

Steuerausscheidung: Halbsteuersatzverfahren bei massgeblichen Beteiligungen im Geschäftsvermögen

1. Allgemeines

Zur Milderung der wirtschaftlichen Doppelbelastung wird im Kanton Thurgau ab der Steuerperiode 2007 für Erträge aus massgeblichen Beteiligungen das sogenannte Halbsteuersatzverfahren angewandt (vgl. StP 37 Nr. 1).

Im interkommunalen und interkantonalen Verhältnis kommt das Halbsteuersatzverfahren grundsätzlich an dem Steuerdomizil zur Anwendung, welchem die entsprechenden Beteiligungserträge zugeteilt worden sind. Auf Beteiligungserträgen, die gemäss den interkantonalen Zuteilungsnormen nicht dem Kanton Thurgau zugeteilt werden, findet das Halbsteuersatzverfahren keine Anwendung.

Befinden sich die massgeblichen Beteiligungen im Geschäftsvermögen, werden die Erträge daraus in der Regel auch dem Geschäftsort zugeteilt. Nur wenn die Beteiligungen im Geschäftsvermögen sowohl dem Geschäftsort als auch der Betriebsstätte als Betriebsvermögen dienen, wird mit der quotenmässigen Zuteilung auch ein anteilmässiger Beteiligungsertrag auf die Betriebsstätte zugeteilt.

2. Im interkommunalen Verhältnis

2.1. Grundsatz

Im interkommunalen Verhältnis (zwischen zwei Thurgauer Gemeinden) wird derjenige Teil des Betriebseinkommens einer Einzelfirma dem Hauptsteuerdomizil zugeteilt, der einer angemessenen Entschädigung für die persönliche Tätigkeit entspricht (Tätigkeitsentgelt). Die gleiche Zuteilung erfolgt auf dem Einkommen von Gesellschaftern einer Kollektiv- oder Kommanditgesellschaft (vgl. StP 2 Nr. 15).

Der Ertrag einer massgeblichen Beteiligung im Geschäftsvermögen ist Teil des Unternehmensgewinnes und wird somit im Verhältnis Tätigkeitsentgelt zu Gewinnanteil auf das Hauptsteuerdomizil und den Geschäftsort aufgeteilt. Das Halbsteuersatzverfahren auf dem Beteiligungsertrag wird daher im entsprechenden Verhältnis beim Hauptsteuerdomizil und beim Geschäftsort angewandt.

2.2. Beteiligungserträge übersteigen das zugeteilte steuerbare Einkommen

In der Praxis kann es vorkommen, dass die dem Thurgauer Geschäftsort zugeteilten Beteiligungserträge das dort insgesamt steuerbare Einkommen übersteigen.

Wurde einem anderen Thurgauer Steuerdomizil noch steuerbares Erwerbseinkommen dieser Unternehmung zugeteilt, wird in diesem Fall das Halbsteuersatzverfahren zuerst auf diese ausgedehnt. Sind auch danach noch nicht die gesamten dem Kanton Thurgau zur Besteuerung zugewiesenen Beteiligungserträge berücksichtigt, wird das Halbsteuersatzverfahren auf allfällig weitere Steuerdomizile im Kanton Thurgau mit steuerbaren Einkommensteilen ausgedehnt. Die im Halbsteuersatzverfahren noch nicht berücksichtigten Beteiligungserträge werden dabei im Verhältnis der steuerbaren Einkommensteile der weiteren Thurgauer Steuerdomizile bei deren Steuerberechnung berücksichtigt.

Bei der Anwendung des Halbsteuersatzverfahrens grundsätzlich nicht berücksichtigt werden dagegen Beteiligungserträge, welche aufgrund der interkantonalen Zuteilungsregeln nicht dem Kanton Thurgau zugeteilt werden (vgl. Ziff. 3 nachfolgend).

2.3. Beispiel

Das Geschäftsdomizil (TG 1) eines selbständig Erwerbenden befindet sich an seinem Hauptsteuerdomizil im Kanton Thurgau. Im Geschäftsvermögen befindet sich eine massgebliche Beteiligung (Ertrag Fr. 10 000). Zudem weist er im Kanton Thurgau weitere Nebensteuerdomizile (TG 2 und TG 3) infolge Liegenschaftenbesitz auf.

Einkommensverhältnisse 2007	Total	TG 1	TG 2	TG 3
Liegenschaftenertrag (netto)	50 000	0	30 000	20 000
Geschäftseinkommen (exkl. Beteiligung)	3 000	3 000	0	0
Beteiligungsertrag (am Geschäftsort)	10 000	10 000	0	0
Schuldzinsen (nach Lage der Aktiven)	-28'000	-8 000	-12 000	-8 000
steuerbares Einkommen	35 000	5 000	18 000	12 000

Am Geschäftsort (TG 1) werden Fr. 5 000 zum halben Satz von Fr. 35 000 versteuert. Der Beteiligungsertrag ist um Fr. 5 000 höher als das insgesamt am Geschäftsort steuerbare Einkommen. Der mit dem Halbsteuersatzverfahren noch nicht berücksichtigte Beteiligungsertrag wird im Verhältnis der steuerbaren Einkommensteile der weiteren Thurgauer Steuerdomizile bei deren Steuerberechnung berücksichtigt:

- am Nebensteuerdomizil TG 2 werden Fr. 3 000 zum halben Satz von Fr. 35 000 und Fr. 15 000 zum vollen Satz versteuert;
- am Nebensteuerdomizil TG 3 werden Fr. 2 000 zum halben Satz von Fr. 35 000 und Fr. 10 000 zum vollen Satz versteuert.

3. Im interkantonalen Verhältnis

3.1. Einzelfirma

Im interkantonalen Verhältnis ist das selbständige Erwerbseinkommen aus einer Einzelfirma, vorbehaltlich von Betriebsstätten, gesamthaft (inklusive des Ertrags aus Beteiligungen im Geschäftsvermögen) am Geschäftsort steuerbar (vgl. StP 2 Nr. 13).

Befindet sich der Geschäftsort im Kanton Thurgau, so wird das Halbsteuersatzverfahren daher in der Höhe der zugeteilten Beteiligungserträge auf dem am Thurgauer Geschäftsort steuerbaren Einkommen angewendet.

3.2. Kollektiv- oder Kommanditgesellschaft

Im interkantonalen Verhältnis wird derjenige Teil des Betriebseinkommens einer Kollektiv- oder Kommanditgesellschaft dem Hauptsteuerdomizil zugeteilt, der einer angemessenen Entschädigung für die persönliche Tätigkeit des Gesellschafters entspricht (vgl. StP 2 Nr. 15).

Der Ertrag einer massgeblichen Beteiligung wird jeweils im Verhältnis des Tätigkeitsentgeltes zum Gewinnanteil auf Hauptsteuerdomizil und Geschäftsort aufgeteilt. Das Halbsteuersatzverfahren wird grundsätzlich nur auf dem Anteil am Beteiligungsertrag welcher dem Kanton Thurgau zugewiesen worden ist, angewandt.

3.3. Beteiligungserträge übersteigen das zugeweilte steuerbare Einkommen

In der Praxis kann es vorkommen, dass die dem (Thurgauer) Geschäfts- oder Betriebsstättenort zugeweilten Beteiligungserträge das dort insgesamt steuerbare Einkommen übersteigen.

Wurde einem anderen Thurgauer Steuerdomizil noch steuerbares Erwerbseinkommen dieser Unternehmung zugeweiht, wird in einem solchen Fall das Halbsteuersatzverfahren zuerst auf diese ausgedehnt. Sind auch danach noch nicht die gesamten dem Kanton Thurgau zur Besteuerung zugewiesenen Beteiligungserträge berücksichtigt, wird das Halbsteuersatzverfahren auf allfällig weitere Steuerdomizile im Kanton Thurgau mit steuerbaren Einkommensteilen ausgedehnt. Die im Halbsteuersatzverfahren noch nicht berücksichtigten Beteiligungserträge werden dabei im Verhältnis der steuerbaren Einkommensteile der weiteren Thurgauer Steuerdomizile bei deren Steuerberechnung berücksichtigt.

Bei der Anwendung des Halbsteuersatzverfahrens grundsätzlich nicht berücksichtigt werden dagegen Beteiligungserträge, welche aufgrund der interkantonalen Zuteilungsregeln nicht dem Kanton Thurgau zugeweiht werden.

3.4. Beteiligungserträge am ausserkantonalen Steuerdomizil

Befindet sich der Geschäftsort in einem anderen Kanton, werden die Erträge aus massgeblichen Beteiligungen im Geschäftsvermögen zusammen mit dem selbständigen Erwerbseinkommen auch diesem (ausserkantonalen) Steuerdomizil zugeweiht.

Werden dem Kanton Thurgau keine Beteiligungserträge zur Besteuerung zugewiesen, findet das Halbsteuersatzverfahren auch keine Anwendung. Dies gilt selbst dann, wenn am ausserkantonalen Geschäftsort infolge Gewinnungskostenüberschuss kein steuerbares Einkommen mehr vorhanden ist und nur noch am Steuerdomizil im Kanton Thurgau ein steuerbares Einkommen verbleibt.

3.5. Beispiele

3.5.1. Einzelfirma mit Geschäftsdomizil im Kanton Thurgau

Das Geschäftsdomizil einer selbstständig erwerbenden Person befindet sich im Kanton Thurgau und das Hauptsteuerdomizil im Kanton X. Im Geschäftsvermögen befindet sich eine massgebliche Beteiligung (Ertrag Fr. 25 000)

Einkommensverhältnisse 2007	Total	Kanton X	TG
Wertschriftenertrag (exkl. Beteiligung)	7 000	7 000	0
Geschäftseinkommen (exkl. Beteiligung)	45 000	0	45 000
Beteiligungsertrag (am Geschäftsort)	25 000	0	25 000
Erwerbseinkommen unselbständig	25 000	25 000	0
Schuldzinsen (nach Lage der Aktiven)	-12 000	-2 000	-10 000
steuerbares Einkommen	90 000	30 000	60 000

Der Beteiligungsertrag von Fr. 25 000 aus dem Geschäftsvermögen wird dem Kanton Thurgau (Geschäftsort) zugeweiht. Auf dem Beteiligungsertrag wird das Halbsteuersatzverfahren angewandt. Somit wird am Geschäftsort im Kanton Thurgau Fr. 25 000 zum halben Satz von Fr. 90 000 und Fr. 35 000 zum vollen Satz besteuert.

3.5.2. Kollektivgesellschaft mit ausserkantonalem Geschäftsdomizil

Das Geschäftsdomizil einer Kollektivgesellschaft befindet sich im Kanton X. Im Geschäftsvermögen der Kollektivgesellschaft befindet sich eine massgebliche Beteiligung. Im Gewinnanteil des im Kanton Thurgau wohnhaften Gesellschafters ist dafür ein Beteiligungsertrag von Fr. 30 000 enthalten.

Einkommensverhältnisse 2007	Total	TG	Kanton X
Tätigkeitsentgelt (exkl. Beteiligungsertrag)	72 000	72 000	0
Gewinnanteil Kollektivgesellschaft	48 000	0	48 000
Beteiligungsertrag (Anteil)	30 000	18'000	12 000
steuerbares Einkommen	150 000	90 000	60 000

Der Beteiligungsertrag wird quotaal (Tätigkeitsentgelt / Gewinnanteil) zwischen Hauptsteuerdomizil und Geschäftsort aufgeteilt. Das Halbsteuersatzverfahren wird nur auf dem Anteil am Beteiligungsertrag, welcher dem Kanton Thurgau zugewiesen worden ist, angewendet.