

Steuerausscheidung: Grundstücke im Geschäftsvermögen

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 Bau-rechte);
- Bergwerke.

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

2. Steuerausscheidung

2.1. Allgemeines

Unbewegliches Geschäftsvermögen begründet stets eine Besteuerungsbefugnis des Belegenheitskantons. Bei der Ausscheidung von Grundstücken im Geschäftsvermögen wird unterschieden zwischen Kapitalanlageliegenschaften und Betriebsliegenschaften.

2.2. Kapitalanlageliegenschaften

Liegenschaften, die der Unternehmung nur durch ihren Ertrag dienen, gelten als Kapitalanlageliegenschaften. Solche Liegenschaften begründen im Belegenheitskanton ein Spezialsteuerdomizil. Der Belegenheitskanton hat ein ausschliessliches Besteuerungsrecht auf dem betreffenden Grundstück und des daraus erzielten Ertrages. Geschäftsverluste aus anderen Kantonen müssen allerdings berücksichtigt werden (vgl. StP 2 Nr. 13 und StP 2 Nr. 23).

Das Bundesgericht hat sich noch nicht damit befasst, ob unterschiedliche Zuteilungsregeln für ausserkantonale Kapitalanlageliegenschaften und für solche im Sitzkanton noch gerechtfertigt sind. In Weiterentwicklung der bisherigen Rechtsprechung wendet die Steuerverwaltung Thurgau sowohl für ausserkantonale als auch für im Sitzkanton gelegene Kapitalanlageliegenschaften grundsätzlich die gleichen Zuteilungsregeln an.

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 in erster Linie zu Lasten des steuerpflichtigen Geschäftsgewinnes und in zweiter Linie zu Lasten des übrigen Einkommens (vgl. StP 2 Nr. 13 Ziff. 7).

Bei ausländischen Grundstücken wird ein Überschuss der Gewinnungskosten nicht übernommen (vgl. StP 2 Nr. 1).

2.3. Betriebsliegenschaften

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

Der Sitz- bzw. Betriebsstättekanton 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 Wertzuwachsgerinne auf Betriebsliegenschaften. Diese werden objektmässig zuteilt (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).

Geschäftsschulden (inkl. Grundpfandschulden) und die daraus resultierenden Schuldzinsen von Kollektiv- und Kommanditgesellschaften werden dagegen, vorbehältlich von Betriebsstätten, ausschliesslich dem Geschäftsort zuteilt (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 Zuteilungsregeln bezüglich eines allfälligen Veräusserungserlöses oder -verlustes sind in der Steuerpraxis unter StP 2 Nr. 20 ausgeführt.

6. Landwirtschaftliche Liegenschaften in Bagatellfällen

Die Kantone der Bodenseekonferenz (AG, AI, AR, GL, GR, SG, SH, TG, ZH) haben beschlossen, gegenseitig auf Ausscheidungen in Bagatellfällen für landwirtschaftlich genutzte Liegenschaften von natürlichen und juristischen Personen zu verzichten.

Eine Ausscheidung von Vermögen und Einkommen (bzw. Kapital und Ertrag) für landwirtschaftlich genutzte Liegenschaften wird nicht vorgenommen, wenn diese zum Ertragswert besteuert werden und der Ertragswert nicht über Fr. 50 000 liegt. Diese Regelung gilt sowohl für selbstbewirtschaftete als auch für verpachtete landwirtschaftliche Liegenschaften.

Eine Steuerausscheidung muss indessen dann vorgenommen werden, wenn der Steuerpflichtige selbst mit dem Verzicht auf eine Ausscheidung nicht einverstanden ist und eine Besteuerung in beiden Kantonen verlangt.