, wenn Eva Meier an den Wochenenden in Seattle auftreten würde, da der Hauptzweck des Aufenthaltes nach wie vor der Studienaufenthalt und nicht die Erwerbstätigkeit ist.

4.2. Welcher Staat kann gemäss OECD-MA das Einkommen von Eva Meier als Pianistin in Vancouver besteuern (inkl. Begründung)? **(1.5 Punkte)**

Gemäss Art. 17 Abs. 1 OECD-MA steht Kanada das Besteuerungsrecht zu.

Begründung: Einkommen für die persönlich ausgeübte Tätigkeit von Eva Meier als Pianistin in Vancouver.

Da das Besteuerungsrecht des Quellenstaates gemäss Art. 17 Abs. 1 OECD-MA kein ausschliessliches Besteuerungsrecht ist, steht jedoch auch dem Ansässigkeitsstaat (Schweiz) ein Besteuerungsrecht zu.

Falls Eva Meier sowohl nach dem unilateralen Recht der USA als auch der Schweiz unbeschränkt steuerpflichtig und somit gemäss Art. 4 Abs. 1 OECD-MA "ansässig" wird, entscheidet die "Tie-Breaker-Rule" von Art. 4 Abs. 2 OECD-MA, welcher Staat "Ansässigkeitsstaat" ist. Dies in casu die Schweiz (evtl. diskutabel).

4.3. Welcher Staat muss eine allfällige Doppelbesteuerung vermeiden und auf welche Art ist diese gemäss OECD-MA möglich? **(1.5 Punkte)**

Die Schweiz als Ansässigkeitsstaat hat die Doppelbesteuerung zu vermeiden.

Die Schweiz hat entsprechend:

- (a) das Einkommen freizustellen (Befreiungsmethode) nach Art. 23 A OECD-MA, oder
- (b) die US Steuer ist gemäss Art. 23B OECD-MA (Anrechnungsmethode,) auf die schweizerische Steuer anzurechnen.

Aufgabe 5: Besteuerung Gesellschaft / Ihres Angestellten

(8.0 Punkte)

Vorbemerkung:

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 sowie die einschlägigen Bestimmungen im OECD-MA Bestimmungen anzugeben.**

Sachverhalt A:

Arthur Kramer wohnt im Kanton Bern (steuerrechtlicher Wohnsitz). Er ist bei der Global Management AG mit Sitz in Bern angestellt. Die Global Management AG hat ihren statutarischen Sitz in der Schweiz. Die Global Management AG verfügt in der Schweiz über keine weiteren Mitarbeiter und keine Büroräumlichkeiten. Die Global Management AG verfügt über Büroräumlichkeiten, Mitarbeiter sowie die Geschäftsleitung in Luxemburg. In Luxemburg werden die wichtigen operativen und strategischen Entscheide der Gesellschaft gefällt.

Arthur Kramer bezieht ein Salär von CHF 120'000 von der Global Management AG (monatlich CHF 10'000). Arthur Kramer arbeitet während dem Kalenderjahr physisch während 7 Monaten in der Schweiz und während 5 Monaten in Luxemburg.

Fragestellungen

5.1. Ist die Global Management AG gemäss DBG in der Schweiz steuerpflichtig (beschränkt / unbeschränkt)? Um die volle Punktzahl zu erreichen, ist auch eine Begründung aufzuführen. **(1.0 Punkte)**

Ja, die Global Management AG ist in der Schweiz unbeschränkt steuerpflichtig gemäss Art. 50 DBG.

Begründung: qua statutarischem Sitz.

5.2. In welchem Staat ist die Global Management AG gemäss OECD-MA ansässig (inkl. Begründung)? **(1.0 Punkte)**

Gemäss Art. 4 Abs. 3 OECD-MA ist die Global Management AG in Luxemburg ansässig.

Begründung: aufgrund des Orts ihrer tatsächlichen Geschäftsleitung.

5.3. Unterliegen Dividenden der Global Management AG an ihre in den USA ansässigen Aktionäre nach unilateralem Recht der Verrechnungssteuer? Falls ja: darf die Schweiz diese gemäss OECD-MA erheben (inkl. Begründung)? **(2.0 Punkte)**

Ja, gemäss Art. 9 Abs. 1 VStG handelt es sich bei der Global Management AG um eine Inländerin

Begründung: In der Folge unterliegen die Dividenden gemäss Art. 4 Abs. 1 lit. a VStG der Verrechnungssteuer.

Nein, die Schweiz hat kein Besteuerungsrecht, da gemäss Art. 4 Abs. 3 OECD-MA die Schweiz nicht Ansässigkeitsstaat ist.

(Falls jemand die – klarerweise unzutreffende – gegenteilige Auffassung der ESTV mit Begründung wiedergibt sollte es auch Punkte geben; vgl. ESTV vom 6.6.2007, Praxis der Bundessteuern, VStG Art. 9 Abs. 1 Nr. 19).

5.4. Welcher Staat hat gemäss OECD-MA das Besteuerungsrecht für das Erwerbseinkommen von Arthur Kramer (inkl. Begründung)? (3.0 Punkte)

a) 7 Monate physische Tätigkeit in der Schweiz

Art. 15 Abs. 1 OECD-MA.

Begründung: Die Einkünfte (CHF 70'000) für die physische Tätigkeit von 7 Monaten in der Schweiz können nur in der Schweiz besteuert werden.

b) 5 Monate physische Tätigkeit in Luxemburg

b1) Luxemburg

Art. 15 Abs. 2 lit. b OECD-MA i.V.m. Art. 15 Abs. 1.

Begründung: Die Einkünfte (CHF 50'000) für die physische Tätigkeit von 5 Monaten in Luxemburg können in Luxemburg besteuert werden, da es sich bei der Global Management AG um eine in Luxemburg ansässige Gesellschaft (Arbeitgeberin) nach Art. 4 Abs. 3 OECD-MA handelt.

b2) Schweiz

Art. 15 Abs. 1 OECD-MA

Begründung: Der Schweizsteht jedoch auch das Besteuerungsrecht für die physische Tätigkeit in Luxemburg zu (aufgrund der "kann" Formulierung).

Sachverhalt B:

Arthur Kramer ist seit vielen Jahren für eine Schweizer Bank tätig. Nun wird er für ein paar Jahre nach Bahrein geschickt wo er weiterhin für diese Bank arbeitet. Seine Familie begleitet ihn dorthin, so dass sich sein Lebensmittelpunkt nun in Bahrein befindet. Der Lohn wird weiterhin von der Schweizer Gesellschaft bezahlt. Zwischen Bahrein und der Schweiz gibt es **kein** DBA.

5.5. Das Einkommen (Lohn) wird in Bahrein nicht besteuert. Kann die Schweiz dieses Einkommen besteuern (inkl. Begründung)? **(1.0 Punkte)**

<p><u>Nein</u>, die Schweiz hat gemäss <u>Art. 5 Abs. 1 lit. a DBG</u> kein Besteuerungsrecht.</p>
--

<p>Begründung: <u>fehlende physische Präsenz in der Schweiz</u> (vgl. BGer vom 1.10.2009).</p>

Aufgabe 6: Besteuerung Einkommen / Begriffe

(9.0 Punkte)

Vorbemerkung:

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 sowie die einschlägigen Bestimmungen im OECD-MA Bestimmungen anzugeben.**

Sachverhalt A:

Katerina Lafleur ist Doppelbürgerin (Schweiz und Frankreich). In der Schweiz hat sie eine 5-Zimmerwohnung im Kanton Graubünden (St. Moritz) gemietet. Im Winter hält sie sich regelmässig 4 Monate am Stück in St. Moritz auf. Während 4 Monaten weilt sie in Südafrika und ist während 4 Monaten (mit ihrem Mann) auf Reisen im Ausland. Katerina Lafleur ist pauschalbesteuert in der Schweiz, hat aber einen etwa gleich grossen Freundeskreis in Südafrika und der Schweiz. Ferner besitzt sie eine 100% Beteiligung an einer südafrikanischen Gesellschaft (Investment Holding Inc., mit Sitz in Kapstadt/Südafrika). Die Investment Holding Inc. ist ihrerseits beteiligt an folgenden Gesellschaften:

- 100% an der Central Asia Trading Inc., mit Sitz in Singapur*
- 20% an der Swiss Investment AG., mit Sitz in Freienbach (Schweiz)**

Katerina Lafleur ist mit Francois Lafleur verheiratet. Francois Lafleur besitzt in Stellenbosch (Südafrika) ein Weingut mit einer Villa. Er lebt 8 Monate in Stellenbosch und während 4 Monaten ist er auf Reisen im Ausland (mit seiner Frau). Francois Lafleur ist in Südafrika steuerlich ansässig und ist an folgender Gesellschaft beteiligt:

- 80% an der Swiss Investment AG., mit Sitz in Freienbach (Schweiz)**

*) Die Central Asia Trading Inc. hat in der Schweiz eine Betriebsstätte (in welcher ein Teil der Trading Aktivitäten abgewickelt wird).

***) Die Swiss Investment AG ist ausschliesslich in Immobilien in Frankreich investiert.

Fragestellungen

6.1. Ist Katerina Lafleur in der Schweiz gemäss DBG steuerpflichtig (beschränkt / unbeschränkt)? Um die volle Punktzahl zu erreichen, ist auch eine Begründung aufzuführen.
(1.0 Punkte)

Ja, Katerina Lafleur ist in der Schweiz unbeschränkt steuerpflichtig

Begründung: gemäss Art. 3 Abs. 3 Bst. b DBG, steuerrechtlicher Aufenthalt: während mindestens 90 Tagen in der Schweiz verweilt ohne Erwerbstätigkeit

6.2. In welchem Staat ist Katerina Lafleur gemäss OECD-MA ansässig (inkl. Begründung)?
(1.0 Punkte)

Gemäss Art. 4 Abs. 2 Bst. a OECD-MA ist Katerina Lafleur in Südafrika ansässig.

Begründung: (Mittelpunkt der Lebensinteressen in Südafrika, verheiratet mit Francois Lafleur, engere persönliche Beziehungen)

Sachverhalt B:

Francois Lafleur gewährte der Swiss Investment AG ein Darlehen über CHF 10'000'000. Das Darlehen wurde im Jahr 2011 mit 5% verzinst, d.h. die Zinsen wurden auch effektiv bezahlt (Annahme: das Darlehen hätte gemäss Zinssatz der ESTV mit 3% bzw. gemäss Zinssatz der Südafrikanischen Steuerbehörden mit 2% verzinst werden dürfen).

Fragestellung

6.3. Kann die Schweiz nach OECD-MA die "Zinszahlungen" in der Höhe von Fr. 500'000 auf dem Darlehen über CHF 10'000'000 besteuern, inkl. Begründung? **(4.0 Punkte)**

Vorliegend gilt es Folgendes zu beachten:

Die übermässigen Zinsen in der Höhe von CHF 200'000 (2% auf CHF 10m) qualifizieren als geldwerte Leistung gemäss Art. 4 Abs. 1 Bst. b VStG und Art. 20 Abs. 1 VStV. D.h. sind geschäftsmässig nicht abzugsfähig und stellen "Dividenden" dar. Entsprechend qualifizieren nur CHF 300'000 (3% auf CHF 10'000'000) als Zinszahlungen aus schweizerischer Sicht.

a) Zinsen CHF 300'000

Ja, gemäss Art. 11 Abs. 2 OECD-MA

Begründung:

Die Schweiz kann die Zinsen (CHF 300'000) besteuern. Die Steuer darf aber 10% nicht übersteigen, wenn der Nutzungsberechtigte (Francois Lafleur) der Zinsen eine im anderen Vertragsstaat (Südafrika) ansässige Person ist – was vorliegend der Fall ist. Die Qualifikation, was als "Zins" i.S.v. Art. 11 Abs. 2 OECD-MA zu gelten hat, bestimmt sich nach dem Recht des Quellenstaates.

b) Geldwerte Leistung CHF 200'000 (Dividende)

Ja (0.25 Punkte), gemäss Art. 11 Abs. 6 OECD-MA in Verbindung mit Art. 10 Abs. 2 Bst. b OECD-MA kann die Schweiz die geldwerte Leistung (Dividende von CHF 200'000) besteuern.

Die Steuer darf aber 15% nicht übersteigen, wenn der Nutzungsberechtigte der Dividenden (Francois Lafleur = geldwerte Leistung) eine im anderen Vertragsstaat (Südafrika) ansässige Person ist – was vorliegend der Fall ist.

Sachverhalt C:

Katerina Lafleur beabsichtigt die indirekt gehaltene Beteiligung (20%, welche über die südafrikanische Investment Holding Inc. gehalten wird) an der Swiss Investment AG (mit Sitz und Ansässigkeit in der Schweiz) zu veräussern. Der Kapitalgewinn würde CHF 2'000'000 betragen.

Fragestellung

6.4. Welcher Staat hat gemäss OECD-MA das Besteuerungsrecht für den potentiellen Kapitalgewinn aus dem Verkauf der 20% Beteiligung an der Swiss Investment AG (inkl. Begründung)? **(1.5 Punkte)**

Veräusserin der Beteiligung von 20% an der Swiss Investment AG ist die Investment Holding Inc. (eine in Südafrika ansässige Person).

a) Frankreich

Gemäss Art. 13 Abs. 4 OECD-MA kann Frankreich den Gewinn von CHF 2'000'000 besteuern.

Begründung: da die Swiss Investment AG zu mehr als 50 vom Hundert unmittelbar in unbeweglichem Vermögen in Frankreich investiert ist (ausschliesslich in Immobilien)

b) Südafrika

Südafrika kann jedoch den Gewinn aufgrund der "kann" Formulierung in Art. 13 Abs. 4 OECD-MA ebenfalls besteuern.

(hat diesen Gewinn jedoch nach Art. 23 A OECD-MA zu befreien oder gemäss Art. 23B OECD-MA die in Frankreich anfallende Steuer anzurechnen).

Sachverhalt D:

Katerina Lafleur beabsichtigt die indirekt gehaltene Beteiligung (100%, welche über die südafrikanische Investment Holding Inc. gehalten wird) an der Central Asia Trading Inc. (mit Sitz und Ansässigkeit in Singapur) zu veräussern. Der Kapitalgewinn würde CHF 10'000'000 betragen.

Fragestellung

6.5. Welcher Staat hat gemäss OECD-MA das Besteuerungsrecht für den potentiellen Kapitalgewinn aus dem Verkauf der 100% Beteiligung an der Central Asia Trading Inc. (inkl. Begründung)? **(1.5 Punkte)**

Veräusserin der Beteiligung von 100% an der Central Asia Trading Inc. (mit Sitz und Ansässigkeit in Singapur) ist die Investment Holding Inc. (eine in Südafrika ansässige Person).

Bei der Veräusserung der Beteiligung handelt es sich grundsätzlich um bewegliches Vermögen.

a) Südafrika

Gemäss Art. 13 Abs. 5 OECD-MA kann grundsätzlich nur Südafrika den Gewinn aus dem Verkauf der Central Asia Trading Inc. besteuern.

b) Schweiz

Allerdings kann basierend auf Art. 13 Abs. 2 OECD-MA die Schweiz den Gewinn, der auf die Betriebsstätte in der Schweiz entfällt, aufgrund der "kann" Formulierung in Art. 13 Abs. 2 OECD-MA besteuern.

(Gewinne aus der Veräusserung von beweglichem Vermögen, das Betriebsvermögen einer ist, die ein Unternehmen eines Vertragsstaates (Central Asia Trading Inc.) im anderen Vertragsstaat (Schweiz) hat, einschliesslich derartiger Gewinne, die bei der Veräusserung einer solchen Betriebsstätte (allein oder mit dem übrigen Unternehmen) erzielt werden, können im anderen Vertragsstaat (Schweiz) besteuert werden. Vgl. Flick/Wassermeyer/Kempermann, Doppelbesteuerungs-abkommen Deutschland-Schweiz, Ziff. 75 zu Art. 13).

Südafrika hat diesen Gewinn (welcher auf die Betriebsstätte entfällt) jedoch nach Art. 23 A OECD-MA zu befreien oder gemäss Art. 23B OECD-MA die in der Schweiz anfallende Steuer anzurechnen.