

# Milderung der wirtschaftlichen Doppelbelastung und ihre Auswirkungen auf die interkantonale Steuerauscheidung

Kreisschreiben 32 – vom 01. Juli 2009

Dieses Kreisschreiben ist nur von jenen Kantonen zu beachten, welche das Teilbesteuerungsverfahren anwenden.

## 1. Milderung der wirtschaftlichen Doppelbelastung

### 1.1. Unternehmenssteuerreformgesetz II

Mit dem Bundesgesetz über die Verbesserung der steuerlichen Rahmenbedingungen für unternehmerische Tätigkeiten und Investitionen (Unternehmenssteuerreformgesetz II) vom 23. März 2007 wurden sowohl im StHG wie auch im DBG gesetzliche Regelungen zur Milderung der wirtschaftlichen Doppelbelastung von Körperschaften und Anteilseignern eingeführt. Die Entlastung hat dabei auf der Ebene der Anteilseigner zu erfolgen.

### 1.2. Gesetzliche Regelung im StHG

Art. 7 Abs. 1 zweiter Satz StHG lautet wie folgt:

<sup>1</sup> ... Bei Dividenden, Gewinnanteilen, Liquidationsüberschüssen und geldwerten Vorteilen aus Beteiligungen aller Art, die mindestens 10 Prozent des Grund- oder Stammkapitals einer Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft ausmachen (qualifizierte Beteiligungen), können die Kantone die wirtschaftliche Doppelbelastung von Körperschaften und Anteilseignern mildern.

Diese optionale Bestimmung ist per 1.1.2009 in Kraft getreten.

### 1.3. Gesetzliche Regelung im DBG

Art. 18b DBG lautet wie folgt (Geschäftsvermögen):

<sup>1</sup> Dividenden, Gewinnanteile, Liquidationsüberschüsse und geldwerte Vorteile aus Aktien, Anteilen an Gesellschaften mit beschränkter Haftung, Genossenschaftsanteilen und Partizipationsscheinen sowie Gewinne aus der Veräusserung solcher Beteiligungsrechte sind nach Abzug des zurechenbaren Aufwandes im Umfang von 50 Prozent steuerbar, wenn diese Beteiligungsrechte mindestens 10 Prozent des Grund- oder Stammkapitals einer Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft darstellen.

<sup>2</sup> Die Teilbesteuerung auf Veräusserungsgewinnen wird nur gewährt, wenn die veräusserten Beteiligungsrechte mindestens ein Jahr im Eigentum der steuerpflichtigen Person oder des Personenunternehmens waren.

Art. 20 Abs. 1 DBG lautet wie folgt (Privatvermögen):

<sup>1bis</sup> *Dividenden, Gewinnanteile, Liquidationsüberschüsse und geldwerte Vorteile aus Aktien, Anteilen an Gesellschaften mit beschränkter Haftung, Genossenschaftsanteilen und Partizipationsscheinen (einschliesslich Gratisaktien, Gratisnennwerterhöhungen u. dgl.) sind im Umfang von 60 Prozent steuerbar, wenn diese Beteiligungsrechte mindestens 10 Prozent des Grund- oder Stammkapitals einer Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft darstellen.*

Diese Bestimmungen sind per 1.1.2009 in Kraft getreten.

#### 1.4. Methoden zur Milderung der wirtschaftlichen Doppelbelastung

Die Milderung der wirtschaftlichen Doppelbelastung wird methodisch entweder über das Teilsatz- oder das Teilbesteuerungsverfahren herbeigeführt.

Beim **Teilsatzverfahren** werden die zur Entlastung berechtigenden Einkünfte oder Vermögenswerte nicht zum Steuersatz des gesamten Einkommens bzw. Vermögens, sondern zu einem in einem bestimmten prozentualen Ausmass reduzierten Steuersatz besteuert. Die Steuerlast wird dadurch ausschliesslich auf der Grundlage des Steuertarifes reduziert.

Beim **Teilbesteuerungsverfahren** werden die zur Entlastung berechtigenden Einkünfte oder Vermögenswerte nur in einem bestimmten prozentualen Ausmass in die Bemessung des steuerbaren Einkommens oder Vermögens miteinbezogen. Die Steuerlast wird dadurch sowohl auf der Ebene der Bemessungsgrundlage wie auch – als Folge der Bemessungsreduktion – einer entsprechend tieferen Progression reduziert.

Gestützt auf die gesetzliche Regelung von Art. 7 Abs. 1 zweiter Satz StHG fällt es in die Kompetenz der Kantone, zu entscheiden, ob sie überhaupt Milderungen der wirtschaftlichen Doppelbelastung vornehmen wollen, und falls ja, nach welcher Methode und in welchem Ausmass die Entlastung erfolgen soll.

#### 1.5. Auslegungsfragen

##### 1.5.1. Milderung bei Veräusserungsgewinnen von qualifizierten Beteiligungen des Geschäftsvermögens

Im DBG ist in Art. 18b Abs. 1 und Abs. 2 (in Kraft ab 1.1.2009) verankert, dass sich die Milderung der wirtschaftlichen Doppelbelastung auch auf Gewinne aus der Veräusserung von Beteiligungen des Geschäftsvermögens erstreckt, sofern diese Beteiligungsrechte mindestens 10% des Grund- oder Stammkapitals einer Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft ausmachen und mindestens ein Jahr im Eigentum der steuerpflichtigen Person oder des Personenunternehmens waren.

Im Hinblick auf Art. 18b DBG dürfte es auch vor dem StHG zulässig sein, Kapitalgewinne auf Beteiligungen im Geschäftsvermögen in die Milderung der wirtschaftlichen Doppelbelastung mit einzubeziehen.

Den Kantonen dürfte es im Übrigen grundsätzlich freigestellt sein, ob sie – bei Beteiligungen im Geschäftsvermögen – die analoge Regelung von Art. 18b DBG übernehmen oder ob sie die Einkünfte aus qualifizierten Beteiligungen (einschliesslich Gewinne aus der Veräusserung solcher Beteiligungsrechte) ohne Anrechnung von damit zusammenhängenden Aufwendungen mildern wollen.

## **1.5.2. Vermögenssteuer**

Gemäss Art. 14 Abs. 1 StHG wird das (Privat-)Vermögen zum Verkehrswert bewertet. Dabei kann der Ertragswert angemessen berücksichtigt werden.

Gemäss Art. 14 Abs. 3 StHG in der ab 1.1.2009 in Kraft getretenen Fassung werden immaterielle Güter und bewegliches Vermögen, die zum Geschäftsvermögen der steuerpflichtigen Person gehören, zu dem für die Einkommenssteuer massgeblichen Wert bewertet.

Nach dem Wortlaut dieser Bestimmungen lässt das StHG den Kantonen keinen Freiraum, bei der Vermögensbesteuerung die Milderung der wirtschaftlichen Doppelbelastung über das Teilbesteuerungsverfahren vorzunehmen.

## **2. Auswirkungen auf die interkantonale Steuerauscheidung**

### **2.1. Methodenpluralismus**

Aufgrund der weitgehenden Regelungsautonomie der Kantone ergeben sich zwangsläufig kantonale Unterschiede bezüglich Methode und Ausmass der Milderung der wirtschaftlichen Doppelbelastung. Zum Zeitpunkt der Inkraftsetzung von Art. 7 Abs. 1 zweiter Satz StHG per 1.1.2009 haben zahlreiche Kantone bereits Milderungsmassnahmen über das Teilsatzverfahren und Teilbesteuerungsverfahren eingeführt, während andere Kantone noch keine Entlastungen gesetzlich verankert haben. Zudem wird allgemein erwartet, dass ein Teil der Kantone, welche bereits Milderungsmassnahmen über das Teilsatzverfahren eingeführt haben, ihre Gesetzesnormen an diejenigen des DBG anpassen und zum Teilbesteuerungsverfahren wechseln werden. Diese Ausgangslage bringt es mit sich, dass auf unabsehbare Zeit bei den interkantonalen Steuerauscheidungen ein Nebeneinander von Kantonen ohne Milderungsmassnahmen, von Kantonen mit dem Teilsatzverfahren und von Kantonen mit dem Teilbesteuerungsverfahren mit Entlastungen in unterschiedlicher Höhe anzutreffen sein wird.

### **2.2. Ausscheidungen mit einem oder mehreren Kantonen mit dem Teilbesteuerungsverfahren**

Sind ein oder mehrere Kantone mit Milderungsmassnahmen über das Teilbesteuerungsverfahren bei den Einkünften aus qualifizierten Beteiligungen oder allenfalls gar bei der Vermögenssteuer (trotz Vorbehalt der StHG-Konformität gemäss Ziffer 1.5.2. hievore) an der interkantonalen Steuerauscheidung beteiligt, so ergeben sich zwangsläufig Kollisionskonflikte, wenn die entstehenden Differenzen nicht durch ein Korrektursystem ausgeglichen werden.

Falls ein an der Ausscheidung beteiligter Kanton bei der Vermögenssteuer über das Teilbesteuerungsverfahren eine Milderung bei den qualifizierten Beteiligungen vornimmt, so führt dies zunächst dazu, dass die beteiligten Kantone voneinander abweichende Aktivenquoten ermitteln, welche als Grundlage für die proportionale Verteilung der Passiven und Schuldzinsen dienen. Dies wiederum hätte zur Folge, dass bei der interkantonalen Ausscheidung insgesamt nicht die gesamten Passiven und Schuldzinsen abgezogen werden könnten, was einen Verstoß gegen das Schlechterstellungsverbot darstellt (Ernst Höhn / Peter Mäusli, Interkantonales Steuerrecht, 4. Auflage, Bern 2000, § 4 N 19 ff.).

Weiter hat diese Ausgangslage zur Folge, dass die beteiligten Kantone den Vermögensertrag nach unterschiedlichen Kriterien ermitteln. Bei Kantonen, welche das Teilbesteuerungsverfahren anwenden, wird der Vermögensertrag auf der Basis der bemessungsreduzierten Beteiligungserträge ermittelt. Kantone, welche bei den qualifizierten Beteiligungserträgen keine Milderungsmassnahmen kennen oder das Teilsatzverfahren anwenden, werden den

Vermögensertrag auf der Grundlage des ungeschmälernten Bruttoertrages berücksichtigen. Da die privaten sowie beim Einzelunternehmer und Teilhaber von einfachen und stillen Gesellschaften auch die geschäftlichen Schuldzinsen grundsätzlich proportional nach Lage der Aktiven auf den Vermögensertrag verlegt werden, kann dies unter Umständen dazu führen, dass sich in einem Teilbesteuerkanton aufgrund des bemessungsreduzierten Vermögensertrages nach der ersten Schuldzinsverlegung ein Schuldzinsenüberschuss ergibt, welcher von den übrigen Kantonen, welche noch über Vermögensertrag verfügen, zu übernehmen wäre. Aufgrund der Ausscheidung der Kantone, welche keine Milderungen kennen oder das Teilsatzverfahren anwenden, ergäbe sich unter Umständen gar kein oder ein tieferer Schuldzinsenüberschuss, weshalb diese Kantone entweder gar keine weiteren Schuldzinsen oder Schuldzinsen auf einer tieferen Basis übernehmen würden. Diese Konstellation führt ebenfalls zu einem Verstoß gegen das Schlechterstellungsverbot, indem von den involvierten Kantonen nicht die gesamten Schuldzinsen zum Abzug gebracht werden können.

### **2.3. Ausscheidungen mit Kantonen ohne Teilbesteuerungsverfahren**

Sind hingegen an der interkantonalen Steuerausscheidung ausschliesslich Kantone ohne Milderungsmassnahmen oder Kantone mit Milderungsmassnahmen über das Teilsatzverfahren beteiligt, so ist dadurch die Bemessung der Beteiligungen bei der Vermögenssteuer wie auch die Bemessung der Einkünfte aus den Beteiligungsrechten bei der Einkommenssteuer nicht berührt. Diesfalls ergeben sich keine Kollisionskonflikte bei der interkantonalen Steuerausscheidung hinsichtlich Ermittlung der Aktivenquoten, der Ermittlung des Vermögensertrages sowie des vollständigen Abzuges der Passiven und Schuldzinsen.

### **2.4. Beschränkung des Schuldzinsenabzuges**

Gemäss Art. 9 Abs. 2 Bst. a StHG in der ab 1.1.2009 in Kraft getretenen Fassung können die privaten Schuldzinsen im Umfang des nach den Artikeln 7 und 7a steuerbaren Vermögensertrages und weiterer 50'000 Franken abgezogen werden. Damit statuiert das StHG, dass für die Berechnung des maximalen Schuldzinsenabzuges bei Anwendung des Teilbesteuerungsverfahrens der bemessungsreduzierte Vermögensertrag aus den qualifizierten Beteiligungen massgebend ist. Sind ein oder mehrere Kantone mit Milderungsmassnahmen über das Teilbesteuerungsverfahren bei den Einkünften aus qualifizierten Beteiligungen an der interkantonalen Steuerausscheidung beteiligt, so ergeben sich unter Umständen beträchtliche Differenzen und damit Kollisionskonflikte bei der Bemessung des Vermögensertrages, der Berechnung der maximal abziehbaren Schuldzinsen sowie der Verlegung der Schuldzinsen wie auch eines allfälligen Schuldzinsenüberschusses über den Vermögensertrag.

## **3. Grundsätze bei der interkantonalen Steuerausscheidung**

### **3.1. Bemessung von Aktiven und Vermögenserträgen nach übereinstimmenden Regeln**

Grundsätzlich wird die interkantonale Steuerausscheidung von jedem beteiligten Kanton aus Sicht seiner Steuergesetzgebung vorgenommen. Für die Anwendung des Gesamtsteuersatzes muss in jedem Kanton das gesamte Einkommen und Vermögen ermittelt werden, wobei hierfür ebenfalls das betreffende kantonale Steuerrecht massgebend ist. Basierend darauf nimmt jeder Kanton die Ausscheidung des nach seinem Recht massgebenden Gesamteinkommens und –vermögens gemäss den interkantonalen Zuteilungsnormen vor und besteuert den auf ihn entfallenden Teil zum Satz des für ihn massgebenden Gesamteinkommens bzw. Gesamtvermögens (Höhn / Mäusli, a.a.O., § 5 N 19).

Grundsätzlich kann ein Steuerpflichtiger, der zwei oder mehreren Kantonen mit Vermögenssteuer und Einkommenssteuer angehört, verlangen, dass alle Kantone zusammen sämtliche Schulden und Schuldzinsen abziehen (BGer 15.10.1996; 2P.370/1994 = StE 1998 A 24.42.4 Nr. 1). Für die Ausscheidung des Vermögens verzichtet das Bundesgericht zwar auf einen einheitlichen Bewertungsmassstab. Bei der Schuldzinsenverlegung genügt es nach der Rechtsprechung des Bundesgerichtes jedoch nicht, wenn bei der Bewertung der Aktiven jeder Kanton seine eigenen Bewertungsregeln sowohl für die innerkantonalen als auch für die ausserkantonalen Vermögensobjekte anwendet. Dieses Verfahren hätte zur Folge, dass bei unterschiedlichen Bewertungsregeln der involvierten Kantone unter Umständen nicht die gesamten Schuldzinsen abgezogen werden können. Deshalb verlangt die Rechtsprechung, dass sämtliche **Aktiven** für die Schuldzinsenverlegung von allen beteiligten Kantonen nach **übereinstimmenden Regeln** bewertet werden. Im Bereich des Privatvermögens erweist sich die Bewertung zum Verkehrswert grundsätzlich als am zweckmässigsten (Höhn / Mäusli, a.a.O., § 19 N 19). In der Sphäre des Geschäftsvermögens werden immaterielle Güter und bewegliches Vermögen zum Einkommenssteuerwert bewertet (Art. 14 Abs. 3 StHG, in Kraft ab 1.1.2009).

Um eine vollständige Verteilung der Schuldzinsen zu gewährleisten, ist es nebst der Aktivenbewertung nach übereinstimmenden Regeln nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung zusätzlich noch erforderlich, dass auch der massgebende **Vermögensertrag**, auf den die Schuldzinsen proportional verlegt werden, für Zwecke der interkantonalen Steuerauscheidung nach einer für alle Kantone **einheitlichen Regel** ermittelt wird (BGE 120 Ia 349 = ASA 65, 582). Für die Einkünfte aus qualifizierten Beteiligungen erweist sich dafür die Berücksichtigung der Bruttoeinkünfte, ohne Berücksichtigung der beim Teilbesteuerungsverfahren vorgesehenen Bemessungsreduktion, als zweckmässigste Methode.

### 3.2. Ermittlung der Aktivenquoten / Vermögenssteuer

Kantone, welche trotz Vorbehalt der StHG-Konformität gemäss Ziff. 1.5.2 bei der Vermögenssteuer das Teilbesteuerungsverfahren für qualifizierte Beteiligungen anwenden, haben für die Ermittlung der Aktivenquoten beim Privatvermögen auf den Verkehrswert der Beteiligung und beim Geschäftsvermögen auf den Einkommenssteuerwert – d.h. auf die massgebenden Bruttowerte ohne Bemessungsreduktion – abzustellen.

### 3.3. Einkünfte aus Beteiligungen im Privatvermögen

Die Einkünfte aus Beteiligungen, welche nach dem Recht des veranlagenden Kantons zur Teilbesteuerung berechtigen, werden in einem ersten Schritt nach einem einheitlichen Massstab – den Bruttoeinkünften ohne Berücksichtigung der Bemessungsreduktion – in die Bemessungsgrundlage einbezogen. Nachdem die Zuweisung der Einkünfte und die Verteilung der Abzüge abgeschlossen ist, wird in einem zweiten Schritt eine Bemessungskorrektur sowohl des steuerbaren wie auch des satzbestimmenden Einkommens im Umfange der Entlastung nach kantonalem Recht in demjenigen Kanton vorgenommen, welchem die Einkünfte aus Beteiligungen zugewiesen werden („Reduktion wirtschaftliche Doppelbelastung“; **Fallbeispiel 1**).

### 3.4. Einkünfte aus Beteiligungen im Geschäftsvermögen

#### 3.4.1. Gewinn aus der Sparte Beteiligungen

Das Netto-Ergebnis aus Beteiligungsrechten wird mittels einer Spartenrechnung ermittelt. Für Zwecke der interkantonalen Steuerauscheidung wird in einem ersten Schritt der steuer-

bare Gewinn aus der selbständigen Tätigkeit im Umfang der gewährten Bemessungsreduktion für den Gewinn aus der „Sparte Beteiligungen“ erhöht („Aufrechnung“). Nachdem die Zuweisung der Einkünfte und die Verteilung der Abzüge abgeschlossen ist, wird in einem zweiten Schritt eine Bemessungskorrektur sowohl des steuerbaren wie auch des satzbestimmenden Einkommens im Umfang der Entlastung nach kantonalem Recht in demjenigen Kanton vorgenommen, welchem die Einkünfte aus selbständiger Erwerbstätigkeit zugewiesen werden (Abzug = „Reduktion wirtschaftliche Doppelbelastung“; **Fallbeispiel 2**).

### 3.4.2. Verlust aus der Sparte Beteiligungen

Das Netto-Ergebnis aus Beteiligungsrechten wird mittels einer Spartenrechnung ermittelt. Für Zwecke der interkantonalen Steuerauscheidung wird in einem ersten Schritt der steuerbare Gewinn aus der selbständigen Tätigkeit im Umfang der vorgenommenen Bemessungsreduktion für den Verlust aus der „Sparte Beteiligungen“ reduziert („Abzug“). Nachdem die Zuweisung der Einkünfte und die Verteilung der Abzüge abgeschlossen ist, wird in einem zweiten Schritt eine Bemessungskorrektur sowohl des steuerbaren wie auch des satzbestimmenden Einkommens im Umfang der Entlastung nach kantonalem Recht in demjenigen Kanton vorgenommen, welchem die Einkünfte aus selbständiger Erwerbstätigkeit zugewiesen werden (Aufrechnung = „Reduktion wirtschaftliche Doppelbelastung“; **Fallbeispiel 3**).

### 3.4.3. Einkünfte aus Beteiligungen ohne Abzug des zurechenbaren Aufwandes

Die für den Spartengewinn und den Spartenverlust aus Beteiligungsrechten geltenden Regeln werden sowohl auf positive wie auch auf negative Einkünfte aus Beteiligungsrechten analog angewendet.

## 3.5. Beschränkung des Schuldzinsenabzuges

Die Einkünfte aus Beteiligungen, welche nach dem Recht des veranlagenden Kantons zur Teilbesteuerung berechtigen, werden in einem ersten Schritt nach einem einheitlichen Massstab – den Bruttoeinkünften ohne Berücksichtigung der Bemessungsreduktion – in die Bemessungsgrundlage einbezogen. Die für Zwecke der interkantonalen Steuerauscheidung maximal abzugsfähigen Schuldzinsen werden auf der Basis des nicht bemessungsreduzierten Vermögensertrages berechnet.

Nachdem die Zuweisung der Einkünfte und die Verteilung der Abzüge abgeschlossen ist, wird in einem zweiten Schritt eine Bemessungskorrektur sowohl des steuerbaren wie auch des satzbestimmenden Einkommens im Umfang der Entlastung nach kantonalem Recht in demjenigen Kanton vorgenommen, welchem die Einkünfte aus Beteiligungen zugewiesen werden („Reduktion wirtschaftliche Doppelbelastung“).

Im Umfang der Differenz zwischen dem maximal abzugsfähigen Schuldzinsbetrag, der sich basierend auf dem bemessungsreduzierten Vermögensertrag ergibt und dem Schuldzinsbetrag, welcher auf der Basis des nicht bemessungsreduzierten Vermögensertrages resultiert, wird eine weitere Bemessungskorrektur sowohl des steuerbaren wie auch des satzbestimmenden Einkommens vorgenommen („Korrektur Schuldzinsbeschränkung“; **Fallbeispiel 4**).

Besteht nach Vornahme der Schuldzinsverteilung ein Überschuss der Vermögenserträge über die Schuldzinsen, so wird die „Korrektur Schuldzinsbeschränkung“ im Verhältnis der von den Kantonen übernommenen Schuldzinsen auf sie verteilt (**Fallbeispiel 5**).

---

Besteht nach Vornahme der Schuldzinsverteilung ein Überschuss der Schuldzinsen über die Vermögenserträge, so wird die „Korrektur Schuldzinsbeschränkung“ vollumfänglich dem Hauptsteuerdomizil zugewiesen (**Fallbeispiel 4**).

### **3.6. Verluste durch „Reduktion wirtschaftliche Doppelbelastung“**

Entsteht durch die „Reduktion der wirtschaftlichen Doppelbelastung“ aus der Sicht eines Kantons mit Teilbesteuerungsverfahren ein Verlust, so wird dieser im Rahmen der Steuerauscheidung dieses Kantons auf die übrigen Kantone, welche noch über positive Reineinkünfte verfügen, im Verhältnis dieser Reineinkünfte verlegt (technischer Ausgleich). Dabei mildert jeder Kanton die wirtschaftliche Doppelbelastung gemäss eigenem Recht (**Fallbeispiel 6**).

## **4. Gültigkeit**

Das vorliegende Kreisschreiben ist ab Steuerperiode 2009 anwendbar.

### **Anhang:**

Fallbeispiele 1 bis 6

## Fallbeispiel 1: Einkünfte aus Beteiligungen im Privatvermögen

Bruttoertrag aus qualifizierter Beteiligung: 20'000

Kanton A (Hauptsteuerdomizil): Teilbesteuerungsverfahren, Besteuerung zu 50%  
 Kanton B (Liegenschaftskanton): keine Milderung der wirtschaftlichen Doppelbelastung  
 Kanton C (Liegenschaftskanton): Teilbesteuerungsverfahren, Besteuerung zu 60%

### Interkantonale Steuerausscheidung:

	<u>Total</u>	<u>Kt. A</u>	<u>Kt. B</u>	<u>Kt. C</u>
Massgebliche Aktiven	3'000'000	2'550'000	300'000	150'000
Aktivenquoten in %	100.00%	85.00%	10.00%	5.00%

<u>Einkommen:</u> <b>aus Sicht Kt. A</b>	<u>Total</u>	<u>Kt. A</u> 50%	<u>Kt. B</u> 100%	<u>Kt. C</u> 60%
Nettoerträge Liegenschaften	48'000	30'000	12'000	6'000
Ertrag aus qualifizierter Beteiligung	20'000	20'000		
übriger Wertschriftenertrag	14'000	14'000		
Vermögensertrag vor Schuldzinsen	82'000	64'000	12'000	6'000
Verteilung der Schuldzinsen	-40'000	-34'000	-4'000	-2'000
Vermögensertrag nach Schuldzinsen	42'000	30'000	8'000	4'000
Einkünfte unselbständige Tätigkeit	200'000	200'000		
Reineinkommen vor Entlastung	242'000	230'000	8'000	4'000
Reduktion wirtschaftliche Doppelbelastung	-10'000	-10'000		
	232'000	220'000	8'000	4'000
<b>Reineinkommen nach Entlastung</b>	<b>232'000</b>	<b>220'000</b>	8'000	4'000

<u>Einkommen:</u> <b>aus Sicht Kt. B</b>	<u>Total</u>	<u>Kt. A</u> 50%	<u>Kt. B</u> 100%	<u>Kt. C</u> 60%
Nettoerträge Liegenschaften	48'000	30'000	12'000	6'000
Ertrag aus qualifizierter Beteiligung	20'000	20'000		
übriger Wertschriftenertrag	14'000	14'000		
Vermögensertrag vor Schuldzinsen	82'000	64'000	12'000	6'000
Verteilung der Schuldzinsen	-40'000	-34'000	-4'000	-2'000
Vermögensertrag nach Schuldzinsen	42'000	30'000	8'000	4'000
Einkünfte unselbständige Tätigkeit	200'000	200'000		
Reineinkommen vor Entlastung	242'000	230'000	8'000	4'000
Reduktion wirtschaftliche Doppelbelastung	0	0		
	242'000	230'000	8'000	4'000
<b>Reineinkommen nach Entlastung</b>	<b>242'000</b>	230'000	<b>8'000</b>	4'000

<u>Einkommen:</u> <b>aus Sicht Kt. C</b>	<u>Total</u>	<u>Kt. A</u> 50%	<u>Kt. B</u> 100%	<u>Kt. C</u> 60%
Nettoerträge Liegenschaften	48'000	30'000	12'000	6'000
Ertrag aus qualifizierter Beteiligung	20'000	20'000		
übriger Wertschriftenertrag	14'000	14'000		
Vermögensertrag vor Schuldzinsen	82'000	64'000	12'000	6'000
Verteilung der Schuldzinsen	-40'000	-34'000	-4'000	-2'000
Vermögensertrag nach Schuldzinsen	42'000	30'000	8'000	4'000
Einkünfte unselbständige Tätigkeit	200'000	200'000		
Reineinkommen vor Entlastung	242'000	230'000	8'000	4'000
Reduktion wirtschaftliche Doppelbelastung	-8'000	-8'000		
	234'000	222'000	8'000	4'000
<b>Reineinkommen nach Entlastung</b>	<b>234'000</b>	<b>222'000</b>	<b>8'000</b>	<b>4'000</b>

**Fallbeispiel 2:**  
**Einkünfte aus Beteiligungen im Geschäftsvermögen**  
**Abzug des zurechenbaren Aufwandes / Spartengewinn**

Betriebserfolg (Gewinn)	200'000
Erfolg Sparte Beteiligungen (Gewinn)	100'000
Einkünfte selbständige Tätigkeit (Gewinn)	<u>300'000</u>

Kanton A (Hauptsteuerdomizil):	Teilbesteuerungsverfahren, Besteuerung zu 50%
Kanton B (Liegenschaftskanton):	keine Milderung der wirtschaftlichen Doppelbelastung
Kanton C (Liegenschaftskanton):	Teilbesteuerungsverfahren, Besteuerung zu 60%

**Interkantonale Steuerauscheidung:**

	<u>Total</u>	<u>Kt. A</u>	<u>Kt. B</u>	<u>Kt. C</u>
Massgebliche Aktiven	2'000'000	1'600'000	300'000	100'000
Aktivenquoten in %	100.00%	80.00%	15.00%	5.00%

<u>Einkommen:</u> <b>aus Sicht Kt. A</b>	<u>Total</u>	<u>Kt. A</u> 50%	<u>Kt. B</u> 100%	<u>Kt. C</u> 60%
Nettoerträge Liegenschaften	50'000	30'000	14'500	5'500
Wertschriftenertrag	20'000	20'000		
Eigenkapitalzins EK 600'000 * 2%	12'000	12'000		
Verbuchte Schuldzinsen Geschäft	10'000	10'000		
Vermögensertrag vor Schuldzinsen	<u>92'000</u>	<u>72'000</u>	<u>14'500</u>	<u>5'500</u>
Verteilung der Schuldzinsen	-50'000	-40'000	-7'500	-2'500
Vermögensertrag nach Schuldzinsen	<u>42'000</u>	<u>32'000</u>	<u>7'000</u>	<u>3'000</u>
Einkünfte selbständige Tätigkeit	300'000	300'000		
Ausgleich Eigenkapitalzins	-12'000	-12'000		
Reineinkommen vor Entlastung	<u>330'000</u>	<u>320'000</u>	<u>7'000</u>	<u>3'000</u>
Reduktion wirtschaftliche Doppelbelastung	-50'000	-50'000		
	<u>280'000</u>	<u>270'000</u>	<u>7'000</u>	<u>3'000</u>
<b>Reineinkommen nach Entlastung</b>	<b>280'000</b>	<b>270'000</b>	<b>7'000</b>	<b>3'000</b>

<u>Einkommen:</u> <b>aus Sicht Kt. B</b>	<u>Total</u>	<u>Kt. A</u> 50%	<u>Kt. B</u> 100%	<u>Kt. C</u> 60%
Nettoerträge Liegenschaften	50'000	30'000	14'500	5'500
Wertschriftenertrag	20'000	20'000		
Eigenkapitalzins EK 600'000 * 2%	12'000	12'000		
Verbuchte Schuldzinsen Geschäft	10'000	10'000		
Vermögensertrag vor Schuldzinsen	<u>92'000</u>	<u>72'000</u>	<u>14'500</u>	<u>5'500</u>
Verteilung der Schuldzinsen	-50'000	-40'000	-7'500	-2'500
Vermögensertrag nach Schuldzinsen	<u>42'000</u>	<u>32'000</u>	<u>7'000</u>	<u>3'000</u>
Einkünfte selbständige Tätigkeit	300'000	300'000		
Ausgleich Eigenkapitalzins	-12'000	-12'000		
Reineinkommen vor Entlastung	<u>330'000</u>	<u>320'000</u>	<u>7'000</u>	<u>3'000</u>
Reduktion wirtschaftliche Doppelbelastung	0	0		
	<u>330'000</u>	<u>320'000</u>	<u>7'000</u>	<u>3'000</u>
<b>Reineinkommen nach Entlastung</b>	<b>330'000</b>	<b>320'000</b>	<b>7'000</b>	<b>3'000</b>

<u>Einkommen:</u> <b>aus Sicht Kt. C</b>	<u>Total</u>	<u>Kt. A</u> 50%	<u>Kt. B</u> 100%	<u>Kt. C</u> 60%
Nettoerträge Liegenschaften	50'000	30'000	14'500	5'500
Wertschriftenertrag	20'000	20'000		
Eigenkapitalzins EK 600'000 * 2%	12'000	12'000		
Verbuchte Schuldzinsen Geschäft	10'000	10'000		
Vermögensertrag vor Schuldzinsen	92'000	72'000	14'500	5'500
Verteilung der Schuldzinsen	-50'000	-40'000	-7'500	-2'500
Vermögensertrag nach Schuldzinsen	42'000	32'000	7'000	3'000
Einkünfte selbständige Tätigkeit	300'000	300'000		
Ausgleich Eigenkapitalzins	-12'000	-12'000		
Reineinkommen vor Entlastung	330'000	320'000	7'000	3'000
Reduktion wirtschaftliche Doppelbelastung	-40'000	-40'000		
	290'000	280'000	7'000	3'000
<b>Reineinkommen nach Entlastung</b>	<b>290'000</b>	<b>280'000</b>	<b>7'000</b>	<b>3'000</b>

**Fallbeispiel 3:**  
**Einkünfte aus Beteiligungen im Geschäftsvermögen**  
**Abzug des zurechenbaren Aufwandes / Spartenverlust**

Betriebserfolg (Gewinn)	350'000
Erfolg Sparte Beteiligungen (Verlust)	-100'000
Einkünfte selbständige Tätigkeit (Gewinn)	<u>250'000</u>

Kanton A (Hauptsteuerdomizil):	Teilbesteuerungsverfahren, Besteuerung zu 50%
Kanton B (Liegenschaftskanton):	keine Milderung der wirtschaftlichen Doppelbelastung
Kanton C (Liegenschaftskanton):	Teilbesteuerungsverfahren, Besteuerung zu 60%

**Interkantonale Steuerauscheidung:**

	<u>Total</u>	<u>Kt. A</u>	<u>Kt. B</u>	<u>Kt. C</u>
Massgebliche Aktiven	2'000'000	1'600'000	300'000	100'000
Aktivenquoten in %	100.00%	80.00%	15.00%	5.00%

<u>Einkommen:</u> <b>aus Sicht Kt. A</b>	<u>Total</u>	<u>Kt. A</u> 50%	<u>Kt. B</u> 100%	<u>Kt. C</u> 60%
Nettoerträge Liegenschaften	50'000	30'000	14'500	5'500
Wertschriftenertrag	20'000	20'000		
Eigenkapitalzins EK 600'000 * 2%	12'000	12'000		
Verbuchte Schuldzinsen Geschäft	10'000	10'000		
Vermögensertrag vor Schuldzinsen	<u>92'000</u>	<u>72'000</u>	<u>14'500</u>	<u>5'500</u>
Verteilung der Schuldzinsen	-50'000	-40'000	-7'500	-2'500
Vermögensertrag nach Schuldzinsen	<u>42'000</u>	<u>32'000</u>	<u>7'000</u>	<u>3'000</u>
Einkünfte selbständige Tätigkeit	250'000	250'000		
Ausgleich Eigenkapitalzins	-12'000	-12'000		
Reineinkommen vor Entlastung	<u>280'000</u>	<u>270'000</u>	<u>7'000</u>	<u>3'000</u>
Reduktion wirtschaftliche Doppelbelastung*)	50'000	50'000		
	<u>330'000</u>	<u>320'000</u>	<u>7'000</u>	<u>3'000</u>
<b>Reineinkommen nach Entlastung</b>	<b>330'000</b>	<b>320'000</b>	<b>7'000</b>	<b>3'000</b>

<u>Einkommen:</u> <b>aus Sicht Kt. B</b>	<u>Total</u>	<u>Kt. A</u> 50%	<u>Kt. B</u> 100%	<u>Kt. C</u> 60%
Nettoerträge Liegenschaften	50'000	30'000	14'500	5'500
Wertschriftenertrag	20'000	20'000		
Eigenkapitalzins EK 600'000 * 2%	12'000	12'000		
Verbuchte Schuldzinsen Geschäft	10'000	10'000		
Vermögensertrag vor Schuldzinsen	<u>92'000</u>	<u>72'000</u>	<u>14'500</u>	<u>5'500</u>
Verteilung der Schuldzinsen	-50'000	-40'000	-7'500	-2'500
Vermögensertrag nach Schuldzinsen	<u>42'000</u>	<u>32'000</u>	<u>7'000</u>	<u>3'000</u>
Einkünfte selbständige Tätigkeit	250'000	250'000		
Ausgleich Eigenkapitalzins	-12'000	-12'000		
Reineinkommen vor Entlastung	<u>280'000</u>	<u>270'000</u>	<u>7'000</u>	<u>3'000</u>
Reduktion wirtschaftliche Doppelbelastung*)	0	0		
	<u>280'000</u>	<u>270'000</u>	<u>7'000</u>	<u>3'000</u>
<b>Reineinkommen nach Entlastung</b>	<b>280'000</b>	<b>270'000</b>	<b>7'000</b>	<b>3'000</b>

<u>Einkommen:</u> <b>aus Sicht Kt. C</b>	<u>Total</u>	<u>Kt. A</u> 50%	<u>Kt. B</u> 100%	<u>Kt. C</u> 60%
Nettoerträge Liegenschaften	50'000	30'000	14'500	5'500
Wertschriftenertrag	20'000	20'000		
Eigenkapitalzins EK 600'000 * 2%	12'000	12'000		
Verbuchte Schuldzinsen Geschäft	10'000	10'000		
Vermögensertrag vor Schuldzinsen	92'000	72'000	14'500	5'500
Verteilung der Schuldzinsen	-50'000	-40'000	-7'500	-2'500
Vermögensertrag nach Schuldzinsen	42'000	32'000	7'000	3'000
Einkünfte selbständige Tätigkeit	250'000	250'000		
Ausgleich Eigenkapitalzins	-12'000	-12'000		
Reineinkommen vor Entlastung	280'000	270'000	7'000	3'000
Reduktion wirtschaftliche Doppelbelastung*)	40'000	40'000		
	320'000	310'000	7'000	3'000
<b>Reineinkommen nach Entlastung</b>	<b>320'000</b>	<b>310'000</b>	<b>7'000</b>	<b>3'000</b>

\*) Aufrechnung des Verlusts aus der Sparte Beteiligungen im Umfang der Reduktionsquote

## Fallbeispiel 4:

### Teilbesteuerung der Einkünfte aus Beteiligungen im Privatvermögen

#### Beschränkung des Schuldzinsenabzuges

#### Brutto-Vermögensertrag + 50'000 < effektive Schuldzinsen

Kanton A (Hauptsteuerdomizil):	Teilbesteungsverfahren, Besteuerung zu 50%
Kanton B (Liegenschaftskanton):	keine Milderung der wirtschaftlichen Doppelbelastung
Kanton C (Liegenschaftskanton):	Teilbesteungsverfahren, Besteuerung zu 60%

#### Beschränkung des Schuldzinsenabzuges:

Vermögensertrag brutto vor Reduktion der wirtschaftlichen Doppelbelastung:	<u>Brutto</u>
	100%
Ertrag aus qualifizierter Beteiligung	150'000
übriger Wertschriftenertrag	12'000
Bruttoertrag Liegenschaft Kt. B	14'000
Bruttoertrag Liegenschaft Kt. C	10'000
massgebender Vermögensertrag	<u>186'000</u>
zuzüglich Grundbetrag	<u>50'000</u>
maximal abzugsfähige Schuldzinsen	<u>236'000</u>
effektive Schuldzinsen	<u>250'000</u>
Aufrechnung Schuldzinsabzug	<u>14'000</u>

Vermögensertrag netto nach Reduktion der wirtschaftlichen Doppelbelastung:	<u>Kt. A</u>	<u>Kt. B</u>	<u>Kt. C</u>
	50%	100%	60%
Ertrag aus qualifizierter Beteiligung	150'000	150'000	150'000
Reduktion wirtschaftliche Doppelbelastung	-75'000	0	-60'000
übriger Wertschriftenertrag	12'000	12'000	12'000
Bruttoertrag Liegenschaft Kt. B	14'000	14'000	14'000
Bruttoertrag Liegenschaft Kt. C	10'000	10'000	10'000
massgebender Vermögensertrag	<u>111'000</u>	<u>186'000</u>	<u>126'000</u>
zuzüglich Grundbetrag	<u>50'000</u>	<u>50'000</u>	<u>50'000</u>
maximal abzugsfähige Schuldzinsen	<u>161'000</u>	<u>236'000</u>	<u>176'000</u>
effektive Schuldzinsen	<u>250'000</u>	<u>250'000</u>	<u>250'000</u>
Aufrechnung Schuldzinsabzug	<u>89'000</u>	<u>14'000</u>	<u>74'000</u>

#### Berechnung der "Korrektur Schuldzinsbeschränkung":

abzugsfähige Schuldzinsen auf Basis des nicht bemessungsreduzierten Vermögensertrages	236'000	236'000	236'000
abzugsfähige Schuldzinsen auf Basis des bemessungsreduzierten Vermögensertrages	161'000	236'000	176'000
Korrektur Schuldzinsbeschränkung	<u>75'000</u>	<u>0</u>	<u>60'000</u>

#### Interkantonale Steuerauscheidung:

	<u>Total</u>	<u>Kt. A</u>	<u>Kt. B</u>	<u>Kt. C</u>
Massgebliche Aktiven	7'300'000	7'000'000	200'000	100'000
Aktivenquoten in %	100.00%	95.89%	2.74%	1.37%

<u>Einkommen:</u> <b>aus Sicht Kt. A</b>	<u>Total</u>	<u>Kt. A</u> 50%	<u>Kt. B</u> 100%	<u>Kt. C</u> 60%
Nettoerträge Liegenschaften	18'000	0	10'000	8'000
Ertrag aus qualifizierter Beteiligung	150'000	150'000		
übriger Wertschriftenertrag	12'000	12'000		
Vermögensertrag vor Schuldzinsen	180'000	162'000	10'000	8'000
Verteilung der Schuldzinsen	-236'000	-226'301	-6'466	-3'233
Vermögensertrag nach 1. Umlage	-56'000	-64'301	3'534	4'767
2. Umlage Schuldzinsen	0	8'301	-3'534	-4'767
Vermögensertrag nach 2. Umlage	-56'000	-56'000	0	0
Einkünfte unselbständige Tätigkeit	400'000	400'000		
Reineinkommen vor Entlastung	344'000	344'000	0	0
Reduktion wirtschaftliche Doppelbelastung	-75'000	-75'000		
Korrektur Schuldzinsbeschränkung	75'000	75'000		
	344'000	344'000	0	0
<b>Reineinkommen nach Entlastung</b>	<b>344'000</b>	<b>344'000</b>	<b>0</b>	<b>0</b>

<u>Einkommen:</u> <b>aus Sicht Kt. B</b>	<u>Total</u>	<u>Kt. A</u> 50%	<u>Kt. B</u> 100%	<u>Kt. C</u> 60%
Nettoerträge Liegenschaften	18'000	0	10'000	8'000
Ertrag aus qualifizierter Beteiligung	150'000	150'000		
übriger Wertschriftenertrag	12'000	12'000		
Vermögensertrag vor Schuldzinsen	180'000	162'000	10'000	8'000
Verteilung der Schuldzinsen	-236'000	-226'301	-6'466	-3'233
Vermögensertrag nach 1. Umlage	-56'000	-64'301	3'534	4'767
2. Umlage Schuldzinsen	0	8'301	-3'534	-4'767
Vermögensertrag nach 2. Umlage	-56'000	-56'000	0	0
Einkünfte unselbständige Tätigkeit	400'000	400'000		
Reineinkommen vor Entlastung	344'000	344'000	0	0
Reduktion wirtschaftliche Doppelbelastung	0	0		
Korrektur Schuldzinsbeschränkung	0	0		
	344'000	344'000	0	0
<b>Reineinkommen nach Entlastung</b>	<b>344'000</b>	<b>344'000</b>	<b>0</b>	<b>0</b>

<u>Einkommen:</u> <b>aus Sicht Kt. C</b>	<u>Total</u>	<u>Kt. A</u> 50%	<u>Kt. B</u> 100%	<u>Kt. C</u> 60%
Nettoerträge Liegenschaften	18'000	0	10'000	8'000
Ertrag aus qualifizierter Beteiligung	150'000	150'000		
übriger Wertschriftenertrag	12'000	12'000		
Vermögensertrag vor Schuldzinsen	180'000	162'000	10'000	8'000
Verteilung der Schuldzinsen	-236'000	-226'301	-6'466	-3'233
Vermögensertrag nach 1. Umlage	-56'000	-64'301	3'534	4'767
2. Umlage Schuldzinsen	0	8'301	-3'534	-4'767
Vermögensertrag nach 2. Umlage	-56'000	-56'000	0	0
Einkünfte unselbständige Tätigkeit	400'000	400'000		
Reineinkommen vor Entlastung	344'000	344'000	0	0
Reduktion wirtschaftliche Doppelbelastung	-60'000	-60'000		
Korrektur Schuldzinsbeschränkung	60'000	60'000		
	344'000	344'000	0	0
<b>Reineinkommen nach Entlastung</b>	<b>344'000</b>	<b>344'000</b>	<b>0</b>	<b>0</b>

## Fallbeispiel 5:

### Teilbesteuerung der Einkünfte aus Beteiligungen im Privatvermögen

#### Beschränkung des Schuldzinsenabzuges

#### Brutto-Vermögensertrag + 50'000 > effektive Schuldzinsen

Kanton A (Hauptsteuerdomizil):	Teilbesteuerungsverfahren, Besteuerung zu 50%
Kanton B (Liegenschaftskanton):	keine Milderung der wirtschaftlichen Doppelbelastung
Kanton C (Liegenschaftskanton):	Teilbesteuerungsverfahren, Besteuerung zu 40%

#### Beschränkung des Schuldzinsenabzuges:

Vermögensertrag brutto vor Reduktion der wirtschaftlichen Doppelbelastung:	<u>Brutto</u> 100%
Ertrag aus qualifizierter Beteiligung	280'000
übriger Wertschriftenertrag	12'000
Bruttoertrag Liegenschaft Kt. B	14'000
Bruttoertrag Liegenschaft Kt. C	10'000
massgebender Vermögensertrag	<u>316'000</u>
zuzüglich Grundbetrag	<u>50'000</u>
maximal abzugsfähige Schuldzinsen	<u>366'000</u>
effektive Schuldzinsen	<u>250'000</u>
Aufrechnung Schuldzinsabzug	<u>0</u>

Vermögensertrag netto nach Reduktion der wirtschaftlichen Doppelbelastung:	<u>Kt. A</u> 50%	<u>Kt. B</u> 100%	<u>Kt. C</u> 40%
Ertrag aus qualifizierter Beteiligung	280'000	280'000	280'000
Reduktion wirtschaftliche Doppelbelastung	-140'000	0	-168'000
übriger Wertschriftenertrag	12'000	12'000	12'000
Bruttoertrag Liegenschaft Kt. B	14'000	14'000	14'000
Bruttoertrag Liegenschaft Kt. C	10'000	10'000	10'000
massgebender Vermögensertrag	<u>176'000</u>	<u>316'000</u>	<u>148'000</u>
zuzüglich Grundbetrag	<u>50'000</u>	<u>50'000</u>	<u>50'000</u>
maximal abzugsfähige Schuldzinsen	<u>226'000</u>	<u>366'000</u>	<u>198'000</u>
effektive Schuldzinsen	<u>250'000</u>	<u>250'000</u>	<u>250'000</u>
Aufrechnung Schuldzinsabzug	<u>24'000</u>	<u>0</u>	<u>52'000</u>

#### Berechnung der "Korrektur Schuldzinsbeschränkung":

abzugsfähige Schuldzinsen auf Basis des nicht bemessungsreduzierten Vermögensertrages	250'000	250'000	250'000
abzugsfähige Schuldzinsen auf Basis des bemessungsreduzierten Vermögensertrages	226'000	250'000	198'000
Korrektur Schuldzinsbeschränkung	<u>24'000</u>	<u>0</u>	<u>52'000</u>

#### Interkantonale Steuerauscheidung:

	<u>Total</u>	<u>Kt. A</u>	<u>Kt. B</u>	<u>Kt. C</u>
Massgebliche Aktiven	7'300'000	7'000'000	200'000	100'000
Aktivenquoten in %	100.00%	95.89%	2.74%	1.37%

<u>Einkommen:</u> <b>aus Sicht Kt. A</b>	<u>Total</u>	<u>Kt. A</u> 50%	<u>Kt. B</u> 100%	<u>Kt. C</u> 40%
Nettoerträge Liegenschaften	18'000	0	10'000	8'000
Ertrag aus qualifizierter Beteiligung	280'000	280'000		
übriger Wertschriftenertrag	12'000	12'000		
Vermögensertrag vor Schuldzinsen	310'000	292'000	10'000	8'000
Verteilung der Schuldzinsen	-250'000	-239'726	-6'849	-3'425
Vermögensertrag nach 1. Umlage	60'000	52'274	3'151	4'575
2. Umlage Schuldzinsen	0	0	0	0
Vermögensertrag nach 2. Umlage	60'000	52'274	3'151	4'575
Einkünfte unselbständige Tätigkeit	400'000	400'000		
Reineinkommen vor Entlastung	460'000	452'274	3'151	4'575
Reduktion wirtschaftliche Doppelbelastung	-140'000	-140'000		
Korrektur Schuldzinsbeschränkung	24'000	23'014	658	329
	344'000	335'288	3'808	4'904
<b>Reineinkommen nach Entlastung</b>	<b>344'000</b>	<b>335'200</b>	<b>3800</b>	<b>4900</b>

<u>Einkommen:</u> <b>aus Sicht Kt. B</b>	<u>Total</u>	<u>Kt. A</u> 50%	<u>Kt. B</u> 100%	<u>Kt. C</u> 40%
Nettoerträge Liegenschaften	18'000	0	10'000	8'000
Ertrag aus qualifizierter Beteiligung	280'000	280'000		
übriger Wertschriftenertrag	12'000	12'000		
Vermögensertrag vor Schuldzinsen	310'000	292'000	10'000	8'000
Verteilung der Schuldzinsen	-250'000	-239'726	-6'849	-3'425
Vermögensertrag nach 1. Umlage	60'000	52'274	3'151	4'575
2. Umlage Schuldzinsen	0	0	0	0
Vermögensertrag nach 2. Umlage	60'000	52'274	3'151	4'575
Einkünfte unselbständige Tätigkeit	400'000	400'000		
Reineinkommen vor Entlastung	460'000	452'274	3'151	4'575
Reduktion wirtschaftliche Doppelbelastung	0	0		
Korrektur Schuldzinsbeschränkung	0	0		
	460'000	452'274	3'151	4'575
<b>Reineinkommen nach Entlastung</b>	<b>460'000</b>	<b>452'200</b>	<b>3'100</b>	<b>4'500</b>

<u>Einkommen:</u> <b>aus Sicht Kt. C</b>	<u>Total</u>	<u>Kt. A</u> 50%	<u>Kt. B</u> 100%	<u>Kt. C</u> 40%
Nettoerträge Liegenschaften	18'000	0	10'000	8'000
Ertrag aus qualifizierter Beteiligung	280'000	280'000		
übriger Wertschriftenertrag	12'000	12'000		
Vermögensertrag vor Schuldzinsen	310'000	292'000	10'000	8'000
Verteilung der Schuldzinsen	-250'000	-239'726	-6'849	-3'425
Vermögensertrag nach 1. Umlage	60'000	52'274	3'151	4'575
2. Umlage Schuldzinsen	0	0	0	0
Vermögensertrag nach 2. Umlage	60'000	52'274	3'151	4'575
Einkünfte unselbständige Tätigkeit	400'000	400'000		
Reineinkommen vor Entlastung	460'000	452'274	3'151	4'575
Reduktion wirtschaftliche Doppelbelastung	-168'000	-168'000		
Korrektur Schuldzinsbeschränkung	52'000	49'863	1'425	712
	344'000	334'137	4'575	5'288
<b>Reineinkommen nach Entlastung</b>	<b>344'000</b>	<b>334'100</b>	<b>4'500</b>	<b>5'200</b>

## Fallbeispiel 6: Einkünfte aus Beteiligungen im Privatvermögen Ausgleich eines Verlustes

Kanton A:	Hauptsteuerdomizil, Teilbesteuerungsverfahren, Besteuerung zu 60%
Kanton B:	Geschäftsort
Kanton C und D:	Liegenschaftskantone, keine Teilbesteuerung
Kanton E:	Liegenschaftskanton Teilbesteuerungsverfahren, Besteuerung zu 70%

### Interkantonale Steuerauscheidung:

#### Einkommen:

aus Sicht Kt. A	<u>Total</u>	<u>Kt. A</u>	<u>Kt. B</u>	<u>Kt. C</u>	<u>Kt. D</u>	<u>Kt. E</u>
Massgebliche Aktiven	1'200'000	500'000	200'000	200'000	50'000	250'000
<i>Aktivenquoten in % (1. Verlegung)</i>	100.00%	41.67%	16.67%	16.67%	4.17%	20.83%
<i>Aktivenquoten in % (2. Verlegung)</i>	100.00%	52.63%		21.05%		26.32%
Nettoertrag aus Liegenschaften	-120'000			40'000	-210'000	50'000
<b>Ertrag aus qualifizierter Beteiligung brutto</b>	<b>100'000</b>	<b>100'000</b>				
Vermögensertrag Einzelfirma (EK-Zins)	5'000		5'000			
Vermögensertrag	-15'000	100'000	5'000	40'000	-210'000	50'000
Schuldzinsen (1. Verlegung)	-50'000	-20'833	-8'333	-8'333	-2'083	-10'417
Vermögensertrag nach 1. Verlegung	-65'000	79'167	-3'333	31'667	-212'083	39'583
Schuldzinsen (2. Verlegung)	0	-2'851	3'333	-1'140	2'083	-1'425
Vermögensertrag nach 2. Verlegung	-65'000	76'316	0	30'526	-210'000	38'158
Unselbständiger Erwerb Ehemann	80'000	80'000				
Selbständiger Erwerb Ehefrau	50'000		50'000			
Ausgleich Eigenkapitalzins	-5'000		-5'000			
AHV-Beiträge Ehefrau	-5'000		-5'000			
Vorsorgebeiträge Ehefrau	-8'000		-8'000			
Gewinnungskostenüberschuss	0	-210'000			210'000	
Reineinkommen	47'000	-53'684	32'000	30'526	0	38'158
1. Ausgleich	0	32'000	-32'000			
Reineinkommen nach 1. Ausgleich	47'000	-21'684	0	30'526	0	38'158
<i>positive Reineinkommen in %</i>				<i>44.44%</i>		<i>55.56%</i>
2. Ausgleich	0	21'684		-9'637		-12'047
Reineinkommen nach 2. Ausgleich	47'000	0	0	20'889	0	26'111
<b>Reduktion wirtschaftliche Doppelbelastung</b>	<b>-40'000</b>	<b>-40'000</b>				
Reineinkommen nach Reduktion wDB	7'000	-40'000	0	20'889	0	26'111
Technischer Ausgleich	0	40'000		-17'778		-22'222
	7'000	0	0	3'111	0	3'889
<b>Reineinkommen nach Entlastung</b>	<b>7'000</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>3'100</b>	<b>0</b>	<b>3'800</b>

Einkommen:**aus Sicht Kt. C**

	<u>Total</u>	<u>Kt. A</u>	<u>Kt. B</u>	<u>Kt. C</u>	<u>Kt. D</u>	<u>Kt. E</u>
Massgebliche Aktiven	1'200'000	500'000	200'000	200'000	50'000	250'000
<i>Aktivenquoten in % (1. Verlegung)</i>	100.00%	41.67%	16.67%	16.67%	4.17%	20.83%
<i>Aktivenquoten in % (2. Verlegung)</i>	100.00%	52.63%		21.05%		26.32%
Nettoertrag aus Liegenschaften	-120'000			40'000	-210'000	50'000
<b>Ertrag aus qualifizierter Beteiligung brutto</b>	<b>100'000</b>	<b>100'000</b>				
Vermögensertrag Einzelfirma (EK-Zins)	5'000		5'000			
Vermögensertrag	-15'000	100'000	5'000	40'000	-210'000	50'000
Schuldzinsen (1. Verlegung)	-50'000	-20'833	-8'333	-8'333	-2'083	-10'417
Vermögensertrag nach 1. Verlegung	-65'000	79'167	-3'333	31'667	-212'083	39'583
Schuldzinsen (2. Verlegung)	0	-2'851	3'333	-1'140	2'083	-1'425
Vermögensertrag nach 2. Verlegung	-65'000	76'316	0	30'526	-210'000	38'158
Unselbständiger Erwerb Ehemann	80'000	80'000				
Selbständiger Erwerb Ehefrau	50'000		50'000			
Ausgleich Eigenkapitalzins	-5'000		-5'000			
AHV-Beiträge Ehefrau	-5'000		-5'000			
Vorsorgebeiträge Ehefrau	-8'000		-8'000			
Gewinnungskostenüberschuss	0	-210'000			210'000	
Reineinkommen	47'000	-53'684	32'000	30'526	0	38'158
1. Ausgleich	0	32'000	-32'000			
Reineinkommen nach 1. Ausgleich	47'000	-21'684	0	30'526	0	38'158
<i>positive Reineinkommen in %</i>				<i>44.44%</i>		<i>55.56%</i>
2. Ausgleich	0	21'684		-9'637		-12'047
Reineinkommen nach 2. Ausgleich	47'000	0	0	20'889	0	26'111
<b>Reduktion wirtschaftliche Doppelbelastung</b>	<b>0</b>	<b>0</b>				
Reineinkommen nach Reduktion wDB	47'000	0	0	20'889	0	26'111
Technischer Ausgleich	0	0		0		0
	47'000	0	0	20'889	0	26'111
<b>Reineinkommen nach Entlastung</b>	<b>47'000</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>20'800</b>	<b>0</b>	<b>26'100</b>

Einkommen:**aus Sicht Kt. E**

	<u>Total</u>	<u>Kt. A</u>	<u>Kt. B</u>	<u>Kt. C</u>	<u>Kt. D</u>	<u>Kt. E</u>
Massgebliche Aktiven	1'200'000	500'000	200'000	200'000	50'000	250'000
<i>Aktivenquoten in % (1. Verlegung)</i>	100.00%	41.67%	16.67%	16.67%	4.17%	20.83%
<i>Aktivenquoten in % (2. Verlegung)</i>	100.00%	52.63%		21.05%		26.32%
Nettoertrag aus Liegenschaften	-120'000			40'000	-210'000	50'000
<b>Ertrag aus qualifizierter Beteiligung brutto</b>	<b>100'000</b>	<b>100'000</b>				
Vermögensertrag Einzelfirma (EK-Zins)	5'000		5'000			
Vermögensertrag	-15'000	100'000	5'000	40'000	-210'000	50'000
Schuldzinsen (1. Verlegung)	-50'000	-20'833	-8'333	-8'333	-2'083	-10'417
Vermögensertrag nach 1. Verlegung	-65'000	79'167	-3'333	31'667	-212'083	39'583
Schuldzinsen (2. Verlegung)	0	-2'851	3'333	-1'140	2'083	-1'425
Vermögensertrag nach 2. Verlegung	-65'000	76'316	0	30'526	-210'000	38'158
Unselbständiger Erwerb Ehemann	80'000	80'000				
Selbständiger Erwerb Ehefrau	50'000		50'000			
Ausgleich Eigenkapitalzins	-5'000		-5'000			
AHV-Beiträge Ehefrau	-5'000		-5'000			
Vorsorgebeiträge Ehefrau	-8'000		-8'000			
Gewinnungskostenüberschuss	0	-210'000			210'000	
Reineinkommen	47'000	-53'684	32'000	30'526	0	38'158
1. Ausgleich	0	32'000	-32'000			
Reineinkommen nach 1. Ausgleich	47'000	-21'684	0	30'526	0	38'158
<i>positive Reineinkommen in %</i>				<i>44.44%</i>		<i>55.56%</i>
2. Ausgleich	0	21'684		-9'637		-12'047
Reineinkommen nach 2. Ausgleich	47'000	0	0	20'889	0	26'111
<b>Reduktion wirtschaftliche Doppelbelastung</b>	<b>-30'000</b>	<b>-30'000</b>				
Reineinkommen nach Reduktion wDB	17'000	-30'000	0	20'889	0	26'111
Technischer Ausgleich	0	30'000		-13'333		-16'667
	17'000	0	0	7'556	0	9'445
<b>Reineinkommen nach Entlastung</b>	<b>17'000</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>7'500</b>	<b>0</b>	<b>9'400</b>