



Kanton Zug

## **Steuerbuch**



## Steuerbuch

	<b>Inhalt</b>	
32.1	Interkantonale Steuerauscheidung	3
32.1.1	Allgemeine Grundsätze für interkantonale Steuerauscheidungen	3
32.1.2	Ausscheidung für Betriebsstätten	3
32.1.3	Ausscheidung von Liegenschaften	4
32.1.4	Zuweisung des Wertzuwachses aus der Veräusserung von Betriebsliegenschaften interkantonalen Unternehmen	5
32.1.5	Ausscheidungsverluste im interkantonalen Verhältnis (BGE 2 P.222/2002)	6

## 32.1 Interkantonale Steuerauscheidung

### 32.1.1 Allgemeine Grundsätze für interkantonale Steuerauscheidungen

Die Steuerauscheidung für Geschäftsbetriebe, Betriebsstätten und Grundstücke erfolgt im Verhältnis zu anderen Kantonen nach den Grundsätzen des Bundesrechts über das Verbot der interkantonalen Doppelbesteuerung.

Steuerpflichtige, die auf Grund wirtschaftlicher Zugehörigkeit in mehreren Kantonen steuerpflichtig sind, haben am Hauptsteuerdomizil eine vollständig ausgefüllte Steuererklärung, welche auch einen Ausscheidungsvorschlag enthalten soll, einzureichen. Die Steuererklärung des Sitzkantons ist auch für die übrigen beteiligten Kantone gültig. Diese haben aber das Recht, vom Steuerpflichtigen eine Kopie der im Sitzkanton eingereichten Steuererklärung zu verlangen. Der Steuerpflichtige erfüllt seine Mitwirkungspflicht, wenn er diese Kopie den Steuererklärungen der anderen Kantone beifügt.

Jeder Kanton wendet für die Festlegung des steuerbaren Gewinnes und des steuerbaren Kapitals seine eigene Gesetzgebung an. Jeder der beteiligten Kantone hat das Recht die für die Veranlagung nötigen Untersuchungen vorzunehmen (Art. 46 Abs. 1 StHG).

Für die Festlegung der Quoten der Gewinnausscheidung ist das Ergebnis der Bemessungsperiode massgebend. Für die juristische Person entspricht die Bemessungsperiode im Postnumerandosystem dem Geschäftsjahr und der Steuerperiode (vgl. § 76 Abs. 2 StG).

Das steuerbare Kapital bemisst sich nach dem Stand am Ende des Geschäftsjahres (vgl. § 78 Abs. 1 StG).

### 32.1.2 Ausscheidung für Betriebsstätten

Für Geschäftsbetriebe und Betriebsstätten erfolgt die Aufteilung des Gewinns quotenmässig. Dabei können die Quoten nach der indirekten Methode anhand von Hilfsfaktoren, wie Erwerbsfaktoren (Kapital und Arbeit), Umsatz etc. oder nach der direkten Methode auf Grund der Buchhaltungen der einzelnen Betriebsstätten ermittelt werden. Der Bedeutung des Hauptsitzes und dessen Einfluss auf das Geschäftsergebnis kann durch die Zuweisung eines Vorausanteils (Präzipiums) bei der Gewinnsteuer Rechnung getragen werden. Es ist jedoch zu prüfen, ob überhaupt und in welcher Höhe (i. d. R. 10 % bis 20 %) ein Vorausanteil gerechtfertigt ist (Höhn/Mäusli, Interkantonales Steuerrecht 4. Auflage § 26 RZ 23 ff.).

#### Handelsunternehmen

Aufteilung Gewinn	Total	Hauptsitz Kanton A	Betriebsstätte Kanton B	Betriebsstätte Kanton C
Umsatzquote	100 %	60 %	30 %	10 %
Unternehmensgewinn	150'000.–			
Präzipium 20 %*	- 30'000.–	30'000.–		
Rest nach Umsatzquoten	120'000.–	72'000.–	36'000.–	12'000.–
<b>Steuerbarer Gewinn</b>	<b>150'000.–</b>	<b>102'000.–</b>	<b>36'000.–</b>	<b>12'000.–</b>

\* Bei Ausscheidungen nach Erwerbsfaktoren wird in der Regel kein Präzipium oder nur ein geringer Satz berücksichtigt.

Für die Kapitalausscheidung wird auf die Lage der Aktiven abgestellt. Sofern die Gewinnaufteilung auf Grund der Buchhaltungen der einzelnen Betriebsstätten (direkte Methode) ermittelt wird, werden auch die Aktiven gemäss getrennten Buchhaltungen zugewiesen. Werden keine separaten Buchhaltungen geführt,

sind die Aktiven demjenigen Ort zuzuweisen, zu dem sie in örtlicher oder wirtschaftlicher Beziehung stehen. Bei der örtlichen Zugehörigkeit wird auf die tatsächliche Lage abgestellt, bei der wirtschaftlichen Zugehörigkeit werden die Aktiven jener Betriebsstätte zugeteilt, der sie tatsächlich dienen (Höhn/Mäusli, Interkantonales Steuerrecht 4. Auflage § 26 RZ 16 ff.).

<b>Aufteilung Kapital</b>	<b>Total</b>	<b>Hauptsitz Kanton A</b>	<b>Betriebsstätte Kanton B</b>	<b>Betriebsstätte Kanton C</b>
Mobile Konti	200'000.–	170'000.–	20'000.–	10'000.–
Darlehen	350'000.–	350'000.–		
Warenlager	300'000.–		200'000.–	100'000.–
Beteiligungen	150'000.–	150'000.–		
Total Aktiven	1'000'000.–	670'000.–	220'000.–	110'000.–
Quote	100 %	67 %	22 %	11 %
<b>Steuerbares Kapital</b>	<b>350'000.–</b>	<b>235'000.–</b>	<b>77'000.–</b>	<b>38'000.–</b>

### 32.1.3 Ausscheidung von Liegenschaften

Bei Liegenschaften ist grundsätzlich zu unterscheiden, ob es sich um eine reine Kapitalanlageliegenschaft oder um eine Betriebsliegenschaft handelt. Reine Kapitalanlageliegenschaften werden im Normalfall objektmässig ausgeschieden mit proportionaler Schuldenzuweisung und Schuldzinsverlegung. Betriebsliegenschaften werden in die quotenmässige Ausscheidung einbezogen.

Bei interkantonalen Unternehmungen mit reinen Kapitalanlageliegenschaften ausserhalb des Sitzkantons ist deshalb vorab der Reinertrag dieser Kapitalanlageliegenschaft vom Gesamtgewinn objektmässig auszuscheiden. Der restliche Gewinn ist nach dem für die betreffende Unternehmungsart massgebenden Schlüssel auf den Sitzkanton und die Betriebsstättekantone aufzuteilen (Höhn/Mäusli, Interkantonales Steuerrecht 4. Auflage § 28 RZ 30 f.).

Verluste und Aufwandüberschüsse (Gewinnungskosten-, Schuldzinsenüberschüsse) in einem Liegenschaftskanton sind vom Sitzkanton zu tragen und werden nicht zuerst auf die übrigen Liegenschaftskantone verteilt. Sind dem Liegenschaftskanton noch weitere steuerbare Einkünfte zur Besteuerung zugewiesen (andere Immobilien, Betriebsstätte), so sind Verluste und Aufwände zunächst mit diesen Einkünften zu verrechnen. Nicht im gleichen (Liegenschafts-) Kanton verrechenbare Verluste und Aufwände schmälern das nach Quoten zu verteilende Betriebsergebnis. Ein negatives Gesamtbetriebsergebnis haben die übrigen Liegenschaftskantone zu übernehmen, zuerst jene, in denen sich Betriebsstätten befinden, dann die reinen Liegenschaftskantone. Die Übernahme von Verlusten und Aufwandüberschüssen ist definitiv (keine späteren Rückbelastungen).

### Handelsunternehmen mit einer Kapitalanlageliegenschaft ausserhalb des Sitzkantons

<b>Aufteilung Kapital</b>	<b>Total</b>	<b>Hauptsitz Kanton A</b>	<b>Betriebsstätte Kanton B</b>	<b>Liegenschaft Kanton C</b>
Aktiven				
Bewegliche Aktiven	800'000.–	300'000.–	500'000.–	
Liegenschaften	1'200'000.–			1'200'000.–
	2'000'000.–	300'000.–	500'000.–	1'200'000.–
Kapitalquoten	100 %	15 %	25 %	60 %
<b>Steuerbares Kapital</b>	<b>560'000.–</b>	<b>84'000.–</b>	<b>140'000.–</b>	<b>336'000.–</b>
<b>Aufteilung Gewinn</b>	<b>Total</b>	<b>Hauptsitz Kanton A</b>	<b>Betriebsstätte Kanton B</b>	<b>Liegenschaft Kanton C</b>
Mietzinserträge	100'000.–			100'000.–
Liegenschaftsaufwände (inkl. Abschreibungen)	0.–			0.–
Schuldzinsen (porportional nach Lage der Aktiven)	85'000.–	- 51'000.–		- 51'000.–
Anteil Verwaltungskosten 5 %				- 5'000.–
Steuern (inkl. Anteil Bundessteuer)	- 4'000.–			- 4'000.–
Liegenschaftsgewinn	10'000.–			10'000.–
Umsatz	100 %	60 %	40 %	
Unternehmungsgewinn	200'000.–			
Liegenschaftsgewinn	- 10'000.–			
Präzipuum 20 %	- 38'000.–	38'000.–		
Rest nach Umsatz	152'000.–	91'200.–	60'800.–	
<b>Steuerbarer Reingewinn</b>	<b>200'000.–</b>	<b>129'200.–</b>	<b>60'800.–</b>	<b>10'000.–</b>

#### **32.1.4 Zuweisung des Wertzuwachses aus der Veräusserung von Betriebsliegenschaften interkantonalen Unternehmen**

Das Bundesgericht hat mit seinem Entscheid (BGE 2P.222/2002) die Frage über die steuerliche Behandlung von Wertzuwachsgegewinnen aus der Veräusserung von Betriebsliegenschaften von Liegenschaftenhändlern und Generalbauunternehmern mit Betriebsstätten schlüssig beantwortet: «Wertzuwachsgegewinne werden dem Kanton der gelegenen Sache zur ausschliesslichen Besteuerung zugewiesen. Diese Regel gilt für alle interkantonalen Unternehmen».

Nach ausführlicher Darstellung seiner bisherigen Praxis der Ausscheidung von Liegenschaftsgewinnen bei interkantonalen Unternehmen im Allgemeinen und bei Liegenschaftenhändlern und

Generalbauunternehmern im Speziellen erwog das Bundesgericht, dass der Wertzuwachsge­win­n aus der Veräußerung von Betriebsliegenschaften auch bei Liegenschaftshändlern und Generalbauunternehmern von dem nach Quoten zu verteilenden Geschäftsgewinn auszunehmen und dem Kanton der gelegenen Sache zur ausschliesslichen Besteuerung (mithin objektmässig) zuzuweisen sei.

### **32.1.5 Ausscheidungsverluste im interkantonalen Verhältnis (BGE 2 P.222/2002)**

Das Bundesgericht gab sodann mit seinem Entscheid (BGE 2P.222/2002) seine im Jahre 1999 eingeleitete Rechtsprechung zur Nichtberücksichtigung ausserkantonaler Geschäftsverluste bei der Besteuerung des Wertzuwachses auf einer Betriebsliegenschaft durch den Kanton des Liegenschaftsortes auf: Es sei dafür zu sorgen, dass durch die ausschliessliche Zuweisung des Wertzuwachses an den Kanton der gelegenen Sache nicht vermehrt Ausscheidungsverluste eintreten. Die Partizipation des Liegenschaftskantons am Geschäftsergebnis lasse sich dadurch rechtfertigen, dass Betriebsliegenschaften zum betriebsnotwendigen Vermögen gehören und der Leistungserstellung dienen. Es rechtfertigt sich, diese Regel nicht nur auf die Veräußerungsgewinne auf Betriebsliegenschaften von Liegenschaftshändlern und Generalunternehmern anzuwenden, sondern auf Betriebsliegenschaften von interkantonalen Unternehmungen im Sinne des Doppelbesteuerungsrechts generell (siehe auch Abbildung hinten).



**Steuerliche Behandlung der Unternehmungsliegenschaften im interkantonalen Steuerrecht**  
(unter Berücksichtigung des BGE vom 19.11.2004/2P.222/2002)

	Unternehmungen ohne interkantonale Steuerpflicht	Interkantonale Unternehmungen		Liegenschaftenhändler & Generalbauunternehmer	
		<b>Kapitalanlage-liegenschaften</b> - im Sitzkanton - in Betriebsstätte-kantonen	<b>Betriebsliegenschaften</b> - im Sitzkanton - in Betriebsstätte-kantonen	<b>ohne</b> Betriebsstätten bzw. Liegenschaften ausserhalb Betriebsstätte- und Sitzkanton	<b>mit</b> Betriebsstätten (Liegenschaften in Betriebsstätte- und Sitzkanton, sofern Gewinn im Zusammenhang mit Geschäftstätigkeit erzielt)
Schulden	proportional (Akt.)	proportional (Akt.)	proportional (Akt.)	proportional (Akt.)	proportional (Akt.)
<b>Vermögensertrag</b>					
Bruttoertrag	Nur kantonales Recht anwendbar	objektmässig	nach Quoten	objektmässig	nach Quoten
Unterhalt/Verwalt. Betrieb	objektmässig	objektmässig	nach Quoten	objektmässig	nach Quoten
Abschreibung	objektmässig	objektmässig	nach Quoten	objektmässig	nach Quoten
Schuldzinsen	proportional (Akt.)	proportional (Akt.)	nach Quoten	proportional	nach Quoten
<b>Liegenschaftsgewinn</b>					
Wertzuwachs	Nur kantonales Recht anwendbar	objektmässig	objektmässig	objektmässig	objektmässig
Buchgewinn	objektmässig	objektmässig	nach Quoten	objektmässig	nach Quoten
Aufwendungen	objektmässig	objektmässig	objektmässig	objektmässig	objektmässig