

Steuerausscheidung bei natürlichen Personen: Grundstücke im Geschäftsvermögen und deren Ertrag

1. Allgemeines

Unbewegliches Geschäftsvermögen (Grundstück) begründet im interkantonalen Steuerrecht stets ein Besteuerungsrecht am Ort und im Kanton (Belegenheitskanton), in dem sich das Grundstück befindet.

Zu den Grundstücken gehören:

- Liegenschaften;
- im Grundbuch eingetragene selbständige und dauernde Rechte (Quell- und Baurechte);
- Bergwerke.

Die Bestandteile und das Zugehör werden steuerrechtlich ebenfalls den betreffenden Grundstücken zugerechnet.

2. Steuerausscheidung

Unbewegliches Geschäftsvermögen begründet stets eine Besteuerungsbefugnis des Belegenheitskantons. Der Kanton ist aber nicht wie beim unbeweglichen Privatvermögen in jedem Fall zur ausschliesslichen Besteuerung befugt.

Bei der Ausscheidung von Grundstücken im Geschäftsvermögen wird unterschieden einerseits zwischen Kapitalanlageliegenschaften ausserhalb des Sitzkantons und andererseits Betriebsliegenschaften und im Sitzkanton gelegenen Kapitalanlageliegenschaften. Bei Liegenschaftenhändlern und Generalbauunternehmen gelten besondere Zuteilungsregeln.

2.1. Kapitalanlageliegenschaften ausserhalb des Sitzkantons

Liegenschaften, die der Unternehmung nur durch ihren Ertrag dienen, gelten als Kapitalanlageliegenschaften. Befinden sich diese Liegenschaften ausserhalb des Sitzkantons, begründen sie im Belegenheitskanton ein Spezialsteuerdomizil. Der Belegenheitskanton hat ein ausschliessliches Besteuerungsrecht auf dem betreffenden Grundstück und des daraus erzielten Ertrages.

Die Zuteilung des Grundstückes, dessen Ertrag (inkl. Wertzuwachsge Gewinn und Buchgewinn) und der dazugehörigen Gewinnungskosten erfolgt objektmässig nach den gleichen Grundsätzen wie beim unbeweglichen Privatvermögen (vgl. StP 2 Nr. 6). Beim Geschäftsvermögen gehören auch die Abschreibungen auf den Liegenschaften zu den Gewinnungskosten.

Sind die Gewinnungskosten grösser als der Bruttoertrag des betreffenden Grundstückes, geht der Überschuss zu Lasten des steuerpflichtigen Geschäftsgewinnes oder übrigen Einkommens. Bei ausländischen Grundstücken wird ein Überschuss der Gewinnungskosten dagegen nicht übernommen (vgl. StP 2 Nr. 1).

2.2. Betriebsliegenschaften und Kapitalanlageliegenschaften im Sitzkanton

Betriebsliegenschaften im Sitzkanton und in Betriebsstättkantonen sowie Kapitalanlageliegenschaften im Sitzkanton begründen am Belegenheitsort kein Spezialsteuerdomizil, wohl aber eine Besteuerungsbefugnis.

Der Sitz- bzw. Betriebsstättkanton hat keinen Anspruch auf eine objektmässige Zuteilung der Geschäftsliegenschaft und ihres Ertrages. Es erfolgt ausschliesslich eine quotenmässige Zuteilung des Geschäftsvermögens und -einkommens.

Davon ausgenommen sind einzig Wertzuwachsgewinne auf Betriebsstätteliegenschaften. Wertzuwachsgewinne werden, vorbehältlich gewerbsmässigem Liegenschaftshandel, grundsätzlich objektmässig zugeteilt (vgl. StP 2 Nr. 24).

3. Repartitionswert

Bei der Steuerausscheidung natürlicher Personen wird bei Grundstücken des Geschäftsvermögens nicht auf den Buchwert, sondern auf den kantonalen Steuerwert abgestützt. Auf der Grundlage des Steuerwertes wird der interkantonale Repartitionswert (vgl. StP 2 Nr. 7) berechnet.

Nach Zuweisung der Schulden werden die innerkantonalen Grundstücke auf den kantonalen Steuerwert zurückgerechnet. Die ausserkantonalen Grundstücke werden nach Zuweisung der Passiven nicht auf deren kantonalen Steuerwert, sondern auf das im Kanton Thurgau geltende Niveau zurückgerechnet.

4. Grundpfandschulden

Mit Ausnahme der Schulden von Kollektiv- und Kommanditgesellschaften werden die privaten wie geschäftlichen Schulden (inkl. Grundpfandschulden) natürlicher Personen und die daraus resultierenden Schuldzinsen grundsätzlich nicht objektmässig, sondern nach Lage der Aktiven den Kantonen zugewiesen (vgl. StP 2 Nr. 10). Bei Liegenschaftenhändlern und Generalbauunternehmern gelten besondere Zuteilungsnormen (vgl. StP 2 Nr. 20).

Geschäftsschulden (inkl. Grundpfandschulden) und die daraus resultierenden Schuldzinsen von Kollektiv- und Kommanditgesellschaften werden dagegen, vorbehältlich von Betriebsstätten, ausschliesslich dem Geschäftsort zugeteilt (vgl. StP 2 Nr. 14, Ziff. 3).

5. Kauf oder Verkauf eines Grundstückes

Die Steuerausscheidung bei Kauf oder Verkauf eines Grundstückes des Geschäftsvermögens ist in der Steuerpraxis unter StP 2 Nr. 19 beschrieben. Die Steuerausscheidung eines allfälligen Veräusserungserlöses ist in der Steuerpraxis unter StP 2 Nr. 20 beschrieben.