

Weisung des kantonalen Steueramtes betreffend Änderung der Besteuerungsgrundlagen von juristischen Personen während der Steuerperiode im interkantonalen Verhältnis

(vom 8. April 2002)

Inhalt

A. Einleitung.....	1
B. Gesetzliche Grundlagen.....	2
I. Steuergesetz vom 8. Juni 1997 in der Fassung vom 8. Januar 2001.....	2
II. Bundesgesetz vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden vom 14. Dezember 1990 in der Fassung vom 15. Dezember 2000.....	3
C. Verlegung des Sitzes.....	4
I. Verlegung des Sitzes in den Kanton Zürich.....	4
II. Verlegung des Sitzes in einen anderen Kanton.....	6
III. Verlegung des Sitzes in das Ausland.....	8
IV. Zuständigkeit für die Veranlagung der direkten Bundessteuer.....	8
D. Änderung der für die interkantonale Steuerauscheidung massgebenden Grundlagen während der Steuerperiode ausserhalb des Kantons Zürich.....	8
I. Eröffnung einer Betriebsstätte in einem anderen Kanton.....	8
II. Schliessung einer Betriebsstätte in einem anderen Kanton.....	9
III. Verlegung einer Betriebsstätte während einer Steuerperiode.....	11
IV. Begründung und Aufhebung einer Betriebsstätte im Verlauf einer Steuerperiode.....	12
V. Erwerb von Kapitalanlageliegenschaften in einem anderen Kanton.....	12
VI. Veräusserung von Kapitalanlageliegenschaften in einem anderen Kanton.....	14
E. Begründung und Aufhebung eines Nebensteuerdomizils im Kanton Zürich.....	16
I. Eröffnung einer Betriebsstätte im Kanton Zürich.....	16
II. Schliessung einer Betriebsstätte im Kanton Zürich.....	17
III. Begründung und Aufhebung einer Betriebsstätte im Kanton Zürich im Verlauf einer Steuerperiode.....	18
IV. Erwerb von Kapitalanlageliegenschaften im Kanton Zürich.....	18
V. Veräusserung von Kapitalanlageliegenschaften im Kanton Zürich.....	20
F. Inkrafttreten.....	22

A. Einleitung

1 Diese Weisung behandelt verschiedene Fragen im Zusammenhang mit der interkantonalen Steuerauscheidung der Steuerfaktoren von juristischen Personen im Verhältnis zu Kantonen mit einjähriger Gegenwartsbemessung. Sie basiert auf dem Kreisschreiben Nr. 17 der Schweizerischen Steuerkonferenz vom 27. November 2001.

2 Gemäss § 83 Abs. 2 StG gilt als Steuerperiode das Geschäftsjahr. In § 83 Abs. 3 StG wird verlangt, dass ein Geschäftsabschluss zu erstellen ist bei Verlegung des Sitzes, der Verwaltung, eines Geschäftsbetriebs oder einer Betriebsstätte ins Ausland, nicht aber bei solchen Vorgängen innerhalb der Schweiz. Im interkantonalen Verhältnis richten sich die Folgen des Beginns, der Änderung und des Endes der Steuerpflicht nach § 10 Abs. 3 StG auf Grund persönlicher und wirtschaftlicher Zugehörigkeit nach dem Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG) und den Grundsätzen des Bundesrechts über das Verbot der interkantonalen Doppelbesteuerung.

3 Das am 1. Januar 2001 in Kraft getretene Bundesgesetz zur Koordination und Vereinfachung der Veranlagungsverfahren für die direkten Steuern im interkantonalen Verhältnis vom 15. Dezember 2000 hatte die Änderung von Art. 22 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG) zur Folge. Diese Bestimmung legt die Wirkungen einer Änderung der Steuerpflicht von juristischen Personen zwischen Kantonen mit Postnumerandobesteuerung fest.

4 Bei Gegenwartsbemessung gibt es keine Zwischeneinschätzungen mehr. Trotzdem ist der Veränderung der für die interkantonale und internationale Steuerausscheidung massgebenden Verhältnisse Rechnung zu tragen. Bei Verlegung des Sitzes oder der tatsächlichen Verwaltung einer juristischen Person im Verhältnis zu Kantonen mit Gegenwartsbemessung gilt folgendes:

5 Die Veränderung der persönlichen Zugehörigkeit bewirkt keine Unterteilung der Steuerperiode. Die juristische Person ist in allen betroffenen Kantonen für die gesamte Steuerperiode steuerpflichtig.

6 Die Steuerfaktoren der gesamten Steuerperiode werden zwischen dem alten und dem neuen Sitzkanton aufgeteilt.

7 Wenn in mehreren Kantonen eine Steuerpflicht besteht, hat die Veranlagungsbehörde des Wohnsitzkantons am Ende der Steuerperiode den anderen Kantonen Kenntnis zu geben (Art. 39 Abs. 2 StHG).

8 Bei wirtschaftlicher Zugehörigkeit gemäss Art. 22 Abs. 2 StHG (Betriebsstätte oder Kapitalanlageliegenschaft) zu einem anderen Kanton als dem Sitzkanton oder dem Kanton der tatsächlichen Verwaltung gilt die Steuerpflicht für die gesamte Steuerperiode, auch wenn die Dauer der wirtschaftlichen Zugehörigkeit kürzer ist als die Steuerperiode. Der Gewinn und das Kapital werden zwischen den beteiligten Kantonen in sinngemässer Anwendung der Grundsätze des Bundesrechts über das Verbot der interkantonalen Doppelbesteuerung ausgeschieden.

9 Gemäss Art. 2 der Verordnung des Schweizerischen Bundesrates über die Anwendung des Steuerharmonisierungsgesetzes im interkantonalen Verhältnis vom 9. März 2001 wird in den Kantonen, in welchen auf Grund wirtschaftlicher Zugehörigkeit eine Steuerpflicht besteht, ein Veranlagungsverfahren durchgeführt. Die Steuererklärungspflicht kann jedoch durch Einreichung einer Kopie der Steuererklärung des Sitzkantons erfüllt werden. Die interkantonale Steuerausscheidung wird durch die Steuerbehörde des Sitzkantons aufgrund der mit der Steuererklärung eingereichten Grundlagen vorgenommen.

10 Die Zuständigkeiten für die Erhebung der direkten Bundessteuer richten sich bei Sitzverlegungen nach Art. 105 Abs. 3 und Art. 106 DBG.

B. Gesetzliche Grundlagen

1. Steuergesetz vom 8. Juni 1997 in der Fassung vom 8. Januar 2001

11 "§ 59. ¹ Die Steuerpflicht beginnt mit der Gründung der juristischen Person, mit der Verlegung ihres Sitzes oder ihrer tatsächlichen Verwaltung in den Kanton oder mit dem Erwerb von im Kanton steuerbaren Werten.

² Die Steuerpflicht endet mit dem Abschluss der Liquidation, mit der Verlegung des Sitzes oder der tatsächlichen Verwaltung aus dem Kanton oder mit dem Wegfall der im Kanton steuerbaren Werte.

³

⁴ Die Folgen des Beginns, der Änderung und des Endes der Steuerpflicht auf Grund persönlicher und wirtschaftlicher Zugehörigkeit werden im interkantonalen Verhältnis durch das Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden sowie durch die Grundsätze des Bundesrechts über das Verbot der interkantonalen Doppelbesteuerung bestimmt."

12 "§ 83. ¹

² Als Steuerperiode gilt das Geschäftsjahr.

³ In jedem Kalenderjahr, ausgenommen im Gründungsjahr, muss ein Geschäftsabschluss mit Bilanz und Erfolgsrechnung erstellt werden. Ausserdem ist ein Geschäftsabschluss erforderlich bei Verlegung des Sitzes, der Verwaltung, eines Geschäftsbetriebs oder einer Betriebsstätte ins Ausland sowie bei Abschluss der Liquidation."

13 "§ 84. ¹

¹³ Wird eine juristische Person aufgelöst oder verlegt sie ihren Sitz, die Verwaltung, einen Geschäftsbetrieb oder eine Betriebsstätte ins Ausland, werden die aus nicht versteuertem Gewinn gebildeten stillen Reserven zusammen mit dem Reingewinn des letzten Geschäftsjahrs besteuert."

II. Bundesgesetz vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden vom 14. Dezember 1990 in der Fassung vom 15. Dezember 2000

14 "Art. 22. ¹ Verlegt eine juristische Person während einer Steuerperiode ihren Sitz oder die tatsächliche Verwaltung von einem Kanton in einen anderen Kanton, so ist sie in den beteiligten Kantonen für die gesamte Steuerperiode steuerpflichtig. Veranlagungsbehörde im Sinne des Artikels 39 Absatz 2 ist diejenige des Kantons des Sitzes oder der tatsächlichen Verwaltung am Ende der Steuerperiode.

² Eine Steuerpflicht auf Grund wirtschaftlicher Zugehörigkeit im Sinne von Art. 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.

³ Der Gewinn und das Kapital werden zwischen den beteiligten Kantonen in sinngemässer Anwendung der Grundsätze des Bundesrechts über das Verbot der interkantonalen Doppelbesteuerung ausgedieilt."

C. Verlegung des Sitzes

I. Verlegung des Sitzes in den Kanton Zürich

15 Bei Verlegung des Sitzes oder der tatsächlichen Verwaltung einer juristischen Person in den Kanton Zürich von einem anderen Kanton mit Gegenwartsbemessung gilt das Prinzip der Einheit der Steuerperiode. Die Veränderung der persönlichen Zugehörigkeit bewirkt keine Unterteilung der Steuerperiode. Dies bedeutet, dass die juristische Person im Zuzugskanton Zürich für die gesamte Steuerperiode steuerpflichtig wird und im Wegzugskanton für die gesamte Steuerperiode steuerpflichtig bleibt. Die Steuerfaktoren der gesamten Steuerperiode werden jedoch in sinngemässer Anwendung der Grundsätze des Bundesrechts über das Verbot der interkantonalen Doppelbesteuerung zwischen dem Zuzugskanton Zürich und dem Wegzugskanton aufgeteilt. Der Sitzkanton am Ende der Steuerperiode, also der Kanton Zürich, nimmt die Einschätzung und die interkantonale Steuerauscheidung vor und teilt diese dem Wegzugskanton mit.

16 Die Berechnung des steuerbaren Gewinns richtet sich nach dem effektiv erzielten Gewinn in der Steuerperiode. Sofern das Geschäftsjahr 12 Monate umfasst und kein ausserordentlicher Erfolg angefallen ist, wird das Ergebnis der Steuerperiode, in welche die Verlegung des Sitzes oder der tatsächlichen Verwaltung entfällt, grundsätzlich im Verhältnis zur Dauer der persönlichen Zugehörigkeit auf den Zuzugs- und den Wegzugskanton verteilt. Ein ausserordentlicher Erfolg ist vorweg nach dem Zeitpunkt der Realisation demjenigen Kanton, in welchem er realisiert worden ist, zuzuweisen.

17 Zur Gewinnsteuer bei über- oder unterjährigen Geschäftsjahren vgl. Merkblatt über die Grundsätze der einjährigen Gegenwartsbemessung juristischer Personen vom 30. Juni 1998.

18 Die Bemessung des Eigenkapitals richtet sich nach dem Stand am Ende der Steuerperiode. Das Eigenkapital ist nach dem Stand am Ende der Steuerperiode, in welche die Verlegung des Sitzes oder der tatsächlichen Verwaltung entfällt, im Verhältnis zur Dauer der persönlichen Zugehörigkeit auf den Zuzugs- und den Wegzugskanton zu verteilen.

19 **Beispiel 1: Sitzverlegung ohne ausserordentlichen Erfolg**

Die X-AG hat ihren Sitz im Kanton A. Das Geschäftsjahr, welches 12 Monate dauert, schliesst jeweils am 30. Juni ab. Am 1. Januar 2002 verlegt die X-AG ihren Sitz in den Kanton Zürich. Der nach dem Steuergesetz des Kantons Zürich ermittelte steuerbare Reingewinn des Geschäftsjahres 1.7.2001 bis 30.6.2002 beträgt 58 000, das steuerbare Eigenkapital per 30.6.2002 500 000. Es ist kein ausserordentlicher Erfolg angefallen.

Steuerbarer und satzbestimmender Reingewinn, steuerbares und satzbestimmendes Eigenkapital und Steuerperiode?

<i>Satzbestimmender Reingewinn gemäss Erfolgsrechnung 1.7.2001 – 30.6.2002</i>	<i>58 000</i>
<i>Steuerbarer Reingewinn, linear umgerechnet auf 180 Tage *</i>	<i>29 000</i>
<i>Satzbestimmendes Eigenkapital per 30.6.2002</i>	<i>500 000</i>
<i>Steuerbares Eigenkapital (500 000 : 360 x 180)</i>	<i>250 000</i>

** Es ist kein ausserordentlicher Erfolg angefallen.*

Der Anteil des Kantons Zürich vom gesamten Reingewinn bzw. vom gesamten Eigenkapital wird linear nach der Dauer der persönlichen Zugehörigkeit (180 Tage) berechnet und zum Satz des gesamten Reingewinnes bzw. des gesamten Eigenkapitals besteuert.

Steuerperiode für beide Kantone: 1.7.2001 - 30.6.2002

20 **Beispiel 2: Sitzverlegung mit ausserordentlichem Gewinn**

Die X-AG hat ihren Sitz im Kanton A. Das Geschäftsjahr, welches 12 Monate dauert, schliesst jeweils am 30. Juni ab. Am 1. Januar 2002 verlegt die X-AG ihren Sitz in den Kanton Zürich. Der nach dem Steuergesetz des Kantons Zürich ermittelte steuerbare Reingewinn des Geschäftsjahres 1.7.2001 bis 30.6.2002 beträgt 58 000. In diesem Gewinn ist ein ausserordentlicher Ertrag von 30 000 enthalten. Dieser stammt aus der Veräusserung von beweglichen Aktiven im Zeitpunkt des Wegzugs vom Kanton A in den Kanton Zürich. Das steuerbare Eigenkapital per 30.6.2002 beträgt 500 000.

Steuerbarer und satzbestimmender Reingewinn, steuerbares und satzbestimmendes Eigenkapital und Steuerperiode?

Satzbestimmender Reingewinn gemäss Erfolgsrechnung 1.7.2001 – 30.6.2002	58 000
Steuerbarer Reingewinn: $(58\,000 - 30\,000) : 360 \times 180$	14 000
Satzbestimmendes Eigenkapital per 30.6.2002	500 000
Steuerbares Eigenkapital $(500\,000 : 360 \times 180)$	250 000

Der Anteil des Kantons Zürich vom ordentlichen Gewinn $(58\,000 - 30\,000 = 28\,000)$ wird linear nach der Dauer der persönlichen Zugehörigkeit (180 Tage) berechnet (14 000) und zum Satz des gesamten Reingewinnes besteuert. Der ausserordentliche Gewinn wird dem Wegzugskanton A zur Besteuerung zugewiesen.

Steuerperiode für beide Kantone: 1.7.2001 – 30.6.2002

21 **Beispiel 3: Sitzverlegung mit ausserordentlichem Verlust**

Die X-AG hat ihren Sitz im Kanton A. Das Geschäftsjahr, welches 12 Monate dauert, schliesst jeweils am 30. Juni ab. Am 1. Januar 2002 verlegt die X-AG ihren Sitz in den Kanton Zürich. Der nach dem Steuergesetz des Kantons Zürich ermittelte steuerbare Reingewinn des Geschäftsjahres 1.7.2001 bis 30.6.2002 beträgt 58 000. Das Unternehmen hat bei der Sitzverlegung bewegliche Aktiven veräussert und dabei einen Verlust von 40 000 erlitten. Das steuerbare Eigenkapital per 30.6.2002 beträgt 500 000.

Steuerbarer und satzbestimmender Reingewinn, steuerbares und satzbestimmendes Eigenkapital und Steuerperiode?

Satzbestimmender Reingewinn gemäss Erfolgsrechnung 1.7.2001 – 30.6.2002	58 000
Steuerbarer Reingewinn: $(58\,000 + 40\,000) : 360 \times 180$	49 000
Satzbestimmendes Eigenkapital per 30.6.2002	500 000
Steuerbares Eigenkapital $(500\,000 : 360 \times 180)$	250 000

Der Anteil des Kantons Zürich vom ordentlichen Gewinn $(58\,000 + 40\,000 = 98\,000)$ wird linear nach der Dauer der persönlichen Zugehörigkeit (180 Tage) berechnet (49 000) und zum Satz des gesamten Reingewinnes besteuert. Den ausserordentlichen Verlust von 40 000 hat der Wegzugskanton A zu tragen.

II. Verlegung des Sitzes in einen anderen Kanton

22 Bei Verlegung des Sitzes oder der tatsächlichen Verwaltung einer juristischen Person vom Kanton Zürich in einen anderen Kanton mit Gegenwartsbemessung gilt das Prinzip der Einheit der Steuerperiode. Die Veränderung der persönlichen Zugehörigkeit bewirkt keine Unterteilung der Steuerperiode. Dies bedeutet, dass die juristische Person im Wegzugskanton Zürich für die gesamte Steuerperiode steuerpflichtig bleibt und im Zuzugskanton für die gesamte Steuerperiode steuerpflichtig wird. Die Steuerfaktoren der gesamten Steuerperiode werden jedoch in sinngemässer Anwendung der Grundsätze des Bundesrechts über das Verbot der interkantonalen Doppelbesteuerung zwischen dem Wegzugskanton Zürich und dem Zuzugskanton aufgeteilt. Der Sitzkanton am Ende der Steuerperiode, also der Zuzugskanton, nimmt die Einschätzung und die interkantonale Steuerauscheidung vor und teilt diese dem Wegzugskanton mit.

23 Die Berechnung des steuerbaren Gewinns richtet sich nach dem effektiv erzielten Gewinn in der Steuerperiode. Sofern das Geschäftsjahr 12 Monate umfasst und kein ausserordentlicher Erfolg angefallen ist, wird das Ergebnis der Steuerperiode, in welche die Verlegung des Sitzes oder der tatsächlichen Verwaltung entfällt, grundsätzlich im Verhältnis der Dauer der persönlichen Zugehörigkeit auf den Zuzugs- und den Wegzugskanton verteilt. Ein ausserordentlicher Erfolg ist vorweg nach dem Zeitpunkt der Realisation demjenigen Kanton, in welchem er realisiert worden ist, zuzuweisen.

24 Zur Gewinnsteuer bei über- oder unterjährigen Geschäftsjahren vgl. Merkblatt über die Grundsätze der einjährigen Gegenwartsbemessung juristischer Personen vom 30. Juni 1998.

25 Die Bemessung des Eigenkapitals richtet sich nach dem Stand am Ende der Steuerperiode. Das Eigenkapital wird nach dem Stand am Ende der Steuerperiode, in welche die Verlegung des Sitzes oder der tatsächlichen Verwaltung entfällt, im Verhältnis nach der Dauer der persönlichen Zugehörigkeit auf den Zuzugs- und den Wegzugskanton verteilt.

26 Beispiel 1: Sitzverlegung ohne ausserordentlichen Erfolg

Die X-AG hat ihren Sitz im Kanton Zürich. Das Geschäftsjahr, welches 12 Monate dauert, schliesst jeweils am 30. Juni ab. Am 1. Januar 2002 verlegt die X-AG ihren Sitz in den Kanton A. Der nach dem Steuergesetz des Kantons Zürich ermittelte steuerbare Reingewinn des Geschäftsjahres 1.7.2001 bis 30.6.2002 beträgt 58 000, das steuerbare Eigenkapital per 30.6.2002 500 000. Es ist kein ausserordentlicher Erfolg angefallen.

Steuerbarer und satzbestimmender Reingewinn, steuerbares und satzbestimmendes Eigenkapital und Steuerperiode?

<i>Satzbestimmender Reingewinn gemäss Erfolgsrechnung 1.7.2001 – 30.6.2002</i>	<i>58 000</i>
<i>Steuerbarer Reingewinn, umgerechnet auf 180 Tage *</i>	<i>29 000</i>
<i>Satzbestimmendes Eigenkapital per 30.6.2002</i>	<i>500 000</i>
<i>Steuerbares Eigenkapital (500 000 : 360 x 180)</i>	<i>250 000</i>

** Es ist kein ausserordentlicher Erfolg angefallen.*

Der Anteil des Kantons Zürich vom gesamten Reingewinn bzw. vom gesamten Eigenkapital wird linear nach der Dauer der persönlichen Zugehörigkeit (180 Tage) berechnet und zum Satz des gesamten Reingewinnes bzw. des gesamten Eigenkapitals besteuert.

Steuerperiode für beide Kantone: 1.7.2001 – 30.6.2002

27 **Beispiel 2: Sitzverlegung mit ausserordentlichem Gewinn**

Die X-AG hat ihren Sitz im Kanton Zürich. Das Geschäftsjahr, welches 12 Monate dauert, schliesst jeweils am 30. Juni ab. Am 1. Januar 2002 verlegt die X-AG ihren Sitz in den Kanton A. Der nach dem Steuergesetz des Kantons Zürich ermittelte steuerbare Reingewinn des Geschäftsjahres 1.7.2001 bis 30.6.2002 beträgt 58 000. In diesem Gewinn ist ein ausserordentlicher Ertrag von 30 000 enthalten. Dieser stammt aus der Veräusserung von beweglichen Aktiven zum Zeitpunkt des Wegzugs vom Kanton Zürich in den Kanton A. Das steuerbare Eigenkapital per 30.6.2002 beträgt 500 000.

Steuerbarer und satzbestimmender Reingewinn, steuerbares und satzbestimmendes Eigenkapital und Steuerperiode?

Satzbestimmender Reingewinn gemäss Erfolgsrechnung 1.7.2001 – 30.6.2002	58 000
Steuerbarer Reingewinn: $30\,000 + [(58\,000 - 30\,000) : 360 \times 180]$	44 000
Satzbestimmendes Eigenkapital per 30.6.2002	500 000
Steuerbares Eigenkapital ($500\,000 : 360 \times 180$)	250 000

Zusätzlich zum ausserordentlichen Gewinn (30 000) wird dem Kanton Zürich ein Anteil am ordentlichen Gewinn ($58\,000 - 30\,000 = 28\,000$) linear nach der Dauer der persönlichen Zugehörigkeit (180 Tage) zugeteilt (14 000). Der steuerbare Reingewinn wird zum Satz des gesamten Reingewinnes besteuert.

Steuerperiode für beide Kantone: 1.7.2001 – 30.6.2002

28 **Beispiel 3: Sitzverlegung mit ausserordentlichem Verlust**

Die X-AG hat ihren Sitz im Kanton Zürich. Das Geschäftsjahr, welches 12 Monate dauert, schliesst jeweils am 30. Juni ab. Am 1. Januar 2002 verlegt die X-AG ihren Sitz in den Kanton A. Der nach dem Steuergesetz des Kantons Zürich ermittelte steuerbare Reingewinn des Geschäftsjahres 1.7.2001 bis 30.6.2002 beträgt 58 000. Das Unternehmen hat bei der Sitzverlegung bewegliche Aktiven veräussert und dabei einen Verlust von 40 000 erlitten. Das steuerbare Eigenkapital per 30.6.2002 beträgt 500 000.

Steuerbarer und satzbestimmender Reingewinn, steuerbares und satzbestimmendes Eigenkapital und Steuerperiode?

Satzbestimmender Reingewinn gemäss Erfolgsrechnung 1.7.2001 – 30.6.2002	58 000
Steuerbarer Reingewinn: $[(58\,000 + 40\,000) : 360 \times 180] - 40\,000$	9 000
Satzbestimmendes Eigenkapital per 30.6.2002	500 000
Steuerbares Eigenkapital ($500\,000 : 360 \times 180$)	250 000

Der Anteil des Kantons Zürich vom ordentlichen Gewinn ($58\,000 + 40\,000 = 98\,000$) wird linear nach der Dauer der persönlichen Zugehörigkeit (180 Tage) berechnet (49 000), reduziert um den ausserordentlichen Verlust (40 000). Der steuerbare Reingewinn wird zum Satz des gesamten Reingewinnes besteuert.

Steuerperiode für beide Kantone: 1.7.2001 – 30.6.2002

III. Verlegung des Sitzes in das Ausland

29 Bei Verlegung des Sitzes, der Verwaltung, des Geschäftsbetriebs oder einer Betriebsstätte ins Ausland muss auf das Datum des Wegzugs ein Zwischenabschluss erstellt werden. Die aus nicht versteuertem Gewinn gebildeten stillen Reserven werden zusammen mit dem Reingewinn des letzten Geschäftsjahres besteuert.

IV. Zuständigkeit für die Veranlagung der direkten Bundessteuer

30 Gemäss Art. 105 Abs. 3 DBG und Art. 2 Abs. 3 VO über die zeitliche Bemessung der direkten Bundessteuer bei juristischen Personen ist für die Veranlagung und Erhebung der direkten Bundessteuer derjenige Kanton zuständig, in welchem die juristische Person am Ende der Steuerperiode oder der Steuerpflicht ihren Sitz oder den Ort der tatsächlichen Verwaltung hat.

D. Änderung der für die interkantonale Steuerauscheidung massgebenden Grundlagen während der Steuerperiode ausserhalb des Kantons Zürich

I. Eröffnung einer Betriebsstätte in einem anderen Kanton

31 Für die Ausscheidung des steuerbaren Eigenkapitals ist vom Stand des Eigenkapitals am Ende der Steuerperiode auszugehen. Von dem auf den Kanton, in welchem eine Betriebsstätte eröffnet wird, entfallenden Kapital per Ende der Steuerperiode ist derjenige Teil, welcher auf die Zeit vor der Eröffnung der Betriebsstätte in diesem Kanton entfällt, auf den Sitzkanton zu verlegen.

32 Für die Ausscheidung des steuerbaren Gewinns ist vom effektiv erzielten Gewinn in der Steuerperiode auszugehen. Die Ausscheidungsquoten basieren ebenfalls auf den für die Steuerperiode massgebenden Grundlagen.

33 In der Regel ist der Gewinn aus der Veräusserung von beweglichen Aktiven Teil des gesamten Unternehmensgewinnes, der quotenmässig auf alle Kantone verteilt wird unter Einschluss des neuen Betriebsstättkantons. Ausnahmsweise kann bei der Ausscheidung des Gesamtergebnisses der Erzielung von ausserordentlichem Erfolg, welcher mit der Begründung der Betriebsstätte zusammenhängt, Rechnung getragen werden. Bei Immobilien sind die interkantonalen Grundsätze über die Zuweisung der Veräusserungsgewinne von Grundstücken anwendbar.

34 Beispiel: Eröffnung einer Betriebsstätte

Die X-AG hat ihren Sitz im Kanton Zürich und eine Betriebsstätte im Kanton A. Das Geschäftsjahr ist mit dem Kalenderjahr identisch. Am 1. April 2001 eröffnet die X-AG eine Betriebsstätte im Kanton B.

Am Ende der Steuerperiode 1.1.2001 - 31.12.2001 beträgt das steuerbare Eigenkapital 140 000 (Quoten Kantone Zürich 45 %, A 35 % und B 20 %). Der gesamte Reingewinn gemäss Erfolgsrechnung 2001 beträgt 150 000. Die Aufteilung erfolgt nach Umsatz. Dem Sitzkanton wird ein Vorausanteil von 20 % zugeteilt. Die Quote aufgrund der effektiv erzielten Umsätze des Geschäftsjahres 2001 beträgt für den Kanton Zürich 60 %, den Kanton A 30 % und den Kanton B 10 %.

Steuerbarer und satzbestimmender Reingewinn, steuerbares und satzbestimmendes Eigenkapital und Steuerperiode?

<i>Steuerbares Eigenkapital</i>	Total satz- bestimmend	Kanton ZH	Kanton A	Kanton B
<i>Steuerbares Eigenkapital per 31.12.2001 verteilt nach Quoten (45/35/20 %)</i>	140 000	63 000	49 000	28 000
<i>Korrektur Kanton B für die Zeit vor Eröffnung der Betriebsstätte: 90 Tage $28\,000 \times 90 : 360 = 7\,000$ zu Gunsten des Sitzkantons Zürich</i>		7 000		- 7 000
Steuerbares Eigenkapital	140 000	70 000	49 000	21 000

Von dem auf den neuen Betriebsstätte-Kanton B entfallenden Kapital per Ende der Steuerperiode 2001 (28 000) ist derjenige Teil auf den Sitzkanton Zürich zu verlegen, welcher auf die Zeit vor der Eröffnung der Betriebsstätte im Kanton B entfällt (1.1. 2001 – 31.3.2001 = 90 Tage).

<i>Steuerbarer Reingewinn</i>	Total satz- bestimmend	Kanton ZH	Kanton A	Kanton B
<i>Quote gemäss Umsatz 2001</i>	100 %	60 %	30 %	10 %
<i>Reingewinn abzüglich 20 %</i>	150 000			
<i>Voraus Sitzkanton</i>	<u>- 30 000</u>	30 000		
<i>Rest, verteilt nach Quoten</i>	120 000	72 000	36 000	12 000
Steuerbarer Reingewinn	150 000	102 000	36 000	12 000

Steuerperiode für alle Kantone: 1.1.2001 - 31.12.2001

II. Schliessung einer Betriebsstätte in einem anderen Kanton

35 Am Ende der Steuerperiode besteht im Kanton, in dem die Betriebsstätte aufgehoben wurde, kein steuerlicher Anknüpfungspunkt. Trotzdem ist diesem Kanton nach der Dauer der wirtschaftlichen Zugehörigkeit ein Teil des Kapitals zur Besteuerung zuzuweisen.

36 Für die Ausscheidung des steuerbaren Eigenkapitals ist vom Stand des Eigenkapitals am Ende der Steuerperiode auszugehen. Vom gesamten steuerbaren Eigenkapital per Ende der Steuerperiode ist dem Kanton, in welchem eine Betriebsstätte geschlossen wird, basierend auf den Quoten der vorangehenden Steuerperiode derjenige Teil zu Lasten des Sitzkantons zuzuweisen, welcher auf die Zeit zwischen Beginn der Steuerperiode und Schliessung der Betriebsstätte entfällt.

37 Für die Ausscheidung des steuerbaren Gewinns ist vom effektiv erzielten Gewinn in der Steuerperiode auszugehen. Die Ausscheidungsquoten basieren ebenfalls auf den für die Steuerperiode massgebenden Grundlagen.

38 In der Regel ist der Gewinn aus der Veräusserung von beweglichen Aktiven Teil des gesamten Unternehmensgewinns, der quotenmässig auf alle Kantone verteilt wird, unter Einschluss des Betriebsstättekantons. Ausnahmsweise kann bei der Ausscheidung des Gesamtergebnisses der Erzielung von ausserordentlichem Erfolg, welcher mit der Schliessung der Betriebsstätte zusammenhängt, Rechnung getragen werden. Bei Immobilien sind die interkantonalen Grundsätze über die Zuweisung der Veräusserungsgewinne von Grundstücken anwendbar.

39 Bei Zuweisung der Gewinne aufgrund der Produktionsfaktoren werden die Produktionsfaktoren Löhne und Miete in der Regel auf der Basis der Daten des Jahres bestimmt, in dem die Betriebsstätte aufgehoben wurde. Beim Produktionsfaktor Kapital wird für die aufgehobene Betriebsstätte auf die Aktiven gemäss vorangegangenen Abschluss zurückgegriffen und deren Wert je nach Dauer der steuerlichen Zugehörigkeit vermindert.

40 **Beispiel 1: Schliessung einer Betriebsstätte**

Die X-AG hat ihren Sitz im Kanton Zürich und Betriebsstätten in den Kantonen A und B. Das Geschäftsjahr ist mit dem Kalenderjahr identisch. Am 30. September 2001 schliesst sie die Betriebsstätte im Kanton B.

Ende 2000 beträgt die Quote des Kantons Zürich am steuerbaren Eigenkapital von 100 000 45 %, jene der Kantone A 35 % und B 20 %. Am Ende der Steuerperiode 1.1.2001 - 31.12.2001 beträgt das steuerbare Eigenkapital 140 000 (Quoten Kanton Zürich 60%, Kanton A 40%).

Der gesamte Reingewinn gemäss Erfolgsrechnung 2001 beträgt 150 000. Die Aufteilung erfolgt gemäss Umsatz. Dem Sitzkanton wird ein Vorausanteil von 20 % zugeteilt. Die Quote aufgrund der Umsätze 2001 beträgt für den Kanton Zürich 60 %, für die Kantone A 30 % und B 10 %.

Steuerbarer und satzbestimmender Reingewinn, steuerbares und satzbestimmendes Eigenkapital und Steuerperiode?

Steuerbares Eigenkapital	Total satzbestimmend	Kanton ZH	Kanton A	Kanton B
Steuerbares Kapital 31.12.2001	140 000	84 000	56 000	
verteilt nach Quoten (60 bzw. 40 %) Korrektur Kanton B für die Zeit bis zur Schliessung der Betriebsstätte: 270 Tage Basis Quote 31.12.2000: 20 % $28\ 000 \times 270 : 360 = 21\ 000$ zu Lasten des Sitzkantons Zürich		- 21 000		21 000
Steuerbares Eigenkapital	140 000	63 000	56 000	21 000

Auf den Kanton B ist aufgrund der Quote per 31.12.2000 derjenige Teil zu Lasten des Sitzkantons Zürich zu verlegen, welcher auf die Zeit zwischen dem Beginn der Steuerperiode und der Schliessung der Betriebsstätte im Kanton B entfällt (1.1. 2001 – 30.9.2001 = 270 Tage).

Steuerbarer Reingewinn	Total satzbestimmend	Kanton ZH	Kanton A	Kanton B
Quote gemäss Umsatz 2001	100 %	60 %	30 %	10 %
Reingewinn	150 000			
abzüglich 20 % Voraus Sitzkanton	- 30 000	30 000		
Rest, verteilt nach Quoten	120 000	72 000	36 000	12 000
Steuerbarer Reingewinn	150 000	102 000	36 000	12 000

Steuerperiode für alle Kantone: 1.1.2001 – 31.12.2001

41 **Beispiel 2: Schliessung einer Betriebsstätte; Steuerauscheidung nach Produktionsfaktoren**

Die X-AG hat ihren Sitz im Kanton Zürich und Betriebsstätten in den Kantonen A, B und C. Das Geschäftsjahr ist mit dem Kalenderjahr identisch. Am 30. Juni 2001 wird die Betriebsstätte im Kanton C aufgehoben.

Der gesamte Reingewinn gemäss Erfolgsrechnung 2001 beträgt 250 000. Die Steuerauscheidung erfolgt nach Produktionsfaktoren. Dem Sitzkanton wird ein Vorausanteil von 10 % zugewiesen.

Steuerbarer und satzbestimmender Reingewinn und Steuerperiode?

Produktionsfaktoren	Total satzbestimmend	Kanton ZH	Kanton A	Kanton B	Kanton C
Steuerperiode 2000 Aktiven	4 300	2 000	1 000	500	800
Produktionsfaktoren Steuerperiode 2001 Aktiven	4 000	2 000	1 200	800	
Korrektur zu Gunsten der Betriebsstätte im Kanton C*		- 400			400
Löhne, kapitalisiert mit 10%**	40 000	20 000	12 000	5 000	3 000
Total	44 000	21 600	13 200	5 800	3 400
Quoten	100.00 %	49.09 %	30 %	13.18 %	7.73 %

* Die Aktiven am Ende der Steuerperiode 2000 (800) werden um die Hälfte vermindert

** Effektive Löhne 2001

Steuerbarer Reingewinn	Total satzbestimmend	Kanton ZH	Kanton A	Kanton B	Kanton C
Quote gemäss Produktionsfaktoren	100 %	49.09 %	30 %	13.18 %	7.73 %
Reingewinn	250 000				
abzüglich 10% Voraus Sitzkanton	- 25 000	25 000			
Rest, verteilt nach Quoten	225 000	110 452	67 500	29 655	17 393
Steuerbarer Reingewinn	250 000	135 452	67 500	29 655	17 393

Steuerperiode für alle Kantone: 1.1.2001 – 31.12.2001

III. Verlegung einer Betriebsstätte während einer Steuerperiode

42 Bei Verlegung der Betriebsstätte während der Steuerperiode wird das steuerbare Eigenkapital in der Regel nach der Dauer der Zugehörigkeit auf die beteiligten Kantone verteilt. Für die Ausscheidung des steuerbaren Gewinns ist vom effektiv erzielten Gewinn in der Steuerperiode auszugehen. Die Ausscheidungsquoten basieren ebenfalls auf den für die Steuerperiode massgebenden Grundlagen.

43 **Beispiel: Verlegung einer Betriebsstätte**

Die X-AG hat ihren Sitz im Kanton Zürich und Betriebsstätten in den Kantonen A und B. Das Geschäftsjahr ist mit dem Kalenderjahr identisch. Am 30. Juni 2002 verlegt die X-AG ihre Betriebsstätte vom Kanton B in den Kanton C.

Ende 2002 beträgt das steuerbare Kapital 140 000. Die Anteile der Kantone Zürich, A und C betragen 60, 30 und 10 %.

Der gesamte Reingewinn gemäss Erfolgsrechnung beträgt 400 000. Die Aufteilung erfolgt gemäss Umsatz. Dem Sitzkanton wird ein Vorausanteil von 15 % zugeteilt. Die Quote aufgrund der Umsätze 2002 beträgt für den Kanton Zürich 40 %, für die Kantone A 35 %, B 15 % und C 10 %.

Steuerbarer und satzbestimmender Reingewinn, steuerbares und satzbestimmendes Eigenkapital und Steuerperiode?

Steuerbares Eigenkapital	Total satzbestimmend	Kanton ZH	Kanton A	Kanton B	Kanton C
Steuerbares Eigenkapital per 31.12.2002	140 000	84 000	42 000		14 000
Korrektur Kantone B/C von/bis zur Verlegung: 180 Tage				7 000	- 7 000
Steuerbares Eigenkapital	140 000	84 000	42 000	7 000	7 000

Steuerbarer Reingewinn	Total satzbestimmend	Kanton ZH	Kanton A	Kanton B	Kanton C
Quote gemäss Umsatz 2002	100 %	40 %	35 %	15 %	10 %
Reingewinn	400 000				
Voraus Sitzkanton 15%	<u>- 60 000</u>	60 000			
Rest, verteilt nach Quoten	340 000	136 000	119 000	51 000	34 000
Steuerbarer Gewinn	400 000	196 000	119 000	51 000	34 000

Steuerperiode für alle Kantone: 1.1.2002 – 31.12.2002

IV. Begründung und Aufhebung einer Betriebsstätte im Verlauf einer Steuerperiode

44 Bei bloss kurzzeitiger wirtschaftlicher Zugehörigkeit aufgrund einer Betriebsstätte wird auf eine Zuweisung einer Quote des steuerbaren Reingewinns und Eigenkapitals verzichtet.

V. Erwerb von Kapitalanlageliegenschaften in einem anderen Kanton

45 Für die Ausscheidung des steuerbaren Eigenkapitals ist vom Stand des Eigenkapitals am Ende der Steuerperiode auszugehen. Von dem auf den Kanton, in welchem eine Kapitalanlageliegenschaft erworben wird, entfallenden Kapital per Ende der Steuerperiode ist derjenige Teil, welcher auf die Zeit vor dem Erwerb der Kapitalanlageliegenschaft in diesem Kanton entfällt, auf den Sitzkanton zu verlegen.

46 Für die Ausscheidung des steuerbaren Gewinns ist vom effektiv erzielten Gewinn in der Steuerperiode auszugehen. Die Ausscheidungsquoten basieren ebenfalls auf den für die Steuerperiode massgebenden Grundlagen. Von den gesamten Passivzinsen ist derjenige Teil vom Liegenschaftskanton zu übernehmen, welcher seinem Anteil an den Aktiven entspricht.

47 **Beispiel: Erwerb einer Kapitalanlageliegenschaft**

Die X-AG hat ihren Sitz im Kanton Zürich und eine Betriebsstätte im Kanton A. Das Geschäftsjahr ist mit dem Kalenderjahr identisch. Am 1. Juli 2001 erwirbt die X-AG eine Kapitalanlageliegenschaft im Kanton B.

Am Ende der Steuerperiode 1.1.2001 – 31.12.2001 beträgt das steuerbare Eigenkapital 200 000 und die Aktiven 800 000 (Kanton Zürich 500 000; Kanton A 200 000, Liegenschaft Kanton B 100 000).

Der gesamte Reingewinn gemäss Erfolgsrechnung 2001 beträgt 30 000, die gesamten Schuldzinsen 10 000. Die Aufteilung des Reingewinns erfolgt nach Umsatz. Dem Sitzkanton wird ein Vorausanteil von 20 % zugewiesen. Die Quote aufgrund der effektiv erzielten Umsätze des Geschäftsjahres 2001 beträgt für den Kanton Zürich 60 % und den Kanton A 40 %.

Die Liegenschaft wird für 100 000 erworben und durch Aufnahme einer Hypothek von 80 000 (zu 5 %) finanziert. Der Nettoertrag (Miettertrag abzüglich Unterhaltsaufwand und Abschreibung) beträgt 8 000.

Steuerbarer und satzbestimmender Reingewinn, steuerbares und satzbestimmendes Eigenkapital und Steuerperiode?

Aktiven	Total	Kanton ZH	Kanton A	Kanton B
Aktiven per 31.12.2001	800 000	500 000	200 000	100 000
(Liegenschaft ab 1.7.2001)				
Korrektur Kanton B für die Zeit vor dem Erwerb der Liegenschaft: 180 Tage $100\,000 \times 180 : 360 = 50\,000$ zu Gunsten des Sitzkantons Zürich		50 000		- 50 000
Aktiven	800 000	550 000	200 000	50 000
in % der Gesamt-Aktiven	100 %	68,75 %	25,00 %	6,25 %

Auf den Sitzkanton Zürich ist von dem auf den Kanton B entfallenden Kapital per Ende der Steuerperiode 2001 (100 000) derjenige Teil zu verlegen, welcher auf die Zeit vor dem Erwerb der Liegenschaft im Kanton B entfällt (1.1. 2001 – 30.6.2001 = 180 Tage).

Steuerbares Eigenkapital	Total satzbestimmend	Kanton ZH	Kanton A	Kanton B
Steuerbares Eigenkapital, verteilt nach Lage der Aktiven	200 000	137 500	50 000	12 500

Steuerbarer Reingewinn		Total satz- bestimmend	Kanton H	Kanton A	Kanton B
Reingewinn	30 000	30 000			
- Nettoertrag Liegenschaft B	- 8 000				8 000
+ Schuldzinsen: 6,25 % von 10 000	<u>625</u>				- 625
	22 625				
- 20 % Voraus Sitzkanton	<u>- 4525</u>		4 525		
Rest, verteilt nach Quoten (60/40 %)	18 100		10 860	7 240	
Steuerbarer Reingewinn		30 000	15 385	7 240	7 375

Steuerperiode für alle Kantone: 1.1.2001 – 31.12.2001

VI. Veräusserung von Kapitalanlageliegenschaften in einem anderen Kanton

48 Für die Ausscheidung des steuerbaren Eigenkapitals ist vom Stand des Eigenkapitals am Ende der Steuerperiode auszugehen. Vom gesamten steuerbaren Eigenkapital per Ende der Steuerperiode ist dem Kanton, in welchem eine Kapitalanlageliegenschaft veräussert wird, basierend auf dem Gewinnsteuerwert der Liegenschaft der vorangehenden Steuerperiode derjenige Teil zu Lasten des Sitzkantons zuzuweisen, welcher auf die Zeit zwischen Beginn der Steuerperiode und Veräusserung der Liegenschaft entfällt.

49 Für die Ausscheidung des steuerbaren Gewinns ist vom effektiv erzielten Gewinn in der Steuerperiode auszugehen. Die Ausscheidungsquoten basieren ebenfalls auf den für die Steuerperiode massgebenden Grundlagen. Von den gesamten Passivzinsen ist derjenige Teil vom Liegenschaftskanton zu übernehmen, welcher seinem Anteil an den Aktiven entspricht.

50 **Beispiel: Veräusserung einer Kapitalanlageliegenschaft**

Die X-AG hat ihren Sitz im Kanton Zürich, eine Betriebsstätte im Kanton A und eine Kapitalanlageliegenschaft im Kanton B. Das Geschäftsjahr ist mit dem Kalenderjahr identisch. Am 30. Juni 2001 verkauft sie die Liegenschaft im Kanton B.

Von den gesamten Aktiven Ende 2000 von 800 000 entfallen 500 000 (62,5 %) auf den Kanton Zürich, 200 000 (25 %) auf den Kanton A und 100 000 (12,5 %) auf den Kanton B. Am Ende der Steuerperiode 1.1.2001 – 31.12.2001 beträgt das steuerbare Eigenkapital 200 000 (Aktiven Kanton Zürich 540 000, Kanton A 360 000).

Der gesamte Reingewinn gemäss Erfolgsrechnung 2001 beträgt 30.000, die gesamten Schuldzinsen 10 000. Die Aufteilung erfolgt nach Umsatz. Dem Sitzkanton wird ein Vorausanteil von 20 % zugewiesen. Die Quote aufgrund der effektiv erzielten Umsätze des Geschäftsjahres 2001 beträgt für den Kanton Zürich 60 % und den Kanton A 40 %.

Die Liegenschaft, welche mit einer Hypothek von 80 000 (5 %) belastet ist, wird für 100 000 verkauft. Der verbleibende Nettoertrag (Miettertrag abzüglich Unterhaltsaufwand und Abschreibung) beträgt 8 000.

Steuerbarer und satzbestimmender Reingewinn, steuerbares und satzbestimmendes Eigenkapital und Steuerperiode?

Aktiven	Total	Kanton ZH	Kanton A	Kanton B
Aktiven 31.12.2001	900 000	540 000	360 000	
Korrektur Kanton B für die Zeit bis zum Verkauf der Liegenschaft: 180 Tage: 100 000 x 180 : 360 = 50 000 zu Lasten des Sitzkantons Zürich		- 50 000		50 000
Aktiven	900 000	490 000	360 000	50 000
In % der Gesamt-Aktiven	100 %	54,44 %	40,00 %	5,56 %

Auf den Kanton B ist vom Gewinnsteuerwert der verkauften Liegenschaft per 31.12.2000 (100 000) derjenige Teil zu Lasten des Sitzkantons Zürich zu verlegen, welcher auf die Zeit zwischen dem Beginn der Steuerperiode und der Veräusserung der Liegenschaft im Kanton B (1.1.2001 – 30.6.2001 = 180 Tage) entfällt.

Steuerbares Eigenkapital	Total satzbestimmend	Kanton ZH	Kanton A	Kanton B
Steuerbares Eigenkapital, verteilt nach Lage der Aktiven	200 000	108 880	80 000	11 120

Steuerbarer Reingewinn	Total satzbestimmend	Kanton ZH	Kanton A	Kanton B
Reingewinn	30 000	30 000		
- Nettoertrag Liegenschaft B	- 8 000			8 000
+ Schuldzinsen: 5,56 % von 10 000	<u>556</u>			- 556
	22 556			
- 20 % Voraus Sitzkanton	<u>- 4 511</u>	4 511		
Rest, verteilt nach Quoten (60/40 %)	18 045	10 827	7 218	
Steuerbarer Reingewinn	30 000	15 338	7 218	7 444

Ein allfälliger Gewinn aus dem Verkauf der Liegenschaft ist in Anwendung der Grundsätze des Bundesrechts über das Verbot der interkantonalen Doppelbesteuerung im Kanton B steuerbar.

Steuerperiode für alle Kantone: 1.1.2001 – 31.12.2001

E. Begründung und Aufhebung eines Nebensteuerdomizils im Kanton Zürich

I. Eröffnung einer Betriebsstätte im Kanton Zürich

51 Gemäss § 56 Abs. 1 lit. b StG und § 57 Abs. 2 StG werden juristische Personen, welche im Kanton Betriebsstätten unterhalten, beschränkt steuerpflichtig. Aufgrund von § 59 Abs. 4 StG und Art. 22 Abs. 2 StHG besteht die Steuerpflicht im Kanton des Nebensteuerdomizils für die gesamte Steuerperiode, auch wenn die Dauer der wirtschaftlichen Zugehörigkeit kürzer ist als die Steuerperiode.

52 Der Kanton Zürich ist auch bei bloss wirtschaftlicher Zugehörigkeit berechtigt, eine Steuererklärung zuzustellen. Die Steuerklärungspflicht kann durch Einreichung einer Kopie der Steuererklärung des Kantons des Sitzes oder der tatsächlichen Verwaltung erfüllt werden (Art. 2 VO über die Anwendung des Steuerharmonisierungsgesetzes im interkantonalen Verhältnis vom 9. März 2001).

53 Für die Festlegung des steuerbaren Eigenkapitals ist vom Stand des Eigenkapitals und von den Quoten am Ende der Steuerperiode auszugehen. Von dem auf den Kanton Zürich entfallenden Kapital per Ende der Steuerperiode ist derjenige Teil, welcher auf die Zeit vor der Eröffnung der Betriebsstätte in diesem Kanton entfällt, auf den Sitzkanton zu verlegen.

54 Die Ausscheidung des steuerbaren Gewinns richtet sich nach dem effektiv erzielten Gewinn in der Steuerperiode. Die Ausscheidungsquoten basieren ebenfalls auf den für die Steuerperiode massgebenden Grundlagen.

55 **Beispiel: Eröffnung einer Betriebsstätte**

Die X-AG hat ihr Hauptsteuerdomizil im Kanton B und eine Betriebsstätte im Kanton A. Das Geschäftsjahr ist mit dem Kalenderjahr identisch. Am 1. Juli 2001 eröffnet die X-AG eine Betriebsstätte im Kanton Zürich.

Am Ende der Steuerperiode 2001 beträgt das steuerbare Eigenkapital 140 000 (Quoten Kantone B 45 %, A 35 % und Zürich 20 %). Der gesamte Reingewinn gemäss Erfolgsrechnung 2001 beträgt 150 000. Die Aufteilung erfolgt nach Umsatz. Dem Sitzkanton wird ein Vorausanteil von 20 % zugeteilt. Die Quote aufgrund der effektiv erzielten Umsätze 2001 beträgt für den Kanton B 60 %, den Kanton A 30 % und den Kanton Zürich 10 %.

Steuerbarer und satzbestimmender Reingewinn, steuerbares und satzbetimmendes Eigenkapital und Steuerperiode?

Steuerbares Eigenkapital	Total satzbestimmend	Kanton B	Kanton A	Kanton ZH
Steuerbares Eigenkapital per 31.12.2001	140 000	63 000	49 000	28 000
Verteilt nach Quoten (45/35/20 %)				
Korrektur Kanton Zürich für die Zeit vor Eröffnung der Betriebsstätte: 180 Tage $28\,000 \times 180 : 360 = 14\,000$ zu Gunsten des Sitzkantons B		14 000		- 14 000
Steuerbares Eigenkapital	140 000	77 000	49 000	14 000

Auf den Sitzkanton B ist von dem auf den Kanton Zürich entfallenden Kapital per Ende der Steuerperiode 2001 (28 000) derjenige Teil zu verlegen, welcher auf die Zeit vor der Eröffnung der Betriebsstätte im Kanton Zürich entfällt (1.1.2001 – 30.6.2001 = 180 Tage).

Steuerbarer Reingewinn		Total satz- bestimmend	Kanton B	Kanton A	Kanton ZH
Quote gemäss Umsatz 2001		100 %	60 %	30 %	10 %
Reingewinn	150 000				
abzüglich 20 % Voraus Sitzkanton	<u>- 30 000</u>		30 000		
Rest, verteilt nach Quoten	120 000		72 000	36 000	12 000
Steuerbarer Reingewinn		150 000	102 000	36 000	12 000

Steuerperiode für alle Kantone: 1.1.2001 – 31.12.2001

II. Schliessung einer Betriebsstätte im Kanton Zürich

56 Gemäss § 59 Abs. 2 StG endet die Steuerpflicht unter anderem mit dem Wegfall der steuerbaren Werte im Kanton. Aufgrund von § 59 Abs. 4 StG und Art. 22 Abs. 2 StHG besteht die Steuerpflicht im Kanton des Nebensteuerdomizils für die gesamte Steuerperiode, auch wenn die Dauer der wirtschaftlichen Zugehörigkeit kürzer ist als die Steuerperiode.

57 Der Kanton Zürich ist auch bei bloss wirtschaftlicher Zugehörigkeit berechtigt, eine Steuererklärung zuzustellen. Die Steuererklärungspflicht kann durch Einreichung einer Kopie der Steuererklärung des Kantons des Sitzes oder der tatsächlichen Verwaltung erfüllt werden (Art. 2 VO über die Anwendung des Steuerharmonisierungsgesetzes im interkantonalen Verhältnis vom 9. März 2001).

58 Für die Festlegung des steuerbaren Eigenkapitals ist vom Stand des Eigenkapitals und von den Quoten am Ende der Steuerperiode auszugehen. Vom gesamten steuerbaren Eigenkapital per Ende der Steuerperiode ist dem Kanton Zürich basierend auf den Quoten der vorangehenden Steuerperiode derjenige Teil zuzuweisen, welcher auf die Zeit zwischen Beginn der Steuerperiode und Schliessung der Betriebsstätte entfällt.

59 Die Ausscheidung des steuerbaren Gewinns richtet sich nach dem effektiv erzielten Gewinn in der Steuerperiode. Die Ausscheidungsquoten basieren ebenfalls auf den für die Steuerperiode massgebenden Grundlagen.

60 Beispiel: Schliessung einer Betriebsstätte

Die X-AG hat ihr Hauptsteuerdomizil im Kanton B und Betriebsstätten in den Kantonen A und Zürich. Das Geschäftsjahr ist mit dem Kalenderjahr identisch. Am 30. Juni 2001 schliesst sie die Betriebsstätte im Kanton Zürich.

Ende 2000 beträgt die Quote des Sitzkantons B am steuerbaren Eigenkapital von 100 000 45 %, jene der Kantone A 35 % und Zürich 20 %. Das steuerbare Eigenkapital am 31.12.2001 beträgt 140 000 (Quoten Kanton A 60 %, Kanton B 40 %).

Der gesamte Reingewinn gemäss Erfolgsrechnung 2001 beträgt 150 000. Die Aufteilung erfolgt gemäss Umsatz. Dem Sitzkanton wird ein Vorausanteil von 20% zugeteilt. Die Quote aufgrund der Umsätze 2001 beträgt für den Kanton B 60 %, für die Kantone A 30 % und Zürich 10 %.

Steuerbarer und satzbestimmender Reingewinn, steuerbares und satzbestimmendes Eigenkapital und Steuerperiode?

Steuerbares Eigenkapital	Total satzbestimmend	Kanton B	Kanton A	Kanton ZH
Steuerbares Eigenkapital per 31.12.2001 verteilt nach Quoten (60 bzw. 40 %)	140 000	84 000	56 000	
Korrektur Kanton Zürich für die Zeit bis zur Schliessung der Betriebsstätte: 180 Tage Basis Quote 31.12.2000: 20% $28\,000 \times 180 : 360 = 14\,000$ zu Lasten des Sitzkantons B		- 14 000		14 000
Steuerbares Eigenkapital	140 000	70 000	56 000	14 000

Auf den Kanton Zürich ist aufgrund der Quote per 31.12.2000 derjenige Teil zu Lasten des Sitzkantons B zu verlegen, welcher auf die Zeit zwischen dem Beginn der Steuerperiode und der Schliessung der Betriebsstätte im Kanton Zürich entfällt (1.1. 2001 – 30.6.2001 = 180 Tage).

Steuerbarer Reingewinn	Total satzbestimmend	Kanton B	Kanton A	Kanton ZH
Quote gemäss Umsatz 2001	100 %	60 %	30 %	10 %
Reingewinn (2001)	150 000			
abzüglich 20 % Voraus Sitzkanton	- 30 000	30 000		
Rest, verteilt nach Quoten	120 000	72 000	36 000	12 000
Steuerbarer Reingewinn	150 000	102 000	36 000	12 000

Steuerperiode für alle Kantone: 1.1.2001 – 31.12.2001

III. Begründung und Aufhebung einer Betriebsstätte im Kanton Zürich im Verlauf einer Steuerperiode

61 Bei bloss kurzzeitiger wirtschaftlicher Zugehörigkeit aufgrund einer Betriebsstätte wird auf eine Zuweisung einer Quote des steuerbaren Reingewinns und Eigenkapitals verzichtet.

IV. Erwerb von Kapitalanlageliegenschaften im Kanton Zürich

62 Gemäss § 56 Abs. 1 lit. c StG und § 57 Abs. 2 StG werden juristische Personen, welche im Kanton Eigentum an Grundstücken halten, beschränkt steuerpflichtig. Aufgrund von § 59 Abs. 4 StG und Art. 22 Abs. 2 StHG besteht die Steuerpflicht im Kanton des Nebensteuerdomizils für die gesamte Steuerperiode, auch wenn die Dauer der wirtschaftlichen Zugehörigkeit kürzer ist als die Steuerperiode.

63 Der Kanton Zürich ist auch bei bloss wirtschaftlicher Zugehörigkeit berechtigt, eine Steuererklärung zuzustellen. Die Steuererklärungspflicht kann durch Einreichung einer Kopie der Steuererklärung des Kantons des Sitzes oder der tatsächlichen Verwaltung erfüllt werden (Art. 2 VO über die Anwendung des Steuerharmonisierungsgesetzes im interkantonalen Verhältnis vom 9. März 2001).

64 Für die Festlegung des steuerbaren Eigenkapitals ist vom Stand des Eigenkapitals am Ende der Steuerperiode auszugehen. Von dem auf den Kanton Zürich entfallenden Kapital per Ende der Steuerperiode ist derjenige Teil, welcher auf die Zeit vor dem Erwerb der Kapitalanlageliegenschaft im Kanton Zürich entfällt, auf den Sitzkanton zu verlegen.

65 Die Ausscheidung des steuerbaren Gewinns richtet sich nach dem effektiv erzielten Gewinn in der Steuerperiode. Die Ausscheidungsquoten basieren ebenfalls auf den für die Steuerperiode massgebenden Grundlagen. Von den gesamten Passivzinsen ist derjenige Teil vom Kanton Zürich zu übernehmen, welcher seinem Anteil an den Aktiven entspricht.

66 Beispiel: Erwerb einer Kapitalanlageliegenschaft

Die X-AG hat ihren Sitz im Kanton B und eine Betriebsstätte im Kanton A. Das Geschäftsjahr ist mit dem Kalenderjahr identisch. Am 1. Juli 2001 erwirbt die X-AG eine Kapitalanlageliegenschaft im Kanton Zürich.

Am Ende der Steuerperiode 1.1.2001 – 31.12.2001 beträgt das steuerbare Eigenkapital 200.000. Von den gesamten Aktiven von 800 000 entfallen 500 000 (62,5 %) auf den Sitzkanton B, 200 000 (25 %) auf den Betriebsstättekanton A und 100 000 (12,5 %) auf den Liegenschaftskanton Zürich.

Der gesamte Reingewinn gemäss Erfolgsrechnung 2001 beträgt 30 000, die gesamten Schuldzinsen 10 000.

Die Liegenschaft wird für 100 000 erworben und durch Aufnahme einer Hypothek von 80 000 (zu 5 %) finanziert. Der Nettoertrag (Miettertrag abzüglich Unterhaltsaufwand und Abschreibung) beträgt 8 000.

Steuerbarer und satzbestimmender Reingewinn, steuerbares und satzbestimmendes Eigenkapital und Steuerperiode?

Aktiven	Total	Kanton B	Kanton A	Kanton ZH
Aktiven per 31.12.2001	800 000	500 000	200 000	100 000
(Liegenschaft ab 1.7.2001)				
Korrektur Kanton Zürich für die Zeit vor Erwerb der Liegenschaft: 180 Tage $100\,000 \times 180 : = 50\,000$ zu Gunsten des Sitzkantons B		50 000		- 50 000
Aktiven	800 000	550 000	200 000	50 000
in % der Gesamt-Aktiven	100 %	68.75 %	25.00 %	6.25 %

Auf den Sitzkanton B ist von dem auf den Kanton Zürich entfallenden Kapital per Ende der Steuerperiode 2001 (100 000) derjenige Teil zu verlegen, welcher auf die Zeit vor dem Erwerb der Liegenschaft im Kanton Zürich entfällt (1.1. 2001 – 30.6.2001 = 180 Tage).

Steuerbares Eigenkapital	Total satzbestimmend	Kanton B	Kanton A	Kanton ZH
Steuerbares Eigenkapital, verteilt nach Lage der Aktiven	200 000	137 500	50 000	12 500

Steuerbarer Reingewinn		Total satz- bestimmend	Kanton B	Kanton A	Kanton ZH
Reingewinn	30 000	30 000			
- Nettoertrag Liegenschaft	- 8 000				8 000
+ Schuldzinsen: 6.25 % von 10 000	625				- 625
Steuerbarer Reingewinn		30 000			7 375

Steuerperiode für alle Kantone: 1.1.2001 - 31.12.2001

V. Veräusserung von Kapitalanlageliegenschaften im Kanton Zürich

67 Gemäss § 59 Abs. 2 StG endet die Steuerpflicht unter anderem mit dem Wegfall der steuerbaren Werte im Kanton. Aufgrund von § 59 Abs. 4 StG und Art. 22 Abs. 2 StHG besteht die Steuerpflicht im Kanton des Nebensteuerdomizils für die gesamte Steuerperiode, auch wenn die Dauer der wirtschaftlichen Zugehörigkeit kürzer ist als die Steuerperiode.

68 Der Kanton Zürich ist auch bei bloss wirtschaftlicher Zugehörigkeit berechtigt, eine Steuererklärung zuzustellen. Die Steuererklärungspflicht kann durch Einreichung einer Kopie der Steuererklärung des Kantons des Sitzes oder der tatsächlichen Verwaltung erfüllt werden (Art. 2 VO über die Anwendung des Steuerharmonisierungsgesetzes im interkantonalen Verhältnis vom 9. März 2001).

69 Für die Festlegung des steuerbaren Eigenkapitals ist vom Stand des Eigenkapitals und von den Quoten am Ende der Steuerperiode auszugehen. Vom gesamten steuerbaren Eigenkapital per Ende der Steuerperiode ist dem Kanton Zürich basierend auf dem Gewinnsteuerwert der Liegenschaft der vorangehenden Steuerperiode derjenige Teil zu Lasten des Sitzkantons zuzuweisen, welcher auf die Zeit zwischen Beginn der Steuerperiode und Veräusserung der Liegenschaft entfällt.

70 Die Ausscheidung des steuerbaren Gewinns richtet sich nach dem effektiv erzielten Gewinn in der Steuerperiode. Die Ausscheidungsquoten basieren ebenfalls auf den für die Steuerperiode massgebenden Grundlagen. Von den gesamten Passivzinsen ist derjenige Teil vom Kanton Zürich zu übernehmen, welcher seinem Anteil an den Aktiven entspricht.

71 **Beispiel: Veräusserung einer Kapitalanlageliegenschaft**

Die X-AG hat ihren Sitz im Kanton B, eine Betriebsstätte im Kanton A und eine Kapitalanlageliegenschaft im Kanton Zürich. Das Geschäftsjahr ist mit dem Kalenderjahr identisch. Am 30. Juni 2001 verkauft sie die Liegenschaft im Kanton Zürich.

Von den gesamten Aktiven Ende 2000 von 800 000 entfallen 500 000 (62,5 %) auf den Hauptsitzkanton B, 200 000 (25 %) auf den Betriebsstättekanton A und 100 000 (12,5 %) auf den Liegenschaftskanton Zürich. Am Ende der Steuerperiode 1.1.2001 – 31.12.2001 beträgt das steuerbare Eigenkapital 200 000 (Aktiven B 540 000, A 360 000).

Der gesamte Reingewinn gemäss Erfolgsrechnung 2001 beträgt 130 000, die gesamten Schuldzinsen 10 000. Die Aufteilung erfolgt nach Umsatz. Dem Sitzkanton wird ein Vorausanteil von 20 % zugewiesen. Die Quote aufgrund der effektiv erzielten Umsätze des Geschäftsjahres 2001 beträgt für den Kanton B 60 % und den Kanton A 40 %.

Die Liegenschaft, welche mit einer Hypothek von 80 000 (5 %) belastet ist, wird für 200 000 verkauft. Der Anlagewert gemäss Grundstückgewinnsteueranlagung beträgt 150 000 (bis zum Verkauf

geltend gemachte Abschreibungen: 50 000). Der verbleibende Nettoertrag (Miettertrag abzüglich Unterhaltsaufwand und Abschreibung) beträgt 8 000.

Steuerbarer und satzbestimmender Reingewinn, steuerbares und satzbestimmendes Eigenkapital und Steuerperiode?

Aktiven	Total	Kanton B	Kanton A	Kanton ZH
Aktiven 31.12.2001	900 000	540 000	360 000	
Korrektur Kanton Zürich für die Zeit bis zum Verkauf der Liegenschaft: 180 Tage: 100 000 x 180 : 360 = 50 000 zu Lasten des Sitzkantons B		- 50 000		50 000
Aktiven	900 000	490 000	360 000	50 000
In % der Gesamt-Aktiven	100%	54.44%	40.00%	5.56%

Auf den Kanton Zürich ist vom Gewinnsteuerwert der verkauften Liegenschaft per 31.12.2000 (100 000) derjenige Teil zu Lasten des Sitzkantons B zu verlegen, welcher auf die Zeit zwischen dem Beginn der Steuerperiode und der Veräusserung der Liegenschaft im Kanton Zürich (1.1.2001 – 30.6.2001 = 180 Tage) entfällt.

Steuerbares Eigenkapital	Total satzbestimmend	Kanton B	Kanton A	Kanton ZH
Steuerbares Eigenkapital, verteilt nach Lage der Aktiven	200 000	108 880	80 000	11 120

Steuerbarer Reingewinn	Total satzbestimmend	Kanton B	Kanton A	Kanton ZH
Reingewinn	130 000			
- darin enthaltener Veräusserungsgewinn aus Verkauf Liegenschaft*	- 100 000			100 000
- Staatssteuerfreier Liegenschaftengewinn**	- 50 000			- 50 000
- Nettoertrag Liegenschaft	- 8 000			8 000
+ Schuldzinsen: 5,56 % von 10 000	<u>556</u>			- 556
	22 556			
- 20 % Voraus Sitzkanton	<u>- 4 511</u>	4 511		
Rest, verteilt nach Quoten (60/40 %)	18 045	10 827	7 218	
Steuerbarer Reingewinn	80 000	15 338	7 218	57 444

* Verkaufspreis 200 000 – Buchwert 100 000 = 100 000
** Verkaufspreis 200 000 – Anlagewert 150 000 = 50 000
(mit Grundstückgewinnsteuer erfasst)

Die Differenz zwischen Anlagewert und Buch- bzw. Gewinnsteuerwert ist dem Belegenheitskanton zuzuweisen. Dies gilt auch dann, wenn die Abschreibungen seinerzeit vollständig oder teilweise zu Lasten des gesamten Gewinns vorgenommen werden (BGE 111 Ia 120).

Steuerperiode für alle Kantone: 1.1.2001 - 31.12.2001.

F. Inkrafttreten

72 Die Weisung gilt ab dem 1. Januar 2001.