

Steuerausscheidung

1. Allgemeines

Jede natürliche Person ist zumindest an ihrem Wohnsitz und jede juristische Person zumindest an ihrem Firmensitz steuerpflichtig. Bei dieser persönlichen Zugehörigkeit spricht man von einem Hauptsteuerdomizil.

Bestehen zusätzlich wirtschaftliche Beziehungen zu einem anderen Ort, so wird dort aufgrund wirtschaftlicher Zugehörigkeit ein Nebensteuerdomizil begründet.

Liegt eine solche Konkurrenz verschiedener Steuerdomizile vor, muss zur Vermeidung der Doppelbesteuerung (vgl. StP 2 Nr. 1) eine Steuerausscheidung vorgenommen werden.

Im interkantonalen Verhältnis richtet sich die Steuerausscheidung nach:

- im Gesetz ausdrücklich erwähnten einseitigen Massnahmen der Kantone;
- Kollisionsnormen, die vom Bundesgericht entwickelt worden sind. Sie umfassen Regeln für die Zuteilung der Einkommens- und Vermögensbestandteile sowie für die Ausscheidung der Passiven, Abzüge und Freibeträge.

Die Steuerausscheidung im interkommunalen Verhältnis (zwischen zwei oder mehreren Thurgauer Gemeinden) richtet sich gemäss § 2 StG nach den bundesrechtlichen Grundsätzen für das interkantonale Verhältnis. Dies gilt nur, soweit der Regierungsrat keine abweichenden Vorschriften erlassen hat.

Im internationalen Verhältnis richtet sich die Steuerausscheidung nach:

- dem schweizerischen Aussensteuerrecht;
- dem Aussensteuerrecht des Partnerstaates;
- den Doppelbesteuerungsabkommen (Staatsverträge).

Im internationalen Verhältnis werden die vom Bundesgericht entwickelten Kollisionsnormen grundsätzlich ebenfalls angewandt. Vorbehalten bleibt aber immer ein abweichendes Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) mit dem entsprechenden Staat.

Im Weiteren gelten die abweichenden Bestimmungen betreffend Progressionsvorbehalt (StP 10 Nr. 1) und dem Schlechterstellungsverbot (vgl. StP 2 Nr. 1 Ziff. 4).

2. Unbedingte Befreiung mit Progressionsvorbehalt

Aufgrund der im interkantonalen Steuerrecht massgebenden Methode der unbedingten Befreiung mit Progressionsvorbehalt müssen bei der Steuerpflicht in mehreren Kantonen die gesamten steuerbaren Vermögens- und Einkommensbestandteile auf die steuerberechtigten Kantone aufgeteilt werden.

Mit der Steuerausscheidung wird auch festgelegt, welche Einkommens- und Vermögensteile die einzelnen Kantone nicht besteuern dürfen, weil sie anderen Kantonen vorbehalten sind.

Dies gilt auch, wenn die anderen Kantone von ihrem Besteuerungsrecht keinen Gebrauch machen (vgl. StP 2 Nr. 1 „virtuelle Doppelbesteuerung“).

Die vorgängigen Ausführungen gelten mit den in Ziff. 1 aufgeführten Vorbehalten sinngemäss auch im internationalen Verhältnis.

3. Objektmässige und quotenmässige Ausscheidung

3.1. Allgemeines

Im interkantonalen Steuerrecht erfolgt die Steuerausscheidung teilweise nach Objekten und teilweise nach Quoten.

3.2. Objektmässige Ausscheidung

Bei der objektmässigen Ausscheidung werden einzelne bestimmte Bestandteile des Einkommens und Vermögens, die sachlich einem bestimmten Steuerdomizil zugehören, vollumfänglich den steuerberechtigten Kantonen zugewiesen.

Soweit nicht abweichende Bestimmungen für interkantonale Unternehmungen anwendbar sind, gilt die objektmässige Ausscheidung für alle Einkünfte, Aktiven und Gewinnungskosten, jedoch (mit Ausnahmen) nicht für Schuldzinsen und Schulden.

3.3. Quotenmässige Ausscheidung

Bei der quotenmässigen Ausscheidung (vgl. StP 2 Nr. 22) werden prozentuale Anteile am Gesamteinkommen bzw. -gewinn oder an einem einzelnen Einkommens- oder Vermögensbestandteil den einzelnen Steuerdomizilen nach einem bestimmten Schlüssel zugeteilt.

Die quotenmässige Ausscheidung wird bei folgenden Gewinnen bzw. Einkommens- und Vermögenselementen angewandt:

- Gewinn interkantonomer Unternehmungen (Kapital- und Personengesellschaften);
- Kapital bzw. Kapitalbestandteile von interkantonomer Unternehmungen (Kapital- und Personengesellschaften);
- Schulden und Schuldzinsen;
- Sozialabzüge und allgemeine Steuerfreibeträge.

3.4. Internationales Verhältnis

Die vorgängigen Ausführungen gelten mit den in Ziff. 1 aufgeführten Vorbehalten sinngemäss auch im internationalen Verhältnis.

4. Ausscheidungsfälle

Im interkantonalen Steuerrecht werden zwei Hauptkategorien von Steuerausscheidungen unterschieden:

- Steuerausscheidungen für in mehreren Kantonen steuerpflichtige natürliche Personen, soweit sie nicht an Personenunternehmungen beteiligt sind, welche eine Steuerpflicht in mehreren Kantonen begründen;
- Steuerausscheidungen für juristische Personen sowie für Personenunternehmungen, die eine Steuerpflicht in mehreren Kantonen begründen.

Beide Kategorien von Steuerauscheidungen kommen zur Anwendung bei natürlichen Personen, welche an Personengesellschaften beteiligt sind, die ihrerseits eine Steuerpflicht in mehreren Kantonen begründen.

Die vorgängigen Ausführungen gelten mit den in Ziff. 1 aufgeführten Vorbehalten sinngemäss auch im internationalen Verhältnis.

5. Steuerauscheidungen für natürliche Personen

Die Ausscheidung für natürliche Personen, soweit sie nicht an einer Personenunternehmung beteiligt sind, erfolgt überwiegend objektmässig.

Zuerst werden die Einkünfte und Aktiven gemäss den Zuteilungsnormen den beteiligten Steuerdomizilen zugeteilt.

Danach werden Schulden, Gewinnungskosten, Schuldzinsen, andere Abzüge und Steuerfreibeträge auf die beteiligten Steuerdomizile wie folgt zugeteilt:

- Gewinnungskosten: Zuweisung objektmässig;
- Schulden und Schuldzinsen: Zuweisung proportional nach Lage der Aktiven;
- andere Abzüge und Steuerfreibeträge: Zuweisung im Verhältnis der Vermögens- und Einkommensanteilen.

Die vorgängigen Ausführungen gelten mit den in Ziff. 1 aufgeführten Vorbehalten sinngemäss auch im internationalen Verhältnis.

6. Steuerauscheidungen für Unternehmungen

6.1. Unternehmungen ohne Betriebsstätten

Die Steuerauscheidung für Unternehmungen ohne Betriebsstätten erfolgt vorwiegend objektmässig.

Schulden und Schuldzinsen werden hingegen proportional nach Lage der Aktiven ausgeschieden.

6.2. Interkantonale Unternehmungen

Für interkantonale Unternehmungen (mit ausserkantonalen Betriebsstätten) erfolgt die Steuerauscheidung überwiegend quotenmässig. Gesamtgewinn und Gesamtkapital werden nach Quoten auf die Betriebsstättekantone aufgeteilt. Dies gilt sowohl für Kapitalgesellschaften (vgl. StP 2 Nr. 21) als auch für Personengesellschaften (vgl. StP 2 Nr. 14).

Davon ausgenommen sind ausserhalb des Sitzkantons gelegene Kapitalanlagengesellschaften. Hier erfolgt die Ausscheidung objektmässig. Die Schulden und Schuldzinsen werden in einem solchen Fall proportional nach Lage der Aktiven ausgeschieden.

6.3. Überblick Steuerauscheidung Unternehmungen

Die Steuerauscheidung für Unternehmungen erfolgt in der Regel gemäss den nachfolgenden Grundsätzen:

	Unternehmungen ohne Betriebsstätten	Interkantonale Unternehmungen	
		Kapitalanlageliegenschaften ausserhalb des Sitzkantons	Betriebsliegenschaften, Kapitalanlageliegenschaften im Sitzkanton
Geschäftsvermögen – Geschäftsaktiven – Geschäftsschulden	objektmässig proportional (Akt.)	objektmässig proportional (Akt.)	*objektmässig proportional
Vermögensertrag – Bruttoertrag – Unterhalt/Verwaltung/ Betrieb – Abschreibungen – Schuldzinsen	objektmässig objektmässig objektmässig proportional (Akt.)	objektmässig objektmässig objektmässig proportional (Akt.)	in Quoten in Quoten in Quoten in Quoten
Liegenschaftsgewinn – Wertzuwachsgewinn – Buchgewinn – Aufwendungen	objektmässig objektmässig objektmässig	objektmässig objektmässig objektmässig	objektmässig in Quoten objektmässig

* Nach der objektmässigen Zuteilung der lokalisierbaren Aktiven auf die beteiligten Steuerdomizile werden die nicht lokalisierbaren Aktiven quotenmässig zugeteilt.