

Steuerausscheidung: Kauf oder Verkauf eines Grundstückes im Geschäftsvermögen

1. Allgemeines

Bei Begründung oder Aufhebung eines Nebensteuerdomizils infolge Kauf oder Verkauf eines Grundstückes gilt die Einheit der Steuerperiode. In allen Kantonen dauert die Steuerpflicht vom 1.1. - 31.12. der Steuerperiode (vgl. StP 55 Nr. 2). 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 zwischen Kapitalanlageliegenschaften und Betriebsliegenschaften (vgl. StP 2 Nr. 18).

2. Kapitalanlageliegenschaft

2.1. Grundsatz

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

2.2. Kauf

Der Repartitionswert (vgl. StP 2 Nr. 7) des gekauften Grundstückes 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.

2.3. 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 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

3.1. Allgemeines

Beim Kauf einer Betriebsliegenschaft 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 Wertzuwachsgeinn und verkaufsbedingte Aufwendungen inkl. AHV-Beitrag auf dem Grundstücksgewinn (vgl. StP 133 Nr. 2), welche objektmässig zugeteilt werden.

3.2. Beispiele

3.2.1. Ausscheidung bei Kauf einer Betriebsliegenschaft

Alleinstehender Steuerpflichtiger mit Einzelfirma im Kanton Thurgau:

- Kauf einer Betriebsliegenschaft im Kanton St. Gallen per 1. Juli 2016
- Quotenanteil Geschäftseinkommen und -vermögen: TG 80% und SG 20%.

Vermögensverhältnis per 31.12.2016	Vermögen	Repartitionswert
Geschäftsliegenschaft TG	Fr. 600 000	Fr. 420 000 70%
Geschäftsliegenschaft SG	Fr. 350 000	Fr. 280 000 80%
übriges Geschäftsvermögen	Fr. 200 000	
bewegliches Privatvermögen	Fr. 300 000	
Geschäftsschulden	Fr. 400 000	
Privatschulden	Fr. 100 000	
Einkommen vom 1.1. - 31.12.2016	Total	SG
Erwerbseinkommen (ohne Schuldzinsen)	Fr. 80 000	Fr. 16 000 gem. Quote!
Wertschriftenertrag (Privatvermögen)	Fr. 6 000	
Schuldzinsen (geschäftlich und privat)	Fr. 15 000	
Säule 3a	Fr. 16 000	
Freiwillige Zuwendungen	Fr. 1 000	
Versicherungsabzug	Fr. 3 100	

Steuerausscheidung Vermögen 2016

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	80.00	40 000	20.00
bewegliches Privatvermögen	<u>300 000</u>	<u>300 000</u>			
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⁾	<u>300 000</u>	<u>240 000</u>		<u>60 000</u>	
Reinvermögen	1'000 000	835 000	83.50	165 000	16.50
Steuerfreibetrag	<u>-50 000</u>	<u>-41 750</u>	83.50	<u>-8 250</u>	16.50
Steuerbares Vermögen	<u>935 000</u>	<u>793 300</u>		<u>156 700</u>	

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

Steuerausscheidung Einkommen 2016

Einkommen	Total	TG	in %	SG	in %
Wertschriftenerträge	6 000	6 000			
Zins Eigenkapital ¹⁾	<u>17 500</u>	<u>14 000</u>	80.00	<u>3 500</u>	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	<u>-16 000</u>	<u>-12 800</u>	80.00	<u>-3 200</u>	20.00
Reineinkommen	55 000	44 450	80.82	10 550	19.18
Freiwillige Zuwendungen	-1 000	-808	80.82	-192	19.18
Versicherungsabzug	<u>-3 100</u>	<u>-2 505</u>	80.82	<u>-595</u>	19.18
Steuerbares Einkommen	<u>50 900</u>	<u>41 100</u>		<u>9 800</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. 500 000 (Die Liegenschaften werden für die Berechnung des Eigenkapitalzinses zum interkantonalen Repartitionswert bewertet).

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

3.2.2. Ausscheidung Verkauf einer Betriebsliegenschaft

Alleinstehender Steuerpflichtiger mit Einzelfirma im Kanton Thurgau:

– Verkauf einer Betriebsliegenschaft im Kanton St. Gallen und Auflösung dieser Betriebsstätte per 30.09.2016

– Quotenanteil Betriebsstätte St. Gallen:

– 40% am Geschäftseinkommen per Auflösung Betriebsstätte

– Fr. 40 000 per Annum am übrigen Geschäftsvermögen

Vermögensverhältnis per 31.12.2016	Vermögen	Repartitionswert
Geschäftsliegenschaft SG (bis 30.09.2016)	Fr. 350 000	Fr. 280 000 80%
Geschäftsliegenschaft TG	Fr. 600 000	Fr. 420 000 70%
übriges Geschäftsvermögen	Fr. 330 000	
bewegliches Privatvermögen	Fr. 250 000	
Geschäftsschulden	Fr. 350 000	
Privatschulden	Fr. 150 000	
Einkommen vom 1.1. - 31.12.2016	Total	SG
Erwerbseinkommen (ohne Schuldzinsen)	Fr. 80 000	Fr. 24 000 gem. Quote *
Wertschriftenertrag (Privatvermögen)	Fr. 6 000	
Schuldzinsen (geschäftlich und privat)	Fr. 14 500	
Säule 3a	Fr. 13 000	
Freiwillige Zuwendungen	Fr. 1 200	
Versicherungsabzug	Fr. 3 100	

* auf ein Jahr gewichteter Quotenanteil (40% : 12 x 9)

Steuerausscheidung Vermögen 2016

Vermögen	Total	TG	in %	SG	in %
Repartitionswert TG	420 000	420 000			
Repartitionswert SG		-280 000		280 000	
Gewichtung Liegenschaft SG ¹⁾		70 000		-70 000	
übriges Geschäftsvermögen ²⁾	330 000	300 000		30 000	
bewegliches Vermögen	250 000	250 000			
Total der Aktiven	1 000 000	760 000	76.00	240 000	24.00
Schulden	-500 000	-380 000	76.00	-120 000	24.00
Anpassung auf Niveau TG ³⁾	180 000	90 000		90 000	
Reinvermögen	680 000	470 000	69.12	210 000	30.88
Steuerfreibetrag	-50 000	-34 560	69.12	-15 440	30.88
Steuerbares Vermögen	630 000	435 400		194 600	

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⁾ Der Quotenanteil des Kantons St. Gallen von Fr. 40 000 per Annum am übrigen Geschäftsvermögen wird aufgrund der per 30. September 2016 aufgelösten Betriebsstätte entsprechend gewichtet (Fr. 40 000 : 12 x 9).

³⁾ 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

Steuerausscheidung Einkommen 2016

Einkommen	Total	TG	in %	SG	in %
Wertschriftenerträge	6 000	6 000			
Zins Eigenkapital ¹⁾	14 000	9 800	70.00	4 200	30.00
Vermögensertrag	20 000	15 800		4 200	
Schuldzinsen	-14 500	-11 020	76.00	-3 480	24.00
Erwerbseinkommen ¹⁾	66 000	46 200	70.00	19 800	30.00
Säule 3a	-13 000	-9 100	70.00	-3 900	30.00
Reineinkommen	58 500	41 880	71.59	16 620	28.41
Freiwillige Zuwendungen	-1 200	-859	71.59	-341	28.41
Versicherungsabzug	-3 100	-2 219	71.59	-881	28.41
Steuerbares Einkommen	<u>54 200</u>	<u>38 800</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