



Vereinfachungsgesetz vom 15. Dezember 2000 (Änderung des Steuerharmonisierungsgesetzes StHG)

Art. 25 StHG

Abs. 2: *Vom Reingewinn der Steuerperiode werden die Verluste aus den sieben der Steuerperiode (Art. 31 Abs. 2) vorangegangenen Geschäftsjahren abgezogen, soweit sie bei der Berechnung des steuerbaren Reingewinns dieser Jahre nicht berücksichtigt werden konnten.*

Abs. 4: *Die Absätze 2 und 3 gelten auch bei Verlegung des Sitzes oder der tatsächlichen Verwaltung innerhalb der Schweiz.*

Diese Verlustübernahme bei Sitzverlegungen gilt in der Praxis auch bei Fusionen über die Kantons Grenzen hinaus.

Bei interkantonalen Verhältnissen wird die Steuerauscheidung nach der Methode der Gesamtverlustverrechnung vorgenommen.

Art. 22 StHG

Abs. 1: *Verlegt eine juristische Person während der Steuerperiode ihren Sitz oder die tatsächliche Verwaltung von einem Kanton in einen andern Kanton, so ist sie in den beteiligten Kantonen für die gesamte Steuerperiode steuerpflichtig. Veranlagungsbehörde im Sinne des Artikels 39 Abs. 2 ist diejenige des Kantons des Sitzes oder der tatsächlichen Verwaltung am Ende der Steuerperiode.*

Abs. 2: *Eine Steuerpflicht auf Grund wirtschaftlicher Zugehörigkeit im Sinne von Artikel 21 Absatz 1 in einem anderen Kanton als demjenigen des Sitzes oder der tatsächlichen Verwaltung besteht für die gesamte Steuerperiode, auch wenn sie während der Steuerperiode begründet, verändert oder aufgehoben wird.*

Abs. 3: *Der Gewinn und das Kapital werden zwischen den beteiligten Kantonen in sinngemässer Anwendung der Grundsätze des Bundesrechts über das Verbot der interkantonalen Doppelbesteuerung ausgediebt.*

Bei einer Sitzverlegung einer Gesellschaft innerhalb der Schweiz wird die Steuerpflicht nicht mit dem Datum der Sitzverlegung begrenzt, resp. im Zuzugskanton begonnen. Vielmehr ist die Gesellschaft in beiden Kantonen für die ganze Steuerperiode (Geschäftsjahr) steuerpflichtig.

Der Gewinn einer Periode wird bei einer Sitzverlegung als Ganzes behandelt. Sowohl der Wegzugs- wie auch der Zuzugskanton veranlagten einen Teil des gesamten Gewinnes der

Periode. Der Zugzugskanton ist für die Veranlagung zuständig. Er nimmt eine Steuer-
ausscheidung nach der Dauer der persönlichen Zugehörigkeit vor.

Ausserordentliche Gewinne oder Verluste werden nicht aufgeteilt, sondern als Ganzes
dem betreffenden Kanton zugeteilt.

Beispiel

Berücksichtigung ausserordentlicher Positionen

Ausserordentlicher Ertrag

Die X AG hat ihren Sitz im Kanton A. Am 1. Juli 2001 verlegt die X AG ihren Sitz in den
Kanton B. Die frühere Geschäftstätigkeit erfährt im neuen Kanton keine nennenswerten
Änderungen. Der Gewinn beläuft sich auf Fr. 100'000. Er beinhaltet einen ausserordentli-
chen Ertrag von Fr. 30'000. Dieser stammt aus der Veräusserung von Anlagevermögen
zum Zeitpunkt des Wegzugs vom Kanton A in den Kanton B. Dieser ausserordentliche
Gewinn wird prioritär dem Kanton A zugeteilt.

Kanton A Steuerperiode 2001 (1.1.2001 - 30.6.2001)	
Steuerbarer Gesamtgewinn	100'000
Steuerbarer Reingewinn $(100'000 - 30'000) / 360 \times 180 + 30'000$	65'000

Kanton B Steuerperiode 2001 (1.7.2001 - 31.12.2001)	
Steuerbarer Gesamtgewinn	100'000
Steuerbarer Reingewinn $(100'000 - 30'000) / 360 \times 180$	35'000

Begründung einer Betriebsstätte (Art. 22 Abs. 2 StHG)

Die Steuerpflicht gilt im Sitzkanton und im Betriebsstättekanton während der ganzen Steuerperiode. Allerdings ist der reduzierten Dauer der steuerlichen Anknüpfung im Betriebsstättekanton Rechnung zu tragen.

Für den Sitzkanton und den Betriebsstättekanton ist das Kapital am Ende der Steuerperiode massgebend.

Es ist eine Steuerauscheidung vorzunehmen.

Beispiel

Die X AG hat ihren Sitz im Kanton A und eine Betriebsstätte im Kanton B. Der Jahresabschluss wird auf Ende des Kalenderjahres erstellt. **Am 1. Juli 2002 begründet sie im Kanton C eine Betriebsstätte.** Am Ende der Steuerperiode 2002 (vom 1.1.2002 bis 31.12.2002) verteilen sich die Aktiven auf die Kantone A, B und C zu 45%, 35% und 20%. Das steuerbare Kapital beträgt Fr. 140'000. Aus der Erfolgsrechnung resultiert ein Unternehmensgewinn von Fr. 150'000. Nach der Zuweisung eines Präzipuums von 20% zu Gunsten des Hauptsitzes wird der Gewinn unter den Kantonen nach dem erzielten Umsatz aufgeteilt. Für das Geschäftsjahr 2002 betragen die Prozentsätze des Umsatzes in den Kantonen A, B und C 60%, 30% und 10%.

Aufteilung des Kapitals	Total	Kanton A	Kanton B	Kanton C
Steuerbares Kapital am 31.12.2002	140'000			
Quotenmässige Ausscheidung (45/35/20%)		63'000	49'000	28'000
Korrektur im Kanton C wegen der Begründung der Betriebsstätte (28'000 / 360 x 180) zu Gunsten des Sitzkantons		14'000		(14'000)
Steuerbares Kapital	140'000	77'000	49'000	14'000

Für die Besteuerung des Kapitals erfolgt die Korrektur im Zusammenhang mit der Begründung der Betriebsstätte **zu Gunsten des Sitzkantons**. Die Art der Finanzierung dieser Betriebsstätte (Übertragung von Aktiven des Sitzes oder einer anderen Betriebsstätte, Fremdfinanzierung usw.) muss deshalb nicht detailliert überprüft werden.

Aufteilung des Gewinns	Total	Kanton A	Kanton B	Kanton C
<i>Quoten nach Umsatz</i>	<i>100%</i>	<i>60%</i>	<i>30%</i>	<i>10%</i>
Nettounternehmensgewinn 150'000	150'000			
Zuweisung des Präzipuums 20% (30'000)		30'000		
auszuscheidender Gewinn (anteilig) 120'000		72'000	36'000	12'000
Steuerbarer Gewinn	150'000	102'000	36'000	12'000

Schliessung einer Betriebsstätte

Massgebend ist das Kapital Ende der Periode.

Für die Verteilung des Kapitals wird jedoch auf die Aktiven am Ende der Vorperiode abgestellt.

Beispiel

Die X AG hat ihren Sitz im Kanton A und Betriebsstätten in den Kantonen B und C. Der Jahresabschluss wird auf Ende des Kalenderjahres erstellt. **Auf Ende September wird die Betriebsstätte im Kanton C aufgehoben.**

Am Ende der Steuerperiode 2000 besteuerten die Kantone A, B und C Kapitalanteile von 45%, 35% und 20%. Am Ende der Steuerperiode 2001 (vom 1.1.2001 - 31.12.2001) beträgt das steuerbare Kapital Fr. 140'000. Die Aktiven sind auf die Kantone A (Sitz) und B (Betriebsstätte) zu 60% und 40% verteilt. Aus der Erfolgsrechnung resultiert ein Unternehmensgewinn von Fr. 150'000 für 2001. Nach der Zuweisung eines Präzipuums von 10% zu Gunsten des Hauptsitzes wird der Gewinn unter den Kantonen nach Umsatz verteilt. Die Prozentsätze des Umsatzes betragen in den Kantonen A, B und C 60%, 30% und 10%.

Ausscheidung des Kapitals	Total	Kanton A	Kanton B	Kanton C
Steuerbares Kapital am 31.12.2001	140'000	84'000	56'000	
Aufteilung zu Gunsten des Kantons C wegen der Schliessung der Betriebsstätte im 2001: Berechnungsbasis: Quote per 31.12.2000, 20% von Fr. 140'000 zu Lasten des Sitzkantons		(28'000)		28'000
Korrektur zu Lasten des Sitzkantons C		7'000		(7'000)
Steuerbares Kapital	140'000	63'000	56'000	21'000

Die Berechnung des Anteils zu Gunsten des Kantons C und zu Lasten des Kantons A lässt sich auch einfacher darstellen. Die Zuweisung an C kann auch nach dem Anteil erfolgen, der ihm gemäss Dauer der Steuerzugehörigkeit zusteht, d.h. $140'000 \times 20\% / 360 \times 270 = 21'000$. Dieser Betrag wird beim Sitzkanton abgezogen.

Ausscheidung des Gewinns	Total	Kanton A	Kanton B	Kanton C
<i>Anteil gemäss Umsatz</i>	<i>100%</i>	<i>60%</i>	<i>30%</i>	<i>10%</i>
Nettounternehmensgewinn 150'000	150'000			
Zuweisung des Präzipuums 10% (15'000)		15'000		
zu verteilender Gewinn (nach Anteilen) 135'000		81'000	40'500	13'500
Steuerbarer Gewinn	150'000	96'000	40'500	13'500

Die **Abgabe der Steuererklärung** hat im Sitzkanton zu erfolgen (mit einem Steueraus-scheidungsvorschlag).

In den anderen beteiligten Kantonen (Betriebsstätte- und/oder Liegenschaftskantone) ge-nügt die Abgabe einer Kopie des Sitzkantons.

Weitere Details im **Kreisschreiben Nr. 17 der Schweiz. Steuerkonferenz** vom
27. November 2001

Neuerungen zur Spartenrechnung (§ 69 StG)

1. Nettoverlust auf Beteiligungen

§ 69 Abs. 1 Bst. d StG: *Verluste auf Beteiligungen können nur mit Erträgen aus Beteiligungen verrechnet werden.*

Diese vom StHG übernommene Formulierung kann zu grotesken Situationen führen, dass bei einer gemischten Gesellschaft der steuerbare Reingewinn höher ausfallen würde, als der gesamte Reingewinn.

Beispiel

Sachverhalt

Die X AG, eine weltweit tätige Rohstoffhandelsgesellschaft, kauft ihre Produkte im Ausland ein und verkauft sie in der Regel ebenfalls im Ausland. In Zug beschäftigt sie insgesamt 18 - 20 Mitarbeiter.

Auszug aus den Erfolgsrechnungen in TCHF	2001	2002
Verkaufserlös insgesamt	650'000	500'000
Verkaufserlös Schweiz	39'000	45'000
Nettoertrag aus massgeblichen Beteiligungen	700	200
Rückstellung auf Beteiligung ohne Ausschüttung	(6'000)	0
Zinsertrag Schweiz	800	300
Reingewinn insgesamt	1'000	1'600

Geschäftsjahr 2001			
Lösung Spartenrechnung (indirekte Ausscheidung)	Total	Schweiz	Ausland Beteiligungen
Gesamter und satzbestimmender Reingewinn	1'000		
Nettoertrag aus massgeblichen Beteiligungen			700
Rückstellung auf Beteiligung ohne Ausschüttung			(6'000)
Umlage	5'300		(5'300)
Zinsertrag Schweiz		800	
./ Unkostenanteil: pauschal 25%		(200)	
Umlage	(600)	600	
Operativer Gewinn	5'700		
davon Umsatzanteil Schweiz: 6%	(342)	342	
Ausländischer Gewinn	5'358		5'358
davon in der Schweiz steuerbar: 20%		1'072	(1'072)
Steuerbarer Reingewinn in der Schweiz		2'014	

Diese Rechnung führt zum stossenden Resultat, dass der steuerbare Reingewinn mit 2'014 mehr als das doppelte des gesamten Reingewinnes von 1'000 beträgt.

Im Sinne einer **Ausnahmeregelung** drängt sich ein anderer Lösungsansatz auf: Der steuerbare Reingewinn beträgt 1'000. Die Differenz von 1'014 wird vorgetragen und zum frühest möglichen Zeitpunkt besteuert, spätestens innert sieben Jahren bzw. beim Wegzug aus dem Kanton oder bei einer Liquidation.

Im Sinne einer Ausnahme wird mit Blick auf die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit höchstens der gesamte Reingewinn besteuert. Die Differenz wird vorgetragen und bei nächster Gelegenheit besteuert.

2. Domizilgesellschaften mit steuerbaren Schweizer Erträgen und mit Verlusten aus den Geschäftsjahren vor 2001

Eine Domizilgesellschaft nach altem Recht war vollumfänglich steuerbefreit. Diese Steuerbefreiung wurde auch für Zins- und Dividendenerträge aus der Schweiz und für Kapitalgewinne aus Schweizer Anlagen gewährt.

Ab 2001 sind solche Erträge auch bei der reinen Domizilgesellschaft als Schweizer Erträge zu versteuern (§ 69 Abs. 1 Bst. b StG). Die Besteuerung der Domizilgesellschaft wurde neu geregelt. Ein Anspruch auf Verrechnung von Verlusten aus früheren Jahren besteht nur im Ausmass bisheriger Gewinnbesteuerung (§ 65 Abs. 4 StG). Verluste vor 2001 können folglich nicht angerechnet werden, weil sowohl CH-Erträge wie auch CH-Verluste unbeachtlich waren.

3. Gemischte Gesellschaft mit CH-Beherrschung (kapital- oder stimmrechtmässig)

Grundsätzlich können nach dem neuen Steuergesetz ab 2001 auch schweizerisch beherrschte Gesellschaften die Besteuerung als gemischte Gesellschaft beanspruchen. Diese werden nach der Bedeutung der Verwaltungstätigkeit mit einer in Abhängigkeit des Personalbestandes des Konzerns ermittelten Quote für den Auslandertrag besteuert.

Bis	5 Beschäftigte	10%
	6 - 10 Beschäftigte	15%
	11 - 30 Beschäftigte	20%
	über 30 Beschäftigte	25%

Da nun aber die Bedeutung der Verwaltungstätigkeit bei schweizerisch beherrschten Gesellschaften regelmässig höher ist, wird eine solche Gesellschaft mit einer um 10% höheren Quote besteuert.

Maximal wird jedoch eine Quote von 25% besteuert.

4. Gemischte Gesellschaft mit Gesamtverlust, aber Gewinn in der Sparte Schweiz

Sachverhalt

Handelsgesellschaft mit Personal als (gemischte Gesellschaft) weist einen Verlust von CHF 400'000 aus. Sie erzielte aber in der Schweiz Zinserträge von CHF 200'000.

Zuger Lösung

Keine Besteuerung. Für uns steht die Massgeblichkeit der Handelsbilanz im Vordergrund. Ausgangsbasis für die Spartenrechnung ist das Gesamtergebnis von - CHF 400'000

Andere Kantone

Schweizer Zinserträge		CHF 200'000
./. Verlust Auslandgeschäft	CHF 600'000	
steuerbare Quote 15%		<u>CHF 90'000</u>
Steuerbarer Reingewinn		<u>CHF 110'000</u>