

<b>Band / Register</b> Bd. I Reg. 3.1	<b>Ausgabedatum</b> 31. Mai 2002
<b>Änderungen</b> 1. Januar 2018	<b>Gültig ab</b> 2001

MERKBLATT

**Doppelbesteuerung und Steuerauscheidung**

**Inhalt**

1.	Einleitung.....	3
2.	Rechtsquellen.....	3
2.1	Bundesverfassung.....	3
2.2	Richterrecht.....	3
2.3	Steuerharmonisierungsgesetz.....	3
3.	Begriff der Doppelbesteuerung.....	4
3.1	Verbot der effektiven Doppelbesteuerung.....	4
3.2	Verbot der virtuellen Doppelbesteuerung.....	4
3.3	Schlechterstellungsverbot.....	4
4.	Methode zur Vermeidung der Doppelbesteuerung.....	4
5.	Vorgehen bei der Steuerauscheidung.....	5
5.1	Bestimmen der Steuerpflicht nach kantonalem Recht.....	5
5.2	Bestimmen der Steuerdomizile.....	5
5.3	Zuteilung des Vermögens, des Einkommens und der Abzüge.....	5
5.3.1	Zuteilung des Vermögens und des Einkommens.....	6
5.3.2	Zuteilung der Abzüge.....	6
5.4	Ermittlung des gesamten Vermögens und Einkommens.....	7
6.	Steuerauscheidungen.....	7
6.1	Liegenschaften im Privatvermögen.....	7
6.2	Geschäftsbetriebe (Einzelfirmen und einfache Gesellschaften).....	10
6.3	Kollektiv- und Kommanditgesellschaften.....	12
6.3.1	Vermögen.....	12
6.3.2	Einkommen.....	12
6.4	Liegenschaftenhändler und Generalbauunternehmer.....	15
6.4.1	Vermögen.....	15

6.4.2	Einkommen .....	15
6.5	Verlustverrechnung im interkantonalen Verhältnis.....	16
7.	Begründung oder Aufhebung von Nebensteuerdomizilen.....	16
7.1	Kauf einer ausserkantonalen Liegenschaft .....	16
7.2	Verkauf einer ausserkantonalen Liegenschaft .....	17
7.3	Erbanfall.....	18
7.4	Schenkung.....	19
7.5	Umwandlung einer Einzelfirma in eine juristische Person.....	20
7.6	Begründung eines ausserkantonalen Geschäftsdomizils.....	21
7.7	Aufgabe eines ausserkantonalen Geschäftsdomizils.....	22
8.	Zuständigkeiten im interkantonalen Verhältnis.....	23
8.1	Allgemeine Ausführungen .....	23
8.2	Wohnsitz im Kanton mit ausserkantonomer Steuerpflicht.....	24
8.3	Ausserkantonomer Wohnsitz mit Steuerpflicht im Kanton.....	24
8.3.1	Grundbesitz im Kanton.....	24
8.3.2	Geschäftsbetrieb im Kanton.....	24
9.	Verfahren .....	25
10.	Beschränkte Steuerpflicht im Kanton bei Wohnsitz im Ausland.....	25

## 1. Einleitung

Dieses Merkblatt behandelt Fragen der interkantonalen Steuerauscheidung von natürlichen Personen. Anhand von Beispielen werden die wichtigsten Grundbegriffe und das Vorgehen bei der interkantonalen Steuerauscheidung von natürlichen Personen erläutert. Die interkantonale Steuerauscheidung bei juristischen Personen ist nicht Gegenstand dieses Merkblatts.

In Ziffer 10 wird zudem das Vorgehen bei der Erstellung der Steuerauscheidung von Personen mit Beziehungen zum Ausland anhand von Beispielen erklärt.

## 2. Rechtsquellen

### 2.1 Bundesverfassung

Nach Art. 127 Abs. 3 der Bundesverfassung vom 18. Dezember 1998 (BV) ist die interkantonale Doppelbesteuerung untersagt. Die steuerpflichtige Person hat somit ein verfassungsmässig garantiertes Recht, nicht doppelt besteuert zu werden. Dieses Recht kann mit Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten ans Bundesgericht durchgesetzt werden (hinten Ziffer 9).

### 2.2 Richterrecht

Das aus dem verfassungsrechtlichen Verbot der interkantonalen Doppelbesteuerung abgeleitete Bundesrecht ist überwiegend Richterrecht. Bei der Beurteilung der früheren staatsrechtlichen Beschwerden in Doppelbesteuerungssachen hat das Bundesgericht eine grosse Zahl von Regeln zur Vermeidung der interkantonalen Doppelbesteuerung aufgestellt.

### 2.3 Steuerharmonisierungsgesetz

Das Steuerharmonisierungsgesetz vom 14. Dezember 1990 (StHG) enthält einige wenige Regeln zur interkantonalen Steuerauscheidung. Betreffend natürliche Personen handelt es sich dabei vor allem um Normen, welche die Abgrenzung der Steuerhoheit bei Wohnsitzwechsel in einen anderen Kanton regeln. So weist Art. 68 Abs. 1 StHG bei Wechsel des steuerrechtlichen Wohnsitzes innerhalb der Schweiz die Steuerpflicht auf Grund persönlicher Zugehörigkeit für die laufende Steuerperiode dem Kanton zu, in welchem die steuerpflichtige Person am Ende des Kalenderjahres ihren Wohnsitz hat. Gemäss Art. 68 Abs. 2 StHG besteht die Steuerpflicht auf Grund wirtschaftlicher Zugehörigkeit in einem andern Kanton als demjenigen des steuerrechtlichen Wohnsitzes für die gesamte Steuerperiode, auch wenn sie im Laufe des Jahres begründet, verändert oder aufgehoben wird. Der verminderten Dauer der Steuerpflicht wird dahingehend Rechnung getragen, indem der Wert der betreffenden Vermögensobjekte im Verhältnis zur Dauer dieser Zugehörigkeit vermindert wird (hinten Ziffer 6.5). Die im Steuerharmonisierungsgesetz verankerten Regeln gehen dem Richterrecht (vorne Ziffer 2.2) vor.

### **3. Begriff der Doppelbesteuerung**

Aus Art. 127 Abs. 3 BV hat das Bundesgericht folgende Grundsätze abgeleitet:

#### **3.1 Verbot der effektiven Doppelbesteuerung**

Eine unzulässige effektive bzw. aktuelle Doppelbesteuerung liegt nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung vor, wenn von der gleichen Person von zwei oder mehreren Kantonen für das gleiche Steuerobjekt und für die gleiche Zeitperiode gleiche oder ähnliche Steuern erhoben werden. Die effektive Doppelbesteuerung bedeutet, dass eine Person für das gleiche Steuerobjekt und die gleiche Zeitperiode tatsächlich in zwei oder mehreren Kantonen Steuern entrichten müsste. Die effektive Doppelbesteuerung ist immer ein Verstoss gegen das Verbot der interkantonalen Doppelbesteuerung.

#### **3.2 Verbot der virtuellen Doppelbesteuerung**

Eine unerlaubte virtuelle Doppelbesteuerung liegt nach der Rechtsprechung des Bundesgerichtes bereits dann vor, wenn ein Kanton ein Objekt besteuert, welches nach den Bestimmungen des interkantonalen Steuerrechts einem andern Kanton zur Besteuerung zugewiesen wird. Selbst wenn dieser andere Kanton von seiner Besteuerungsbefugnis keinen Gebrauch macht, ist eine Besteuerung durch den nicht berechtigten Kanton unzulässig. Wird das betreffende Objekt von diesem Kanton trotzdem besteuert, liegt eine virtuelle Doppelbesteuerung vor. Auch eine virtuelle Doppelbesteuerung ist ein Verstoss gegen das Verbot der interkantonalen Doppelbesteuerung.

#### **3.3 Schlechterstellungsverbot**

Nach dem Schlechterstellungsverbot dürfen die Kantone steuerpflichtige Personen, die nur für einen Teil des Einkommens oder Vermögens steuerpflichtig sind, nicht anders oder stärker belasten als die ausschliesslich im Kanton steuerpflichtigen Personen. Das Bundesgericht wendet das Schlechterstellungsverbot allerdings nicht konsequent an, sondern hat es verschiedentlich zu Gunsten der Liegenschaftskantone durchbrochen.

### **4. Methode zur Vermeidung der Doppelbesteuerung**

Zur Vermeidung der interkantonalen Doppelbesteuerung kommt die Methode der unbedingten Freistellung mit Progressionsvorbehalt zur Anwendung. Nach der Freistellungsmethode haben die Kantone die vom berechtigten Kanton besteuerten Steuerobjekte von der Besteuerung zu befreien. Diese Freistellung ist unbedingt, weil sie auch dann zum Zug kommt, wenn der zur Besteuerung berechtigte Kanton von seiner Besteuerungsbefugnis keinen Gebrauch macht. Der Progressionsvorbehalt wird angewendet, weil die von der Besteuerung befreiten Teile des Einkommens und Vermögens von allen Kantonen bei der Bestimmung des Steuersatzes mitberücksichtigt werden.

Somit kann jeder Kanton die ihm auf Grund des interkantonalen Steuerrechts zugewiesenen Faktoren zum Satz des gesamten steuerbaren Einkommens bzw. Vermögens besteuern.

## 5. Vorgehen bei der Steuerauscheidung

Bei interkantonalen Verhältnissen empfiehlt sich folgendes Vorgehen:

- In einem ersten Schritt ist zu prüfen, ob im Kanton nach kantonalem Steuergesetz eine Steuerpflicht besteht.
- Sofern eine Person nach kantonalem Recht steuerpflichtig ist, sind in einem zweiten Schritt nach den Regeln der interkantonalen Doppelbesteuerung die Steuerdomizile zu bestimmen.
- Danach sind in einem dritten Schritt die Vermögensgegenstände und Schulden sowie die Einkünfte und Abzüge nach den Grundsätzen der interkantonalen Doppelbesteuerung den verschiedenen Steuerdomizilen zuzuweisen bzw. auf diese zu verteilen.
- In einem vierten Schritt ist zur Anwendung des Progressionsvorbehalts in jedem betroffenen Kanton das gesamte Vermögen und Einkommen nach den jeweiligen kantonalen Steuergesetzen zu ermitteln.

Nachfolgend sind weitere Angaben zu diesen einzelnen Schritten aufgeführt.

### 5.1 Bestimmen der Steuerpflicht nach kantonalem Recht

In einem ersten Schritt ist nach kantonalem Steuergesetz zu bestimmen, ob eine Person für ein bestimmtes Steuerobjekt kraft persönlicher oder wirtschaftlicher Zugehörigkeit im Kanton steuerpflichtig ist.

### 5.2 Bestimmen der Steuerdomizile

Besteht nach kantonalem Steuerrecht eine Steuerpflicht, sind in einem zweiten Schritt nach den Bestimmungen des interkantonalen Steuerrechts die verschiedenen Steuerdomizile zu bestimmen. Als Steuerdomizile kommen vorab das Hauptsteuerdomizil (Wohnsitz) und die Nebensteuerdomizile des Geschäftsorts (Betriebsstätte) und des Belegenheitsorts (Liegenschaft) in Frage.

### 5.3 Zuteilung des Vermögens, des Einkommens und der Abzüge

In einem dritten Schritt sind die Vermögens- und Einkommensbestandteile sowie die Abzüge auf Grund der bundesgerichtlichen Regeln zum interkantonalen Steuerrecht den einzelnen Steuerdomizilen zuzuweisen. In der Folge werden die wichtigsten Kollisionsregeln aufgeführt.

### 5.3.1 Zuteilung des Vermögens und des Einkommens

Das Vermögen und das Einkommen werden nach folgenden Grundsätzen auf die Steuerdomizile aufgeteilt:

Steuerobjekte	Besteuerung am
<b>Vermögen</b>	
- bewegliches Privatvermögen	Hauptsteuerdomizil
- bewegliches Geschäftsvermögen	Spezialsteuerdomizil des Geschäftsorts
- unbewegliches Vermögen	Spezialsteuerdomizil des Belegenheitsorts
<b>Einkommen</b>	
- aus unselbstständiger Erwerbstätigkeit	Hauptsteuerdomizil
- aus selbstständiger Erwerbstätigkeit	Spezialsteuerdomizil des Geschäftsorts
- aus beweglichem Privatvermögen	Hauptsteuerdomizil
- aus unbeweglichem Vermögen	Spezialsteuerdomizil des Belegenheitsorts
- übrige Einkünfte	Hauptsteuerdomizil

### 5.3.2 Zuteilung der Abzüge

Zur Ermittlung des steuerbaren Vermögens und Einkommens werden die gesamten Vermögenswerte und Einkünfte um die Gewinnungskosten, um die allgemeinen Abzüge und um die Sozialabzüge vermindert. Bei der Verlegung dieser Abzüge ist der Tatsache Rechnung zu tragen, dass ein Teil der Abzüge mit einem bestimmten Einkommen zusammenhängt. Dies gilt insbesondere für die Gewinnungskosten. Die Zuweisung der Abzüge wird nach folgenden Grundsätzen vorgenommen:

Abzüge	Zuweisung
<b>vom Vermögen</b>	
- Schulden	proportional nach Lage der Aktiven
- steuerfreie Beträge	im Verhältnis des den Steuerdomizilen zugewiesenen Reinvermögens
<b>vom Einkommen</b>	
- mit Einkommen aus unselbstständiger Erwerbstätigkeit verbundene Auslagen (Berufskosten, Beiträge an die erste und zweite Säule sowie an die Säule 3a)	Hauptsteuerdomizil
- mit Einkommen aus beweglichem Privatvermögen verbundene Auslagen	Hauptsteuerdomizil

- mit Einkommens aus unbeweglichem Privatvermögen verbundene Auslagen	Spezialsteuerdomizil des Belegenheitsorts
- Schuldzinsen	proportional nach Lage der Aktiven
- bezahlte Renten	proportional nach Lage der Aktiven
- Rentenfreibetrag	Hauptsteuerdomizil
- bezahlte Alimente	im Verhältnis des den Steuerdomizilen zugewiesenen Reineinkommens
- übrige allgemeine Abzüge, inkl. Zweitverdienenzug und AHV-Beiträge von Nichterwerbstätigen	im Verhältnis des den Steuerdomizilen zugewiesenen Reineinkommens
- Sozialabzüge	im Verhältnis des den Steuerdomizilen zugewiesenen Reineinkommens

#### **5.4 Ermittlung des gesamten Vermögens und Einkommens**

Zur Anwendung des Progressionsvorbehalts hat in einem vierten Schritt jeder betroffene Kanton das gesamte Vermögen und Einkommen nach seinem eigenen kantonalen Steuerrecht zu ermitteln.

### **6. Steuerauscheidungen**

Anhand von Beispielen wird in der Folge aufgezeigt, wie die interkantonale Steuerauscheidung in den gängigsten Fällen, nämlich bei Liegenschaften im Privatvermögen (hinten Ziffer 6.1), bei Geschäftsbetrieben (hinten Ziffer 6.2), bei Kollektiv- und Kommanditgesellschaften (hinten Ziffer 6.3) und bei Liegenschaftenhändlern und Generalbauunternehmern (hinten Ziffer 6.4) vorgenommen wird.

#### **6.1 Liegenschaften im Privatvermögen**

Der Vermögenssteuerwert, die Einkünfte aus der Liegenschaft und die mit der Liegenschaft zusammenhängenden Gewinnungskosten werden ausschliesslich dem Belegenheitskanton zur Besteuerung zugewiesen. Hypothekarschulden und Hypothekarzinsen werden demgegenüber zusammen mit den übrigen Schulden und Schuldzinsen im Verhältnis der Lage der Aktiven auf die verschiedenen Steuerdomizile verteilt. Die korrekte Schulden- und Schuldzinsenverlegung bedingt allerdings, dass die Aktiven in allen beteiligten Kantonen nach denselben Grundsätzen bewertet werden. Deshalb sind die kantonalen Vermögenssteuerwerte der Liegenschaften für die Verlegung der Schulden

und Schuldzinsen auf die sog. Repartitionswerte umzurechnen. Für die Ermittlung des steuerbaren und des satzbestimmenden Reinvermögens sind die Liegenschaftsrepartitionswerte dann wieder auf die Steuerwerte des Kantons zurückzurechnen, aus dessen Sicht die Steuerauscheidung vorgenommen wird (= Differenz auf Liegenschaft).

Bei den proportional nach Lage der Aktiven verlegten Schuldzinsen ist dem Grundsatz Rechnung zu tragen, dass diese in erster Linie eine Belastung des Vermögensertrags darstellen. Soweit die einem Steuerdomizil zugewiesenen Schuldzinsen höher sind als der um die Gewinnungskosten verminderte Vermögensertrag, ist dieser Überschuss auf die Steuerdomizile weiter zu verrechnen, bei welchen nach Abzug der Schuldzinsen noch ein Vermögensertrag verbleibt. Die Verrechnung dieses Schuldzinsenüberschusses auf die Steuerdomizile mit Vermögensertrag erfolgt im Verhältnis der Aktiven. Ein allfälliger Überschuss der gesamten Schuldzinsen über die gesamten Vermögenserträge muss vom Wohnsitzkanton übernommen werden. Werden indessen einem Nebensteuerdomizil andere Einkünfte zugewiesen, muss auch dieses am verbleibenden Schuldzinsenüberschuss partizipieren. Die Verteilung erfolgt diesfalls im Verhältnis des verbleibenden Nettoeinkommens.

Übersteigen an einem Nebensteuerdomizil des Belegenheitsorts die Gewinnungskosten die Liegenschaftserträge, sind diese vom Wohnsitzkanton mit dem übrigen Einkommen zu verrechnen. Unzulässig ist es daher, solche Gewinnungskostenüberschüsse anderen Belegenheitskantonen zuzuweisen.

### **Beispiel 1**

A. ist verheiratet und wohnt im Kanton Aargau in einer Mietwohnung. Er erzielt im Jahr 20xx aus unselbstständiger Erwerbstätigkeit 80'000 Franken Einkommen. Die Berufsauslagen betragen 6'000 Franken. A. hat 5'000 Franken auf seine Säule 3a einbezahlt.

A. ist Eigentümer eines Mehrfamilienhauses im Kanton B (kantonaler Steuerwert: 600'000 Franken) und einer Ferienwohnung im Kanton C (kantonaler Steuerwert: 250'000 Franken). Daneben besitzt er per 31.12.20xx Wertschriften in Höhe von 400'000 Franken. Auf den beiden Liegenschaften lasten Hypothekendarlehen in der Höhe von insgesamt 600'000 Franken. Die Repartitionsfaktoren betragen im Kanton Aargau im Jahr 20xx 85 %, im Kanton B 110 % und im Kanton C 115 %. Im Kanton Aargau werden bei gemeinsam steuerpflichtigen Verheirateten für die Berechnung des steuerbaren Vermögens vom Reinvermögen 180'000 Franken abgezogen.

Die Wertschriften werfen im Jahr 20xx nach Abzug der Verwaltungskosten einen Ertrag von 10'000 Franken ab. Der Nettoertrag (Mietzinseinnahmen abzüglich Liegenschaftsunterhaltskosten) aus dem Mehrfamilienhaus im Kanton B beläuft sich auf 20'000 Franken, währendem aus der Ferienwohnung im Kanton C ein Gewinnungskostenüberschuss von 4'000 Franken resultiert. Die Schuldzinsen betragen 24'000 Franken. Bei der aargauischen Einkommenssteuer können Sozialabzüge in Höhe von 6'000 Franken geltend gemacht werden.

Welche Steuerauscheidung hat der Kanton Aargau vorzunehmen?



**Vermögen am 31. Dezember 20xx**

	Total (100%)	Wohnsitz Kanton AG		MFH Kanton B		Ferienwohnung Kanton C	
<b>Aktiven</b>							
Lieg.: Kant. Steuerwert				600'000		250'000	
Repartitionswert	947'500	85		660'000	110	287'500	115
Wertschriften und Guthaben	400'000	400'000					
<b>Total Aktiven</b>	1'347'500	400'000	29,68	660'000	48,98	287'500	21,34
<b>Passiven</b>	600'000	178'080		293'880		128'040	
	747'500	221'920		366'120		159'460	
Differenz auf Liegenschaf- ten <sup>1)</sup>	167'205			116'470		50'735	
<b>Reinvermögen</b>	914'705	221'920	24.26	482'590	52.76	210'195	22.98
Sozialabzüge	180'000	43'668		94'968		41'364	
<b>Steuerbares Vermögen</b>	734'705	178'252		387'622		168'831	

**Einkommen 20xx****Vermögensertrag**

Liegenschaftsertrag netto	16'000			20'000		-4'000	
Überschuss zu Lasten Wohnsitzkanton	4'000					+4'000	
Wertschriftenertrag netto	10'000	10'000					
<b>Total Nettovermögens- ertrag (NVE)</b>	30'000	10'000		20'000		0	
Schuldzinsen (P und G)	24'000	7'123	29,68	11'755	48,98	5'122	21,34
NVE abzgl. Schuldzinsen	6'000	2'877		8'245		-5'122	
Verrechnung Schuldzinsen mit NVE <sup>2)</sup>		-1'933	37.74	-3'189	62.26	+5'122	
<b>NVE nach Verrechnung Schuldzinsen</b>	6'000	944		5'056		0	

**Einkünfte aus**

unselbstständiger Tätigkeit 80'000 80'000

**Abzüge**

Berufsauslagen	6'000	6'000					
Säule 3a	5'000	5'000					
Übertrag Gewinnungskos- tenüberschuss vom Kt. C	4'000	4'000					
<b>Reineinkommen</b>	71'000	65'944	92,88	5'056	7,12	0	0
Sozialabzüge	6'000	5'573		427			
<b>Steuerbares Einkommen</b>	65'000	60'371		4'629			

<sup>1)</sup> Die Differenz auf Liegenschaft ist durch Umrechnung auf den Steuerwert vorzunehmen, welcher im Wohnsitzkanton massgebend wäre (Faktor = 85 %, somit: Repartitionswert: 85 % x 15 %).

<sup>2)</sup> Verteilung Schuldzinsenüberschuss im Verhältnis der Aktiven in den Kantonen Aargau und B (CHF 400'000 = 37,74 %, CHF 660'000 = 62,26 %).

## 6.2 Geschäftsbetriebe (Einzelfirmen und einfache Gesellschaften)

Das Vermögen und der Reingewinn einer Einzelfirma oder einer einfachen Gesellschaft werden ausschliesslich dem Spezialsteuerdomizil des Geschäftsortes zugewiesen. Die Geschäftsschulden und die der Erfolgsrechnung belasteten Schuldzinsen werden zusammen mit den privaten Schulden und Schuldzinsen proportional nach Lage sämtlicher Aktiven auf die Steuerdomizile verteilt. Zudem ist für den Geschäftsbetrieb ein "kalk." Vermögensertrag (Eigenkapitalzins + verbuchte Schuldzinsen) zu ermitteln. Bei der Ermittlung des Eigenkapitalzinses wird auf den durch die AHV angewandten Zinsfuss abgestellt (z. B. 2013 = 1,5 %). Dieser Vermögensertrag ist in der Steuerauscheidung vom Reingewinn in Abzug zu bringen und der Nettovermögensertragsrechnung gutzuschreiben.

### Beispiel 2

B. ist verheiratet und wohnt im Kanton Aargau in einer Mietwohnung. Der Repartitionsfaktor für Liegenschaften beträgt im Kanton Aargau im Jahr 20xx 85 %. Im Kanton B ist sie Eigentümerin eines Mehrfamilienhauses (kantonaler Steuerwert: 600'000 Franken; Repartitionsfaktor 110 %). Die Hypothek beläuft sich auf 400'000 Franken. Im Kanton C betreibt sie eine Einzelfirma. Die Geschäftsaktiven der Einzelfirma sind mit 250'000 Franken bewertet. Die Geschäftspassiven belaufen sich auf 150'000 Franken. Im Weiteren besitzt B. per 31.12.20xx Wertschriften in Höhe von 400'000 Franken. Im Kanton Aargau werden bei gemeinsam steuerpflichtigen Verheirateten für die Berechnung des steuerbaren Vermögens vom Reinvermögen Fr. 180'000.- abgezogen.

Die Wertschriften werfen im Jahr 20xx nach Abzug der Verwaltungskosten einen Ertrag von 10'000 Franken ab. Der Nettoertrag (Mietzinseinnahmen abzüglich Liegenschaftsunterhaltskosten) aus dem Mehrfamilienhaus im Kanton B beläuft sich auf 20'000 Franken. Mit ihrer Einzelfirma erwirtschaftet B. einen Reingewinn von 65'000 Franken. Darin sind Schuldzinsen von 2'000 Franken enthalten. Auf ihre Säule 3a hat sie 10'000 Franken einbezahlt. Die von B. zu bezahlenden privaten Schuldzinsen betragen 20'000 Franken. Ihrem Ehemann entrichtet sie für die Mitarbeit in der Einzelfirma einen Nettolohn von 24'000 Franken. Seine Berufsauslagen belaufen sich auf 4'000 Franken. Bei der aargauischen Einkommenssteuer können Sozialabzüge in Höhe von 6'000 Franken geltend gemacht werden.

Welche Steuerauscheidung hat der Kanton Aargau vorzunehmen?

**Vermögen am 31. Dezember 20xx**

	Total (100%)	Wohnsitz Kanton AG		MFH Kanton B		Geschäftsort Kanton C	
<b>Aktiven</b>							
Lieg.: Kant. Steuerwert				600'000			
Repartitionswert	660'000	85		660'000	110		
Wertschriften und Guthaben	400'000	400'000					
Geschäftsaktiven	250'000					250'000	
<b>Total Aktiven</b>	1'310'000	400'000	30,54	660'000	50,38	250'000	19,08
<b>Passiven (P und G)</b>	550'000	167'970		277'090		104'940	
	760'000	232'030		382'910		145'060	
Differenz auf Liegenschaften	116'471			116'471			
<b>Reinvermögen</b>	876'471	232'030	26,47	499'381	56,98	145'060	16,55
Sozialabzüge	180'000	47'646		102'564		29'790	
<b>Steuerbares Vermögen</b>	696'471	184'384		396'817		115'270	

**Einkommen 20xx****Vermögensertrag**

Liegenschaftsertrag netto	20'000			20'000			
Wertschriftenertrag netto	10'000	10'000					
Vermögensertrag Geschäft (3,5 % von 100'000 + 2'000))	5'500					5'500	
<b>Total Nettovermögensertrag</b>	35'500	10'000		20'000		5'500	
Schuldzinsen (P und G)	22'000	6'719	30,54	11'084	50,38	4'197	19,08
Nettovermögensertrag abzüglich Schuldzinsen	13'500	3'281		8'916		1'303	
Verrechnung Schuldzinsen mit NVE							
<b>NVE nach Verrechnung Schuldzinsen</b>	13'500	3'281		8'916		1'303	

**Einkünfte**

selbstst. Tätigkeit (- Vermö- gensertrag, + Schuldzinsen)	61'500					61'500	
unselbstständige Tätigkeit Ehemann	24'000	24'000					
<b>Abzüge</b>							
Berufsauslagen	4'000	4'000					
Säule 3a Ehefrau	10'000					10'000	
<b>Reineinkommen</b>	85'000	23'281	27,39	8'916	10,49	52'803	62,12
Sozialabzüge	6'000	1'644		629		3'727	
<b>Steuerbares Einkommen</b>	79'000	21'637		8'287		49'076	

## 6.3 Kollektiv- und Kommanditgesellschaften

### 6.3.1 Vermögen

Die Beteiligung am Vermögen einer kaufmännischen Kollektiv- oder Kommanditgesellschaft stellt ein Sondervermögen dar, welches nicht in die proportionale Schulden- und Schuldzinsenverlegung einbezogen wird. Der Gesellschaftsanteil wird mit dem Nettobetrag ausschliesslich dem Kanton des Geschäftsortes zur Besteuerung zugewiesen. Damit wird auch der Anteil der Gesellschafterin oder des Gesellschafters an den Gesellschaftsschulden ausschliesslich dem Geschäftsort zugeteilt, dieser hat andererseits keinen Anteil an den persönlichen Schulden der Gesellschafterin oder des Gesellschafters zu übernehmen.

#### Beispiel 3.1

C. ist verheiratet und wohnt im Kanton Aargau in einer Mietwohnung. Der Repartitionsfaktor für Liegenschaften beträgt im Kanton Aargau im Jahr 20xx 85 %. Im Kanton B ist er Eigentümer eines Mehrfamilienhauses (kantonaler Steuerwert 600'000 Franken; Repartitionsfaktor 110 %). Die Hypothek beläuft sich auf 400'000 Franken. C. ist mit 200'000 Franken an einer Kollektivgesellschaft im Kanton C beteiligt. Zudem besitzt C. per 31.12.20xx Wertschriften in Höhe von 400'000 Franken. Im Kanton Aargau werden bei gemeinsam steuerpflichtigen Verheirateten für die Berechnung des steuerbaren Vermögens vom Reinvermögen 180'000 Franken abgezogen.

Welche Steuerauscheidung hat der Kanton Aargau vorzunehmen?

#### Vermögen am 31. Dezember 20xx

Aktiven	Total (100%)	Wohnsitz Kanton AG	MFH Kanton B	Geschäftsort Kanton C
Lieg.: Kant. Steuerwert			600'000	
Repartitionswert	660'000	85	660'000	110
Wertschriften und Guthaben	400'000	400'000		
<b>Total Aktiven</b>	1'060'000	400'000	660'000	62,26
<b>Passiven</b>	400'000	150'960	249'040	
	660'000	249'040	410'960	
Anteil Kollektivgesellschaft	200'000			200'000
Differenz auf Liegenschaft	116'471		116'471	
<b>Reinvermögen</b>	976'471	249'040	527'431	54,01
Sozialabzüge	180'000	45'918	97'218	
<b>Steuerbares Vermögen</b>	796'471	203'122	430'213	20,48

### 6.3.2 Einkommen

Bei Kollektiv- und Kommanditgesellschaften werden der Eigenkapitalzins und der Gewinnanteil dem Geschäftsort zur Besteuerung zugewiesen. Auch am Geschäftsort steuerbar ist der Zins auf den als Geschäftsvermögen qualifizierten Gesellschafterdarlehen an die Gesellschaft. Im ausschliesslich dem Geschäftsort zur steuerlichen Berücksichtigung zugewiesenen Anteil am Gesellschaftsaufwand sind auch die von der Gesell-

schafterin oder vom Gesellschafter bezahlten Zinsen für Geschäftsschulden enthalten. Andererseits hat der Geschäftsort keine privaten Schuldzinsen der Gesellschafter in oder des Gesellschafters zu übernehmen.

Das Arbeitsentgelt für die aktive Mitarbeit in der Gesellschaft wird ausschliesslich dem Wohnsitzkanton zur Besteuerung zugewiesen. Sofern keine weiteren Nebensteuerdomizile bestehen, müssen die persönlichen Schulden und Schuldzinsen vollumfänglich vom Hauptsteuerdomizil getragen werden.

### Beispiel 3.2

Aus seiner Kollektivgesellschaft erhält C. ein Tätigkeitsentgelt von 60'000 Franken und einen Gewinnanteil von 25'000 Franken. Auf seine Säule 3a hat er 10'000 Franken einbezahlt. Die von C. zu bezahlenden Schuldzinsen betragen 17'000 Franken. Die Wertschriften werfen nach Abzug der Verwaltungskosten einen Ertrag von 10'000 Franken ab. Der Nettoertrag (Mietzinseinnahmen abzüglich Liegenschaftsunterhalt) aus dem Mehrfamilienhaus im Kanton B beläuft sich auf 20'000 Franken. Seine Ehefrau erzielt aus unselbstständiger Erwerbstätigkeit ein Einkommen von 24'000 Franken. Ihre Berufsauslagen belaufen sich auf 4'000 Franken. Die Sozialabzüge belaufen sich auf 6'000 Franken.

Welche Steuerauscheidung hat der Kanton Aargau vorzunehmen?

### Einkommen

	Total (100%)	Wohnsitz Kanton AG		MFH Kanton B		Geschäftsort Kanton C	
<b>Vermögensertrag</b>							
Liegenschaftsertrag netto	20'000			20'000			
Wertschriftenertrag netto	10'000	10'000					
<b>Total Nettovermögensertrag</b>	30'000	10'000		20'000			
Schuldzinsen	17'000	6'416	37,74	10'584	62,26		
Nettovermögensertrag abzüglich Schuldzinsen	13'000	3'584		9'416			
<b>Einkünfte</b>							
Kollektivgesellschaft	85'000	60'000				25'000	
unselbstständiger Tätigkeit Ehefrau	24'000	24'000					
<b>Abzüge</b>							
Berufsauslagen	4'000	4'000					
Säule 3a Ehemann	10'000	7'059				2'941	
<b>Reineinkommen</b>	108'000	76'525	70,86	9'416	8,72	22'059	20,42
Sozialabzüge	6'000	4'252		523		1'225	
<b>Steuerbares Einkommen</b>	102'000	72'273		8'893		20'834	

Um Doppelbesteuerungen bei der Festlegung von Tätigkeitsentgelten (Arbeitsentgelten) bei Teilhaberinnen und Teilhabern von Personengesellschaften zu vermeiden, hat der Kanton Aargau mit den Kantonen AR, AI, BL, BS, BE, GL, GR, LU, SH, SZ, SO, SG, TG und ZH die nachstehende Regelung vereinbart:

Gesamteinkommen der Teilhaber aus der Gesellschaft		Tätigkeitsentgelt z.G. 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
ab	300'000	126'000
ab	400'000	153'000
ab	500'000 und mehr	180'000

Eine identische Regelung besteht unter den Kantonen GL, LU, NW, OW, SZ, UR, und ZG. Die Kantone BE, FR, GE, JU, NE, TI, VD und VS haben eine ähnliche Vereinbarung abgeschlossen.

Die Arbeitsgruppe "AGAUS" der Schweizerischen Steuerkonferenz (SSK) vorgeschlagen, diese Regelung gesamtschweizerisch zu übernehmen. Lediglich bei einem Gesamteinkommen pro Gesellschafter ab 500'000 Franken und mehr wird abweichend von der vorstehenden Tabelle empfohlen, 35 % dem Wohnsitzkanton als Tätigkeitsentgelt zuzuweisen. Der Vorschlag der Arbeitsgruppe wurde bisher (Stand 31.12.2014) vom Vorstand SSK noch nicht als Empfehlung an die Kantonalen Steuerverwaltungen weitergegeben.

Die Anteile sind vor Abzug der aus AHV-beitragsrechtlichen Gründen nicht verbuchbaren Aufwendungen an die 2. Säule (Arbeitnehmeranteil) und Beiträge an die Säule 3a zu ermitteln. In ausserordentlichen Fällen soll indessen in gegenseitiger Absprache zwischen den beteiligten Kantonen eine Einzelfalllösung getroffen werden.

Im Gegensatz zum sogenannten Arbeitgeberanteil an die berufliche Vorsorge, welcher bei selbstständig Erwerbenden in der Regel die Hälfte der Beiträge an die Einrichtung der beruflichen Vorsorge ausmacht und in diesem Umfang der Erfolgsrechnung belastet werden darf (gilt auch für Einkaufsbeiträge), stellen der Arbeitnehmeranteil in die berufliche Vorsorge sowie Beiträge an die gebundene Selbstvorsorge Säule 3a persönliche Abzüge der selbstständig Erwerbenden dar. Diese Abzüge sind gleich wie das Einkommen aus der Gesellschaft im Verhältnis des dem Wohnsitzkanton zugewiesenen Arbeitnehmeranteils sowie des dem Geschäftskanton zugewiesenen Reingewinnanteils (ohne Berücksichtigung des Eigenkapitalzinses) zu verteilen.

## 6.4 Liegenschaftenhändler und Generalbauunternehmer

Im interkantonalen Verhältnis wird als Liegenschaftenhändler bzw. Liegenschaftenhändlerin besteuert, wer nach den von der Rechtsprechung entwickelten Kriterien gewerbsmässigen Liegenschaftshandel betreibt. Bei den zum Geschäftsvermögen gehörenden Grundstücken von Liegenschaftenhändlern bzw. Liegenschaftenhändlerinnen handelt es sich um Umlaufvermögen. Diese Grundstücke begründen im Belegenheitskanton normalerweise keine Betriebsstätte.

### 6.4.1 Vermögen

Beim Vermögen wird die interkantonale Steuerauscheidung gleich vorgenommen wie bei Privatliegenschaften. Daher werden die Grundstücke der Liegenschaftenhändler bzw. Liegenschaftenhändlerinnen den Belegenheitskantonen ausschliesslich zur Besteuerung zugewiesen. Die Schulden werden proportional nach Lage der Aktiven verlegt.

### 6.4.2 Einkommen

Die Liegenschaftserträge und die Gewinnungskosten aus der laufenden Bewirtschaftung der Liegenschaften werden ausschliesslich den Belegenheitskantonen zur Besteuerung zugewiesen. Schuldzinsen des Liegenschaftenhändlers sind gemäss neuer Praxis (BGE 133 I 19) analog den übrigen Schuldzinsen proportional nach Lage der Aktiven zuzuweisen.

Gewinne aus der Veräusserung von Geschäftsliegenschaften von Liegenschaftenhändlern bzw. Liegenschaftenhändlerinnen sind ausschliesslich und in vollem Umfang im Belegenheitskanton steuerbar. Dies gilt sowohl für den Wertzuwachs- wie auch für den Buchgewinn (wiedereingebrachte Abschreibungen). Bei der Gewinnermittlung hat der Belegenheitskanton allerdings sämtliche Aufwendungen, die mit der Veräusserung zusammenhängen wie z. B. Grundbuch- und Notariatsgebühren oder Maklerprovisionen zu übernehmen. Auch die auf dem Gewinn aus Liegenschaftsverkäufen anfallenden Sozialversicherungsbeiträge hat der Belegenheitskanton gewinnschmälernd in Abzug zu bringen. Ferner muss der Belegenheitskanton einen Anteil an den allgemeinen Unkosten, die dem Liegenschaftenhändler zufolge der mit dem An- und Verkauf der Liegenschaft verbundenen Umtriebe (Personal- und Sachauslagen, Reisespesen, Telefongebühren usw.) erwachsen, zum Abzug zulassen. Dieser Abzug wird in der Regel pauschal auf 5 % des Verkaufserlöses festgesetzt.

Bei Generalbauunternehmern, welche auf dem veräusserten Grundstück einen Neubau erstellt haben, hat der Liegenschaftskanton zusätzlich die Kosten der Projektierung, Erschliessung und Bauausführung zu übernehmen. Dabei kommt in der Regel eine Pauschale von 8 % der Bausumme als Architekturhonorar zur Anwendung.

Verluste aus Grundstückverkäufen sind auch dann mit im gleichen Jahr und im gleichen Kanton erzielten Gewinnen zu verrechnen, wenn das betreffende kantonale Recht eine solche Kompensation nicht vorsieht.

## **6.5 Verlustverrechnung im interkantonalen Verhältnis**

Aufgrund von § 18a Abs. 1 StG könnten übernommene Geschäftsverluste aus ausserkantonalen Geschäftsbetrieben oder Geschäftsgrundstücken im Verfahren nach den §§ 206 ff. StG nachträglich besteuert werden (Nachsteuerverfahren), soweit in den 7 nachfolgenden Steuerperioden im Kanton des Geschäftsorts oder im Belegenheitskanton steuerbare Einkünfte anfallen.

Im Kreisschreiben Nr. 27 SSK wird aufgezeigt, wie Ausscheidungsverluste im interkantonalen Verhältnis zu vermeiden sind. Darin wird u. a. ausgeführt, dass die Übernahme von Verlusten aus ausserkantonalen Geschäftsbetrieben definitiv ist. Eine Verlustrückverrechnung im Sinne von § 18a Abs. 1 StG entfällt somit.

## **7. Begründung oder Aufhebung von Nebensteuerdomizilen**

Der Grundsatz der Einheit der Steuerperiode hat zur Folge, dass bei einer Änderung des Steuerdomizils im Verlaufe des Jahres die Steuerperiode nicht in Zeitabschnitte zerlegt wird. Das Besteuerungsrecht der Kantone erstreckt sich auf die ganze Steuerperiode. Dies gilt nicht nur bei einem Wohnsitzwechsel, sondern auch bei der Begründung oder Aufhebung eines Nebensteuerdomizils. Dabei ist sicher zu stellen, dass es nicht zu einer unzulässigen Doppelbesteuerung kommt. Es ist zu berücksichtigen, dass in solchen Fällen die Dauer der Zugehörigkeit kürzer ist als die Steuerpflicht.

Bei der **Einkommenssteuer** wird eine Doppelbesteuerung vermieden, indem die in der Steuerperiode (ab Beginn bzw. bis zum Wegfall des Nebensteuerdomizils) angefallenen Faktoren des Nebensteuerdomizils diesem zugewiesen werden. Mithin ergeben sich in Bezug auf die Einkommenssteuerauscheidung keine besonderen Probleme. Die nachstehenden Beispiele beschränken sich daher auf die Darstellung der Vermögenssteuerauscheidung.

Bei der **Vermögenssteuer** ist das am Ende der Steuerperiode vorhandene Vermögen massgebend. Dieses darf nicht verändert werden. Der verkürzten Zugehörigkeit wird durch eine Gewichtung der am Ende der Steuerperiode vorhandenen Vermögenswerte Rechnung getragen.

### **7.1 Kauf einer ausserkantonalen Liegenschaft**

Beim Kauf einer ausserkantonalen Liegenschaft stellt der Vermögenssteuerwert dieser Liegenschaft einen Bestandteil des massgebenden Vermögens am Ende der Steuerperiode dar. Der verkürzten Zugehörigkeit ist durch eine Korrektur zu Gunsten des Wohnsitzes Rechnung zu tragen.



**Beispiel 4**

Kauf einer Liegenschaft im Kanton Bern per 1. April; Steuerwert 300'000 Franken (Repartitionsfaktor Kanton Bern = 100 %, Kanton Aargau = 85 %)

Vermögensausscheidung	Total	Aargau	Bern
Liegenschaft; kantonaler Steuerwert		400'000	300'000
Repartitionsfaktor		85 %	100 %
Repartitionswert	640'000	340'000	300'000
Wertschriften	200'000	200'000	
Korrektur infolge Kauf in Steuerperiode (300'000 x 90 : 360)		75'000	-75'000
Total Aktiven	840'000	615'000	225'000
in %	100 %	73.21 %	26.79 %
Passiven	-440'000	-322'124	-117'876
Differenz auf Liegenschaften	400'000	292'876	107'124
Korrektur Differenz auf Liegenschaften	112'941	60'000	52'941
Reinvermögen	512'941	366'111	146'830

**7.2 Verkauf einer ausserkantonalen Liegenschaft**

Beim Verkauf einer ausserkantonalen Liegenschaft im Verlauf des Jahres ist der Vermögenssteuerwert im massgebenden Vermögen am Ende der Steuerperiode nicht mehr enthalten. Somit muss eine Korrektur zu Gunsten des Liegenschaftskantons erfolgen.

**Beispiel 5**

Verkauf einer Liegenschaft im Kanton Zürich per 30. Juni; Steuerwert 300'000 Franken (Repartitionswert Kanton Aargau = 85 %, Kanton Zürich = 90 %).

Vermögensausscheidung	Total	Aargau	Zürich
Liegenschaft; kantonaler Steuerwert		400'000	
Repartitionsfaktor		85 %	
Repartitionswert	340'000	340'000	
Wertschriften	500'000	500'000	
Korrektur infolge Verkauf in Steuerperiode (RW 270'000 x 180 : 360)		-135'000	135'000
Total Aktiven	840'000	705'000	135'000
in %	100 %	83.93 %	16.07 %
Passiven	-240'000	-201'432	-38'568
Differenz auf Liegenschaften	600'000	503'568	96'432
Korrektur Differenz auf Liegenschaften	60'000	60'000	23'824
Reinvermögen	660'000	539'744	120'256

**7.3 Erbanfall**

Der Tod einer Person beendet deren Steuerpflicht. Für das betreffende Jahr erfolgt eine Besteuerung bis zum Todestag nach den Regeln bei unterjähriger Steuerpflicht. Für die Erben bedeutet dies, dass das ererbte Vermögen erst von dem Zeitpunkt an besteuert werden kann, in welchem es anfällt (Art. 66 Abs. 3 StHG). Es gelangen für diese Faktoren ebenfalls die Regeln bei unterjähriger Steuerpflicht zur Anwendung.

**Beispiel 6**

Tod der steuerpflichtigen Person am 30. September. Einzige Erbin ist die ebenfalls im Kanton wohnhafte Tochter. Beim Tod liegt folgendes Inventar vor:

Wertschriften	Fr. 100'000
Liegenschaft im Kanton Bern (Steuerwert Kanton Bern)	Fr. 300'000
Schulden	Fr. -100'000
Reinvermögen	Fr. 300'000

**a) Besteuerung des Vermögens bei der verstorbenen Person**

Da eine unterjährige Steuerpflicht gegeben ist, wird das am Todestag vorhandene Vermögen entsprechend der Dauer der Steuerpflicht gewichtet. Für die Bestimmung des Steuersatzes ist auf das gesamte Vermögen abzustellen.

Die aargauische Praxis steht damit im Gegensatz zu den Ausführungen im Kreisschreiben Nr. 18 SSK, wo die Erhebung einer Vermögenssteuer pro rata temporis erwähnt wird (Anhang; Seite 13).

<b>Vermögensausscheidung</b>	Steuersatz	Total	Aargau	Bern
Repartitionswert Fr. 300'000 gewichtet $300'000 \times 270 : 360$	300'000	225'000		225'000
Wertschriften Fr. 100'000 gewichtet $100'000 \times 270 : 360$	100'000	75'000	75'000	
Aktiven	400'000	300'000	75'000	225'000
in %		100 %	25 %	75 %
Passiven Fr. 100'000 gewichtet $100'000 \times 270 : 360$	-100'000	-75'000	-18'750	-56'250
Differenz auf Liegenschaften	300'000 52'941	225'000 39'706	56'250	168'750 39'706
Reinvermögen	352'941	264'706	56'250	208'456

**b) Vermögensausscheidung bei der Tochter**

Die Erbin besitzt am 31. Dezember ausser dem ererbten Vermögen eigene Wertschriften in der Höhe von 50'000 Franken.

Vermögensausscheidung	Steuersatz*	Total	Aargau	Bern
Repartitionswert Fr. 300'000	300'000	300'000		300'000
Wertschriften Fr. 100'000	100'000	100'000	100'000	
eigene Wertschriften	50'000	50'000	50'000	
<i>Korrektur Erbschaft per 1.10.**</i>				
<i>Liegenschaft 300'000 x 270 : 360</i>		-225'000	-75'000	-225'000
<i>Wertschriften 100'000 x 270 : 360</i>		-75'000		
Aktiven	450'000	150'000	75'000	75'000
in %	100 %	100 %	50 %	50 %
Passiven Fr. 100'000	-100'000	-100'000	-50'000	-50'000
<i>Korrektur Erbschaft per 1.10.**</i>				
<i>Passiven 100'000 x 270 : 360</i>		75'000	37'500	37'500
Differenz auf Liegenschaften	350'000	125'000	62'500	62'500
	52'941	13'235		13'235
Reinvermögen	402'941	138'235	62'500	75'735

\* Hinweis: Gemäss KS Nr. 18 SSK (Beispiel 12) ergibt das Total auch die Satzbestimmung

\*\* gewichteter Abzug für die Tage ab 1.1. bis Erbanfall

## 7.4 Schenkung

Bei der Schenkung findet Art. 66 Abs. 3 StHG keine Anwendung. Dies bedeutet, dass die beschenkte Person die geschenkten Vermögenswerte für die ganze Steuerperiode als Vermögen versteuert. Die abtretende Person versteuert demgegenüber die entsprechenden Vermögenswerte nicht mehr.

Sofern es sich bei der Schenkung um Wertschriften handelt, ergeben sich keine besonderen Probleme. Bei der Schenkung einer Liegenschaft im interkantonalen Verhältnis muss indessen sichergestellt werden, dass keine Doppelbesteuerung auftritt. Die Auscheidung wird in diesem Fall vorgenommen, wie wenn eine Veräusserung stattgefunden hätte.

### Beispiel 7

Die Mutter schenkt ihrer einzigen Tochter per 30. Juni ihre Liegenschaft im Kanton Bern mit einem Steuerwert von 300'000 Franken. Auf der Liegenschaft lastet eine Hypothek von 100'000 Franken, welche die Tochter übernimmt.

#### a) Vermögensausscheidung bei der abtretenden Person

Am 31. Dezember verfügt die Mutter über ein Wertschriftenvermögen von 400'000 Franken.

**Doppelbesteuerung und Steuerauscheidung**

<b>Vermögensausscheidung</b>	Total	Aargau	Bern
Wertschriften <i>Korrektur infolge Schenkung in Steuerperiode (RW 300'000 x 180 : 360)</i>	400'000	400'000  -150'000	  150'000
Total Aktiven in % Passiven	400'000 100 % -	250'000 62.5 % -	150'000 37.5 % -
Korrektur Differenz auf Liegenschaften	400'000	250'000 -26'471	150'000 26'471
Reinvermögen	400'000	223'529	176'471

**b) Vermögensausscheidung bei der beschenkten Person**

Die Tochter besitzt am Ende der Steuerperiode ausser der geschenkten Liegenschaft eigene Wertschriften in der Höhe von 50'000 Franken.

<b>Vermögensausscheidung</b>	Total	Aargau	Bern
Liegenschaft; kantonaler Steuerwert Repartitionsfaktor Repartitionswert			300'000 <u>100 %</u> 300'000
Wertschriften <i>Korrektur infolge Schenkung in Steuerperiode (RW 300'000 x 180 : 360)</i>	50'000	50'000 150'000	 -150'000
Total Aktiven in % Passiven	350'000 100 % -100'000	200'000 57.14 % -57'140	150'000 42.86 % -42'860
Differenz auf Liegenschaften Korrektur Differenz auf Liegenschaften	250'000 52'941	142'860 26'471	107'140 52'941 -26'471
Reinvermögen	302'941	169'331	133'610

**7.5 Umwandlung einer Einzelfirma in eine juristische Person**

Bei der Umwandlung einer Einzelfirma in eine juristische Person in einem anderen als dem Wohnsitzkanton entfällt die steuerliche Zugehörigkeit der natürlichen Person zum Geschäftsbetriebskanton. Der verkürzten Zugehörigkeit ist durch eine Gewichtung der Aktiven im Zeitpunkt der Umwandlung Rechnung zu tragen. Auch in diesem Fall ist jedoch vom Vermögen am Ende der Steuerperiode auszugehen.

**Beispiel 8**

Die im Kanton Aargau wohnhafte Inhaberin einer Einzelfirma im Kanton Solothurn wandelt diese per 30. Juni in eine Aktiengesellschaft um. Gemäss Bilanz verfügt die Einzelfirma per 30. Juni über Aktiven von 120'000 Franken und Passiven von 30'000 Franken. Per 31. Dezember verfügt sie über ein Wertschriftenvermögen von 300'000 Franken inklusive die Aktien ihrer Gesellschaft.

<b>Vermögensausscheidung</b>	Total	Aargau	Solothurn
Wertschriften (inkl. Aktien) <i>Korrektur infolge Umwandlung in Steuerperiode (120'000 x 180 : 360)</i>	300'000	300'000	
		-60'000	60'000
Total Aktiven	300'000	240'000	60'000
in %	100 %	80 %	20 %
Passiven	-	-	-
Reinvermögen	300'000	240'000	60'000

Da der effektive Vermögensbestand am Ende der Steuerperiode nicht verändert werden darf, können dem Kanton Solothurn keine Passiven zugeteilt werden, obwohl im Zeitpunkt der Umwandlung Geschäftspassiven in der Höhe von 30'000 Franken bilanziert waren.

## 7.6 Begründung eines ausserkantonalen Geschäftsdomizils

Gemäss § 59 Abs. 2 StG ist für die Ermittlung des Einkommens aus selbstständiger Erwerbstätigkeit das Ergebnis des in der Steuerperiode abgeschlossenen Geschäftsjahres massgebend. Das Ergebnis des in der Steuerperiode abgeschlossenen Geschäftsjahres ist auch dann massgebend, wenn wegen der Aufnahme oder Aufgabe der selbstständigen Erwerbstätigkeit oder bei einer Änderung des Zeitpunkts des Geschäftsabschlusses ein mehr oder weniger als 12 Monate umfassendes Geschäftsjahr resultiert (§ 36 Abs. 1 StGV).

Auf Grund von § 59 Abs. 3 StG müssen Steuerpflichtige mit selbstständiger Erwerbstätigkeit in jeder Steuerperiode einen Geschäftsabschluss erstellen. Wird im letzten Quartal eines Kalenderjahres eine selbstständige Erwerbstätigkeit aufgenommen, kann der erste Geschäftsabschluss in der folgenden Steuerperiode erstellt werden (§ 37 StGV).

Für Steuerpflichtige mit selbstständiger Erwerbstätigkeit, deren Geschäftsjahr nicht mit dem Kalenderjahr übereinstimmt, bestimmt sich das steuerbare Geschäftsvermögen nach dem Eigenkapital am Ende des in der Steuerperiode abgeschlossenen Geschäftsjahres.

Bei der Eröffnung eines Geschäftsbetriebes in einem anderen als dem Wohnsitzkanton ist im Eröffnungsjahr der verkürzten wirtschaftlichen Zugehörigkeit beim Vermögen durch eine Korrektur Rechnung zu tragen. Dies gilt selbst dann, wenn im betreffenden Jahr auf Grund von § 37 StGV noch kein Geschäftsabschluss erstellt wurde. In diesem Fall ist für die Bemessung des Vermögens am Ende der Steuerperiode und die Korrektur auf die Eröffnungsbilanz abzustellen.

### Beispiel 9

Der im Kanton Aargau wohnhafte Steuerpflichtige eröffnet per 1.10.20xx eine Einzelfirma im Kanton Basel-Landschaft. Das erste Geschäftsjahr wird am 30.9.20xx+1 abgeschlossen.

**Doppelbesteuerung und Steuerauscheidung**

Am 31.12.20xx besitzt der Steuerpflichtige eine Liegenschaft im Kanton Aargau mit einem Steuerwert von 300'000 Franken und einer Hypothek von 200'000 Franken sowie Wertschriften von 100'000 Franken. Das Geschäftsvermögen wird laut Eröffnungsbilanz per 1.10.20xx wie folgt ausgewiesen:

Geschäftsaktiven	Fr. 120'000
Geschäftspassiven	<u>Fr. - 40'000</u>
Eigenkapital	Fr. 80'000

<b>Vermögensausscheidung</b>	Total	Aargau	Basel-Landschaft
Liegenschaft; kantonaler Steuerwert		300'000	
Repartitionsfaktor		85 %	
Repartitionswert	255'000	255'000	
Wertschriften	100'000	100'000	
Geschäftsaktiven per 1.10.20xx	120'000		120'000
<i>Korrektur infolge Eröffnung in Steuerperiode (120'000 x 270 : 360)</i>		90'000	-90'000
Total Aktiven	475'000	445'000	30'000
in %	100 %	93.68 %	6.32 %
Passiven (inkl. Geschäft 1.10.20xx)	-240'000	-224'832	-15'168
	235'000	220'168	14'832
<i>Differenz auf Liegenschaften</i>	45'000	45'000	
Reinvermögen	280'000	265'168	14'832

Da im Jahr 20xx kein Geschäftsabschluss erstellt wird, entfällt grundsätzlich eine Einkommensausscheidung. Die nach Lage der Aktiven auf den Kanton Basel-Landschaft zu verlegenden Schuldzinsen müssen vom Kanton Aargau getragen werden.

## 7.7 Aufgabe eines ausserkantonalen Geschäftsdomizils

Für Steuerpflichtige mit selbstständiger Erwerbstätigkeit und Geschäftsjahren, die nicht mit dem Kalenderjahr übereinstimmen, bestimmt sich das steuerbare Geschäftsvermögen nach dem Eigenkapital am Ende des in der Steuerperiode abgeschlossenen Geschäftsjahres.

Bei der Aufgabe eines Geschäftsbetriebs im Verlauf der Steuerperiode ist dieser Grundsatz nur bedingt anzuwenden. Bei einer Liquidation des Geschäftsvermögens auf das Datum der Geschäftsaufgabe ist der Gegenwert am Ende der Steuerperiode in anderer Form (z. B. Wertschriften) vorhanden. Die Liquidationsbilanz, welche auf das Ende der Geschäftstätigkeit zu erstellen ist, dient in solchen Fällen ausschliesslich der Bestimmung der steuerbaren Vermögensanteile im bisherigen Betriebsstättkantone entsprechend der Dauer der zeitlichen Zugehörigkeit.

**Beispiel 10**

Die im Kanton Aargau wohnhafte Steuerpflichtige übergibt per 30.9.20xx ihre Einzelfirma im Kanton Solothurn einer Nachfolgerin.

Am 31.12.20xx besitzt sie eine Liegenschaft im Kanton Aargau mit einem Steuerwert von 300'000 Franken und einer Hypothek von 200'000 Franken sowie Wertschriften von 400'000 Franken. Das Geschäftsvermögen wird laut Liquidationsbilanz per 30.9.20xx wie folgt ausgewiesen:

Geschäftsaktiven	Fr. 200'000
Geschäftspassiven	<u>Fr. - 40'000</u>
Eigenkapital	Fr. 160'000

Vermögensausscheidung	Total	Aargau	Solothurn
Liegenschaft; kantonaler Steuerwert		300'000	
Repartitionsfaktor		85 %	
Repartitionswert	255'000	255'000	
Wertschriften	400'000	400'000	
<i>Korrektur infolge Geschäftsaufgabe in Steuerperiode (200'000 x 270 : 360)</i>		-150'000	150'000
Total Aktiven	655'000	505'000	150'000
in %	100 %	77.10 %	22.90 %
Passiven	-200'000	-154'200	-45'800
	455'000	350'800	104'200
Differenz auf Liegenschaften	45'000	45'000	
Reinvermögen	500'000	395'800	104'200

**8. Zuständigkeiten im interkantonalen Verhältnis****8.1 Allgemeine Ausführungen**

Bei interkantonalen Verhältnissen ist gemäss Art. 39 Abs. 2 StHG die Veranlagungsbehörde des Wohnsitzkantons gehalten, der Steuerbehörde des anderen Kantons Kenntnis von der Steuererklärung und der Veranlagung zu geben.

Nach Art. 2 Abs. 1 StHG-VO sind die Steuerpflichtigen, die auf Grund ihrer wirtschaftlichen Zugehörigkeit (z. B. Immobilienbesitz, Betriebsstätte) in einem Kanton steuerpflichtig sind, nicht von der Pflicht zur Mitwirkung an der Veranlagung nach dem Recht dieses Kantons entbunden. Die Pflicht zur Einreichung einer Steuererklärung in diesem Kanton kann durch Einreichen einer Kopie der Steuererklärung des Wohnsitzkantons erfüllt werden (Art. 2 Abs. 2 StHG-VO).

Grundsätzlich spielt der Wohnsitzkanton die "Leader-Rolle" im Veranlagungs- und Ausscheidungsverfahren. Dies gilt auch für die Gewährung einer Fristerstreckung für die Einreichung der Steuererklärung. Wenn die steuerpflichtige Person beim Wohnsitzkanton eine Fristerstreckung verlangt, muss sie selber die anderen Kantone über den entsprechenden Entscheid orientieren.

Der Wohnsitzkanton überprüft grundsätzlich die Steuererklärung. Er führt die notwendigen Untersuchungen durch und fordert von den Steuerpflichtigen die nötigen Auskünfte für die Veranlagung und die Ausscheidung der steuerbaren Faktoren ein. Er übermittelt dem Kanton mit dem Spezial- oder Nebensteuerdomizil eine Kopie der Veranlagung sowie der interkantonalen Steuerauscheidung.

## **8.2 Wohnsitz im Kanton mit ausserkantonomer Steuerpflicht**

Sowohl im Wohnsitzkanton als auch im Geschäftsbetriebs- oder Liegenschaftskanton haben die jeweiligen Veranlagungsbehörden das Recht, die für die Veranlagung nötigen Untersuchungen vorzunehmen (Art. 46 Abs. 1 StHG). Werden diese Untersuchungen durch einen anderen Kanton als den Wohnsitzkanton vorgenommen, so bedingt dies eine enge Zusammenarbeit mit dem Wohnsitzkanton.

## **8.3 Ausserkantonomer Wohnsitz mit Steuerpflicht im Kanton**

Jeder Kanton wendet für die Festlegung des steuerbaren Einkommens und des steuerbaren Vermögens seine eigene Gesetzgebung an. Der Geschäftsbetriebs- oder Liegenschaftskanton ist berechtigt, von den Steuerpflichtigen die für die Veranlagung nötigen Auskünfte einzuverlangen. Als Grundsatz gilt, dass der Kanton des Nebensteuerdomizils seine Auskunftsanfragen und Prüfungen auf die Faktoren beschränkt, welche er direkt besteuert.

Die ausserkantonom wohnhaften Steuerpflichtigen mit Grundbesitz oder Geschäftsbetrieb im Kanton Aargau werden zu Beginn der Steuerperiode brieflich aufgefordert, eine Kopie der Steuererklärung ihres Wohnsitzkantons mit den zusätzlich erforderlichen Unterlagen einzureichen. Dabei wird wie folgt differenziert:

### **8.3.1 Grundbesitz im Kanton**

Einreichung einer Kopie der Steuererklärung des Wohnsitzkantons;

bei Geltendmachung der effektiven Liegenschaftsunterhaltskosten ist eine detaillierte Aufstellung beizulegen. Die Belege zu den grösseren Positionen sollen in Kopie ebenfalls beigelegt werden;

falls der Steuerwert pro Gemeinde für reine Landparzellen nicht mehr als 10'000 Franken beträgt, kann auf die Einreichung einer Fotokopie der Steuererklärung verzichtet werden. In diesem Fall erfolgt keine Besteuerung durch den Kanton Aargau.

### **8.3.2 Geschäftsbetrieb im Kanton**

Einreichung einer Kopie der Steuererklärung des Wohnsitzkantons; Erfolgsrechnung und Bilanz des massgebenden Geschäftsjahres mit Abschreibungstabelle und Kopie des Privatkontos.



Wird am Wohnsitz eine Fristverlängerung zur Abgabe der Steuererklärung beantragt, ist dem zuständigen aargauischen Gemeindesteueramts eine Kopie zur Kenntnisnahme zuzustellen.

Wenn eine steuerpflichtige Person eine selbstständige Erwerbstätigkeit in einem anderen Kanton ausübt, empfiehlt sich aus der Sicht der Steuerbehörde des Wohnsitzkantons die Kontaktaufnahme mit der Steuerbehörde des Geschäftsbetriebskantons zur Festlegung, wer welche Abklärungen und Prüfungen vornimmt. Eine solche koordinierte Vorgehensweise dürfte jedoch im Einzelfall in der Praxis vielfach schwierig sein, da sowohl der Bearbeitungszeitpunkt wie auch die Prüfungsprioritäten in den beteiligten Kantonen unterschiedlich sein können.

## 9. Verfahren

### Regelung bis 31.12.2006:

Bei Vorliegen einer interkantonalen Doppelbesteuerung musste der kantonale Instanzenzug nicht ausgeschöpft werden. Bereits nach Vorliegen der Veranlagung konnte beim Bundesgericht eine Doppelbesteuerungsbeschwerde eingereicht werden; die Beschwerdefrist begann erst dann zu laufen, wenn der zweite konkurrierende Kanton seinen Steueranspruch geltend machte.

### Regelung seit 1.1.2007 (Inkrafttreten der Justizreform):

Im Gegensatz zum Bundesgesetz über die Organisation der Bundesrechtspflege (OG) kennt das Bundesgerichtsgesetz (BGG) für die Einheitsbeschwerde keine Ausnahme vom Zwang zur Ausschöpfung des kantonalen Instanzenzugs. Somit kann auch bei einer interkantonalen Doppelbesteuerung erst nach Vorliegen eines letztinstanzlichen kantonalen Entscheids eine Beschwerde beim Bundesgericht erhoben werden. Damit ist die Einheitsbeschwerde (Doppelbesteuerungsbeschwerde) möglich, sobald in einem der involvierten Kantone ein letztinstanzlicher kantonaler Entscheid ergangen ist.

Bei bereits rechtskräftiger Veranlagung des Spezialsteuerdomizils muss bei der späteren Veranlagung des Hauptsteuerdomizils der kantonale Instanzenzug zuerst ausgeschöpft werden, selbst wenn diese zweite Veranlagung vom Steuerpflichtigen als richtig erachtet wird. Bei der Beschwerde ans Bundesgericht muss zudem auch die Veranlagung des Spezialsteuerdomizils angefochten werden!

## 10. Beschränkte Steuerpflicht im Kanton bei Wohnsitz im Ausland

Im internationalen Steuerrecht kommt grundsätzlich gleich wie in interkantonalen Verhältnissen die Methode der unbedingten Freistellung mit Progressionsvorbehalt zur Anwendung (vgl. vorne Ziffer 4). Davon abweichend gilt im Kanton Aargau bei wirtschaftlicher Zugehörigkeit von steuerpflichtigen Personen mit Wohnsitz im Ausland Folgendes:

§ 18 Abs. 4 StG

<sup>4</sup> *Steuerpflichtige ohne steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz haben für Geschäftsbetriebe, Betriebsstätten und Grundstücke das im Kanton erzielte Einkommen und das im Kanton gelegene Vermögen zu versteuern.*

Regelung bis 31.12.2013

§ 19 Abs. 2 StG

<sup>2</sup> *Steuerpflichtige ohne steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz entrichten die Steuern für im Kanton gelegene Geschäftsbetriebe, Betriebsstätten und Grundstücke zu dem Steuersatz, der dem im Kanton erzielten Einkommen und dem im Kanton gelegenen Vermögen entspricht.*

Auf Grund dieser gesetzlichen Vorgaben findet die Steuerauscheidung von Geschäftsbetrieben, Betriebsstätten und Grundstücken von Personen mit ausländischem Wohnsitz in jedem Fall nach der objektmässigen Methode statt. Bei Geschäftsbetrieben, Betriebsstätten und Grundstücken wird daher das im Kanton erzielte Einkommen und das hier gelegene Vermögen ohne Rücksicht auf das Gesamteinkommen und das Gesamtvermögen dem Kanton Aargau zur Besteuerung zugewiesen. Aus diesem Grund sind bei im Kanton Aargau beschränkt steuerpflichtigen Personen mit ausländischem Wohnsitz die im Ausland steuerbaren Faktoren bei der Bestimmung des Steuersatzes nicht zu berücksichtigen. Ebenso entfällt in solchen Fällen die proportionale Verteilung der Schulden und Schuldzinsen nach Lage der Aktiven. Die Schulden und Schuldzinsen sind folglich in Abweichung zur allgemein gültigen Regel objektmässig vom im Kanton Aargau gelegenen Vermögen und vom hier erzielten Einkommen in Abzug zu bringen. Auf Grund der objektmässigen Erfassung dieser Faktoren entfällt der Abzug für den Freibetrag beim Vermögen sowie die allgemeinen Abzüge (mit Ausnahme des Schuldzinsenabzugs) und die Sozialabzüge beim Einkommen.

**Beispiel 11**

D. wohnt in Deutschland und besitzt im Kanton Aargau eine vermietete Eigentumswohnung mit einem Steuerwert von 200'000 Franken. Die Eigentumswohnung ist mit einer Hypothek von 50'000 Franken belastet. Die Mietzinseinnahmen betragen im massgebenden Jahr 12'000 Franken. Die Liegenschaftsunterhaltskosten werden mit 20 % des Mietrohertrags pauschaliert. Die Hypothekarzinsen für die Eigentumswohnung betragen 2'000 Franken.

Welche Veranlagung hat der Kanton Aargau vorzunehmen?

**Vermögen am 31. Dezember**

Steuerwert Eigentumswohnung	200'000
Hypothek	<u>-50'000</u>

Steuerbares Vermögen 150'000

Das steuerbare Vermögen entspricht dem satzbestimmenden Vermögen.

### Einkommen

Mietzinseinnahmen	12'000
Liegenschaftsunterhalt	-2'400
Hypothekarzinsen	<u>-2'400</u>
Steuerbares Einkommen	7'600

Das steuerbare Einkommen entspricht dem satzbestimmenden Einkommen.

### **Beispiel 12**

E. wohnt in Deutschland und besitzt im Kanton Aargau eine vermietete Eigentumswohnung mit einem Steuerwert von 200'000 Franken. Die Eigentumswohnung ist mit einer Hypothek von 50'000 Franken belastet. E. verkauft die Eigentumswohnung am 30.6. In der Zeit vom 1.1. bis zum 30.6. hat E. 6'000 Franken Mietzinsen eingenommen. Die Liegenschaftsunterhaltskosten werden mit 20 % der Mietzinseinnahmen pauschaliert. Die Hypothekarzinsen werden halbjährlich fällig und belaufen sich für die Zeit vom 1.1. bis zum 30.6. auf 1'000 Franken.

Welche Veranlagung hat der Kanton Aargau vorzunehmen?

### Vermögen am 30. Juni

	<u>steuerbar*</u>	<u>satzbestimmend</u>
Steuerwert der Eigentumswohnung	Fr. 100'000	Fr. 200'000
- Hypothek auf der Eigentumswohnung	<u>Fr. -25'000</u>	<u>Fr. -50'000</u>
Steuerbares Vermögen Kanton Aargau	Fr. 75'000	Fr. 150'000

\* Um der verkürzten wirtschaftlichen Zugehörigkeit Rechnung zu tragen, werden der Steuerwert und die Hypothek entsprechend gewichtet (x 180 : 360)

### Einkommen (nur kantonale Steuern)

	<u>steuerbar</u>	<u>satzbestimmend*</u>
Mietzinseinnahmen	Fr. 6'000	Fr. 12'000
Liegenschaftsunterhaltskosten 20 % pauschal	Fr. -1'200	Fr. -2'400
Hypothekarzinsen für die Eigentumswohnung	<u>Fr. -1'000</u>	<u>Fr. -2'000</u>
Steuerbares Einkommen Kanton Aargau	Fr. 3'800	Fr. 7'600

\* Für die Satzbestimmung werden die regelmässig fliessenden Einkünfte und Aufwendungen auf ein Jahresbetreffnis aufgerechnet.

**Doppelbesteuerung und Steuerauscheidung****Beispiel 13**

F. ist ledig und wohnt in Deutschland. Im Kanton Aargau besitzt sie eine Eigentumswohnung mit einem Steuerwert von 200'000 Franken. Die Eigentumswohnung ist mit einer Hypothek von 50'000 Franken belastet. F. besitzt per 31.12. zudem Wertschriften in Höhe von 300'000 Franken.

Am 1.7. zieht F. in ihre aargauische Eigentumswohnung. In der Zeit vom 1.1. bis zum 30.6. hat sie 6'000 Franken Mietzinsen eingenommen. Der Eigenmietwert der Eigentumswohnung beträgt 10'000 Franken pro Jahr. Die Liegenschaftsunterhaltskosten werden mit 20 % des Mietrohertrags pauschaliert. Die halbjährlich fälligen Hypothekarzinsen belaufen sich auf 2'000 Franken. In der Zeit vom 1.7. bis zum 31.12. erzielt F. 30'000 Franken Erwerbseinkünfte. Die damit zusammenhängenden Berufskosten belaufen sich auf 3'000 Franken. Die Wertschriften werfen in der Zeit vom 1.7. bis zum 31.12. nach Abzug der Verwaltungskosten einen Ertrag von 5'000 Franken ab.

Welche Veranlagung hat der Kanton Aargau vorzunehmen?

**Vermögen am 31. Dezember**

		<u>steuerbar</u> <u>satzbestimmend</u>	
Steuerwert Eigentumswohnung	Fr.	200'000	Fr. 200'000
Wertschriften			Fr. 300'000
gewichtet 300'000 : 360 x 180	Fr.	150'000	
Hypothek	Fr.	<u>- 50'000</u>	Fr. -50'000
Steuerbares Vermögen	Fr.	300'000	Fr. 450'000

**Einkommen**

		<u>steuerbar</u> <u>satzbestimmend</u>	
Erwerbseinkommen	Fr.	30'000	Fr. 60'000
Liegenschaftsertrag	Fr.	11'000	Fr. 11'000
Wertschriftenertrag	Fr.	5'000	Fr. 5'000
Berufsauslagen	Fr.	- 3'000	Fr. -6'000
Liegenschaftsunterhalt	Fr.	- 2'200	Fr. -2'200
Hypothekarzinsen	Fr.	- 2'000	Fr. -2'000
Versicherungsprämien	Fr.	<u>- 1'000</u>	Fr. -2'000
Steuerbares Einkommen	Fr.	37'800	Fr. 63'800

Regelung ab 1.1.2014:

## § 19 Abs. 2 StG

<sup>2</sup> Steuerpflichtige ohne steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz entrichten die Steuern für im Kanton gelegene Geschäftsbetriebe, Betriebsstätten und Grundstücke mindestens zu dem Steuersatz, der dem in der Schweiz erzielten Einkommen und dem in der Schweiz gelegenen Vermögen entspricht.

Damit wird die gesetzliche Regelung der direkten Bundessteuer (Art. 7 Abs. 2 DBG) auch für die Kantonssteuern übernommen. Demzufolge werden die im Ausland steuerbaren Einkünfte und das im Ausland steuerbare Vermögen neu für die Satzbestimmung berücksichtigt. Sind die im Ausland steuerbaren Faktoren negativ, werden sie bei der Satzbestimmung ausgeklammert.

**Beispiel 14**

T. ist alleinstehend und wohnt in Deutschland. Sie ist Eigentümerin einer Liegenschaft im Kanton Aargau mit einem Vermögenssteuerwert von 451'000 Franken. Sie erzielt Mieteinnahmen von 24'000 Franken (pauschaler Liegenschaftsunterhalt: 4'800 Franken).

Die Liegenschaft ist mit einer Hypothek von 380'000 Franken belehnt. Jährlich zahlt sie einen Hypothekarzins von 7'200 Franken. Im Übrigen sind Renteneinkommen von 45'000 Franken und Wertschriftenenerträge von 15'200 Franken zu beachten. Als zusätzliches Vermögen ist ein Wertschriftenbestand von 760'000 Franken zu berücksichtigen.

<u>Vermögen</u>	Total	Deutschland	Prozente	Kanton AG	Prozente
Liegenschaft, Kant. Steuerwert		–		451'000	
Repartitionsfaktor				85%	
Repartitionswert	383'350			383'350	
Wertschriften	760'000	760'000			
Total Aktiven	1'143'350	760'000	66.47%	383'350	33.53%
Passiven	380'000	252'591		127'409	
Reinvermögen	763'350	507'409		255'941	
Differenz Liegenschaft	67'650			67'650	
Reinvermögen nach Diff. LS	831'000	507'409	61.06%	323'591	38.94%
Sozialabzüge	100'000	61'060		38'940	
Steuerbares Vermögen	731'000	446'349		284'651	

Einkommen

Liegenschaftsertrag netto	19'200			19'200	
Wertschriftenenertrag netto	15'200	15'200			
Nettovermögensertrag	34'400	15'200		19'200	
Schuldzinsen	7'200	4'786	66.47%	2'414	33.53%
NVE nach 1. Schuldzinsverl.	27'200	10'414		16'786	
Renteneinkommen	45'000	45'000			
Gewinnungskostenübersch.	–	–			
Reineinkommen	72'200	55'414	76.75%	16'786	23.25%
Sozialabzüge	2'000	1'535		465	
Steuerbares Einkommen	70'200	53'879		16'321	

**Basis**

VGE vom 3. Juli 2017, WBE.2017.220 / Art. 55

Prinzip: proportionale Schulden- und Schuldzinsverteilung bestätigt