

Steuerausscheidung bei natürlichen Personen: Kauf oder Verkauf eines Geschäftsgrundstückes

1. Allgemeines

Bei Begründung oder Aufhebung eines Nebensteuerdomizils infolge Kauf oder Verkauf eines Grundstücks gilt die Einheit der Steuerperiode. In allen Kantonen mit Gegenwartsbesteuerung dauert die Steuerpflicht vom 1.1. - 31.12. der Steuerperiode. Für die Steuerausscheidung erfolgt bei Kauf oder Verkauf eines Grundstückes im interkantonalen Verhältnis eine Gewichtung aufgrund der tatsächlichen Besitzesdauer während der Steuerperiode.

Bei der Ausscheidung wird unterschieden einerseits zwischen Kapitalanlageliegenschaften ausserhalb des Sitzkantons und andererseits Betriebsliegenschaften und im Sitzkanton gelegene Kapitalanlageliegenschaften (vgl. StP 2 Nr. 17). Für Liegenschaftenhändler und Generalbauunternehmer gelten besondere Zuteilungsnormen.

2. Kapitalanlageliegenschaft ausserhalb Sitzkanton

Die Steuerausscheidung beim Kauf oder Verkauf einer Kapitalanlageliegenschaft ausserhalb des Sitzkantons erfolgt grundsätzlich gleich, wie beim Kauf oder Verkauf eines Privatgrundstückes (vgl. auch Beispiele in StP 2 Nr. 8).

2.1. Kauf

Der Repartitionswert (vgl. StP 2 Nr. 7) des gekauften Grundstücks wird mit der Besitzesdauer gewichtet. Der gewichtete Vermögenswert wird sodann dem Belegenheitskanton zugeteilt.

Der in der Steuerperiode erzielte Ertrag und die Gewinnungskosten (Unterhalts- und Verwaltungskosten) des betreffenden Grundstückes werden objektmässig dem Belegenheitskanton zugeteilt. Die Zuteilung der Schulden und Schuldzinsen erfolgt dagegen im Verhältnis der den Kantonen zugeteilten Aktiven am Ende der Steuerperiode.

2.2. Verkauf

Beim Verkauf eines Grundstückes wird der betreffende Repartitionswert (vgl. StP 2 Nr. 7) dem Belegenheitskanton zugeteilt. Für die Zuteilung der Vermögenswerte wird sodann der Repartitionswert mit der Besitzesdauer gewichtet. Der Repartitionswert abzüglich den gewichteten Vermögenswert ergibt den Korrekturwert für die Steuerausscheidung.

Der dem Spezialsteuerdomizil zugeteilte Bruttovermögensanteil kann in bestimmten Fällen der Höhe des Vermögens am Ende der Steuerperiode entsprechen oder grösser sein. In diesem Fall wird dem Spezialsteuerdomizil maximal die Höhe des Bruttovermögens am Ende der Steuerperiode zugeteilt; das Hauptsteuerdomizil erhält dagegen keinen Vermögensanteil zugewiesen.

Existieren mehrere Spezialsteuerdomizile, übernimmt der Kanton, in dem sich die verkaufte Liegenschaft befunden hat, den Teil, der zu Lasten des Hauptsteuerdomizils geht und dessen Bruttovermögensanteil übersteigt.

Der in der Steuerperiode erzielte Ertrag (inkl. Buchgewinn und Wertzuwachs-gewinn) und die Gewinnungskosten (Unterhalts- und Verwaltungskosten) des betreffenden Grundstückes werden objektmässig dem Belegenheitskanton zugeteilt.

Auf dem Grundstücksgewinn geschuldete AHV-Beiträge (vgl. StP 133 Nr. 2) werden ebenfalls objektmässig dem Belegenheitskanton zugeteilt.

Die Zuteilung der Schulden und Schuldzinsen erfolgt dagegen im Verhältnis der den Kantonen zugeteilten Aktiven am Ende der Steuerperiode.

3. Betriebsliegenschaften und Kapitalanlageliegenschaften im Sitzkanton

Beim Kauf einer Betriebsliegenschaft oder einer im Sitzkanton (nicht aber am Hauptsitz) gelegenen Kapitalanlageliegenschaft wird am Belegenheitsort kein Spezialsteuerdomizil begründet, wohl aber eine Besteuerungsbefugnis. Beim Verkauf einer solchen Liegenschaft endet die Besteuerungsbefugnis des Belegenheitsortes. Die Steuerpflicht am Belegenheitsort dauert beim Kauf und Verkauf vom 1.1. bis 31.12. der entsprechenden Steuerperiode (Einheit der Steuerperiode).

Das Geschäftsvermögen und -einkommen (inkl. wiedereingebrachte Abschreibungen) werden **ausschliesslich quotenmässig** (vgl. StP 2 Nr. 22) zugeteilt, wobei die Zuteilung zum Belegenheitsort nach Massgabe der tatsächlichen Besitzesdauer erfolgt. Davon ausgenommen sind Wertzuwachs-gewinn und verkaufsbedingte Aufwendungen inkl. AHV-Beitrag auf dem Grundstücksgewinn (vgl. StP 133 Nr. 2), welche objektmässig zugeteilt werden.

3.1. Ausscheidung bei Kauf einer Betriebsliegenschaft

Einzel-firma im Kanton TG:

Kauf einer Betriebsliegenschaft im Kanton St. Gallen per 1. Juli 2005

Vermögensverhältnis per 31.12.2005	Vermögen	Repartitions-wert	
Geschäfts-liegenschaft TG	Fr. 600 000	Fr. 420 000	70 %
Geschäfts-liegenschaft SG	Fr. 350 000	Fr. 280 000	80 %
Übriges Geschäfts-vermögen	Fr. 200 000		
Bewegliches Privat-vermögen	Fr. 300 000		
Geschäftsschulden	Fr. 400 000		
Privatschulden	Fr. 100 000		

Steuerausscheidung Vermögen 2005

Vermögen	Total	TG	in %	SG	in %
Repartitionswert TG	420 000	420 000			
Repartitionswert SG	280 000			280 000	
Gewichtung Liegenschaft SG ¹⁾		140 000		-140 000	
übriges Geschäftsvermögen	200 000	160 000		40 000	
bewegliches Privatvermögen	300 000	300 000			
Total der Aktiven	1 200 000	1 020 000	85.00	180 000	15.00
Schulden	-500 000	-425 000	85.00	-75 000	15.00
Anpassung auf Niveau TG ²⁾	300 000	240 000		60 000	
Reinvermögen	1'000 000	835 000	83.50	165 000	16.50
Steuerfreibetrag	-50 000	-41 750	83.50	-8 250	16.50
Steuerbares Vermögen	935 000	793 300		156 700	

¹⁾ Gewichtung Liegenschaft: Fr. 280 000 : 360 x 180 = Fr. 140 000

²⁾ Angleichung auf Niveau TG/Zuteilung auf beteiligte Kantone nach Besitzdauer:

- Repartitionszuschlag = Fr. 280 000 : 70 - Fr. 280 000 = Fr. 120 000

- Zuteilung Fr. 120 000 : 360 x 180 = Fr. 60 000 je auf TG und SG

Einkommen vom 1.1. - 31.12.2005

	Total	SG
Erwerbseinkommen	Fr. 80 000	Fr. 16 000 gem. Quote!
Wertschriftenertrag (Privatvermögen)	Fr. 6 000	
Schuldzinsen	Fr. 15 000	
Säule 3a	Fr. 16 000	
Freiwillige Zuwendungen	Fr. 1 000	
Versicherungsabzug	Fr. 3 100	

Steuerausscheidung Einkommen 2005

Einkommen	Total	TG	in %	SG	in %
Wertschriftenerträge	6 000	6 000			
Zins Eigenkapital ¹⁾	17 500	14 000	80.00	3 500	20.00
Vermögensertrag	23 500	20 000		3 500	
Schuldzinsen	-15 000	-12 750	85.00	-2 250	15.00
Erwerbseinkommen ¹⁾	62 500	50 000	80.00	12 500	20.00
Säule 3a	-16 000	-12 800	80.00	-3 200	20.00
Reineinkommen	55 000	44 450	80.82	10 550	19.18
Freiwillige Zuwendungen	-1 000	-808	80.82	-192	19.18
Versicherungsabzug	-3 100	-2 505	80.82	-595	19.18
Steuerbares Einkommen	50 900	41 100		9 800	

¹⁾ Ein Anteil des Einkommens aus selbständiger Erwerbstätigkeit wird beim Vermögensertrag als Ertrag für das im Geschäft investierte Eigenkapital berücksichtigt:

- Eigenkapitalzins 3.5 % von Fr. 500 000 (Die Liegenschaften werden für die Berechnung des Eigenkapitalzinses zum interkantonalen Repartitionswert bewertet).

- Berechnung restliches selbständiges Erwerbseinkommen Fr. 80 000 - Fr. 17 500

3.2. Ausscheidung Verkauf einer Betriebsliegenschaft

Einzelirma im Kanton TG: Verkauf einer Betriebsliegenschaft im Kanton St. Gallen per 30. September 2005:

Vermögensverhältnis per 31.12.2005	Vermögen	Repartitionswert
Geschäftsliegenschaft SG (bis 30.09.2005)	Fr. 350 000	Fr. 280 000 80 %
Geschäftsliegenschaft TG	Fr. 600 000	Fr. 420 000 70 %
Übriges Geschäftsvermögen	Fr. 330 000	
Bewegliches Privatvermögen	Fr. 300 000	
Geschäftsschulden	Fr. 350 000	
Privatschulden	Fr. 150 000	

Steuerausscheidung Vermögen 2005

Vermögen	Total	TG	in %	SG	in %
Repartitionswert TG	600 000	600 000			
Repartitionswert SG		-280 000		280 000	
Gewichtung Liegenschaft SG ¹⁾		70 000		-70 000	
übriges Geschäftsvermögen	330 000	220 000		110 000	
Bewegliches Vermögen	250 000	250 000			
Total der Aktiven	1 000 000	680 000	68.00	320 000	32.00
Schulden	-500 000	-340 000	68.00	-160 000	32.00
Anpassung auf Niveau TG ²⁾	180 000	90 000		90 000	
Reinvermögen	680 000	400 000	58.82	280 000	41.18
Steuerfreibetrag	-50 000	-29 410	58.82	-20 590	41.18
Steuerbares Vermögen	630 000	370 600		259 400	

¹⁾ Gewichtung Liegenschaft: (Fr. 350 000 x 80%) : 360 x 270 = Fr. 210 000
 - Korrekturwert: Fr. 280 000 - Fr. 210 000 = Fr. 70 000

²⁾ Angleichung auf Niveau TG/Zuteilung auf beteiligte Kantone nach Besitzdauer:
 - Repartitionszuschlag TG = Fr. 420 000 : 70 % - Fr. 420 000 = Fr. 180 000
 - Repartitionszuschlag SG = Fr. 280 000 : 70 % - Fr. 280 000 = Fr. 120 000
 - Zuteilung SG nach Besitzdauer: Fr. 120 000 : 360 x 270 = Fr. 90 000
 - Zuteilung TG: Fr. 180 000 Kanton TG - Fr. 90 000 Kanton SG = Fr. 90 000

Einkommen vom 1.1. - 31.12.2005	Total	SG
Erwerbseinkommen	Fr. 80 000	Fr. 26 667 gem. Quote!
Wertschriftenertrag (Privatvermögen)	Fr. 6 000	
Schuldzinsen	Fr. 14 500	
Säule 3a	Fr. 16 000	
Freiwillige Zuwendungen	Fr. 1 200	
Versicherungsabzug	Fr. 3 100	

Steuerausscheidung Einkommen 2005

Einkommen	Total	TG	in %	SG	in %
Wertschriftenerträge	6 000	6 000			
Zins Eigenkapital ¹⁾	14 000	9 333	66.67	4 667	33.33
Vermögensertrag	20 000	15 333		4 667	
Schuldzinsen	-14 500	-9 860	68.00	-4 640	32.00
Erwerbseinkommen ¹⁾	66 000	44 000	66.67	22 000	33.33
Säule 3a	-16 000	-10 667	66.67	-5 333	33.33
Reineinkommen	55 500	38 806	69.92	16 694	30.08
Freiwillige Zuwendungen	-1 200	-839	69.92	-361	30.08
Versicherungsabzug	-3 100	-2 168	69.92	-932	30.08
Steuerbares Einkommen	<u>51 200</u>	<u>35 800</u>		<u>15 400</u>	

¹⁾ Ein Anteil des Einkommens aus selbständiger Erwerbstätigkeit wird beim Vermögensertrag als Ertrag für das im Geschäft investierte Eigenkapital berücksichtigt:

- Eigenkapitalzins 3.5 % von Fr. 400 000 (Die Liegenschaften werden für die Berechnung des Eigenkapitalzinses zum interkantonalen Repartitionswert bewertet).
- Berechnung restliches selbständiges Erwerbseinkommen Fr. 80 000 - Fr. 14 000