

Besteuerung der konzessionierten Verkehrs- und Infrastrukturunternehmen

Kreisschreiben 33 – vom 6. September 2011

Inhaltsverzeichnis

1.	Gegenstand des Kreisschreibens	2
2.	Kapitalsteuer	3
	Bemessungsgrundlage	3
3.	Grundstückgewinnsteuern	3
3.1.	<i>Wechsel von der besteuerten zur nicht besteuerten Sparte infolge Nutzungsänderung</i>	3
3.1.1.	<i>Dualistisches System</i>	3
3.1.2.	<i>Monistisches System</i>	3
3.2	<i>Wechsel von der nicht besteuerten zur besteuerten Sparte infolge Nutzungsänderung</i>	4
3.2.1.	<i>Dualistisches System</i>	4
3.2.2.	<i>Monistisches System</i>	4
3.3.	<i>Veräusserungen</i>	4
3.3.1.	<i>Dualistisches System</i>	4
3.3.2.	<i>Monistisches System</i>	4
4.	Interkantonale Steuerauscheidung	5
4.1.	<i>Kapitalsteuer</i>	5
4.2.	<i>Gewinnsteuer</i>	5
5.	Inkrafttreten	5

1. Gegenstand des Kreisschreibens

Mit Bundesgesetz über die Bahnreform 2 (Revision der Erlasse über den öffentlichen Verkehr; RöVE) vom 20. März 2009, welches am 1. Januar 2010 in Kraft trat, wurde in Artikel 23 Absatz 1 Buchstabe j des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG) vom 14. Dezember 1990 die Besteuerung konzessionierter Verkehrs- und Infrastrukturunternehmen neu geregelt.

Im StHG wurde folgende Bestimmung aufgenommen:

Art. 23

Von der Steuerpflicht sind nur befreit:

j. vom Bund konzessionierte Verkehrs- und Infrastrukturunternehmen, die für diese Tätigkeit Abgeltungen erhalten oder aufgrund ihrer Konzession einen ganzjährigen Betrieb von nationaler Bedeutung aufrecht erhalten müssen; die Steuerbefreiung erstreckt sich auch auf Gewinne aus der konzessionierten Tätigkeit, die frei verfügbar sind: von der Steuerbefreiung ausgenommen sind jedoch Nebenbetriebe und Liegenschaften, die keine notwendige Beziehung zur konzessionierten Tätigkeit haben.

Das vorliegende Kreisschreiben ergänzt das Kreisschreiben Nr. 35 der Eidgenössischen Steuerverwaltung vom 2. Dezember 2011 über die „Besteuerung konzessionierter Verkehrs- und Infrastrukturunternehmen“, welches die Praxis für die Gewinnsteuer der betroffenen Unternehmen für die direkte Bundessteuer regelt. Es erläutert die neuen gesetzlichen Bestimmungen für die Steuern der Kantone und Gemeinden. Die Kantone wenden Artikel 23 Absatz 1 Buchstabe j StHG ab 1. Januar 2010 direkt an.

2. Kapitalsteuer

Bemessungsgrundlage

Als Grundlage für die Kapitalsteuer gilt die dem Bundesamt für Verkehr (BAV), den Kantonen oder Gemeinden eingereichte und von diesen bereits genehmigte Handelsbilanz. Für steuerliche Zwecke sind die Werte gemäss Handelsbilanz analog der Spartenrechnung für die Gewinnsteuer auf eine besteuerte und eine nicht besteuerte (Abgeltungs-) Sparte aufzuteilen. Der besteuerten Sparte sind sämtliche Aktiven der Nebenbetriebe ohne notwendige Beziehung zur konzessionierten Tätigkeit sowie ebensolche Liegenschaften oder Teile von Liegenschaften und die Nebenanlagen (Nebengeschäfte) zuzuteilen. Der Abgeltungssparte sind alle übrigen Aktiven zuzurechnen. Das gesamte Fremdkapital gemäss Handelsbilanz und die ausgewiesenen Schuldzinsen werden proportional zu den Aktiven auf die Abgeltungssparte und die besteuerte Sparte aufgeteilt. Der besteuerten Sparte sind vorgängig noch die versteuerten stillen Reserven und die steuerneutral aufgedeckten Reserven gemäss Ziffer 3.5. des Kreisschreibens Nr. 35 der Eidgenössischen Steuerverwaltung zuzurechnen. Das Total der besteuerten Sparte stellt das steuerbare und satzbestimmende Gesamtkapital des Unternehmens dar.

3. Grundstückgewinnsteuern

Die Abgrenzung bei den direkten Steuern zwischen steuerbefreiten und steuerbaren Liegenschaften oder Teilen davon ist auch für die Grundstückgewinnsteuer massgeblich. Das Handelsrecht verlangt, dass Liegenschaften höchstens zu den historischen Anschaffungswerten in der Handelsbilanz auszuweisen sind. Durch Nutzungsänderungen können Liegenschaften oder Teile davon von der besteuerten zur nicht besteuerten Sparte wechseln oder umgekehrt. Um zu vermeiden, dass stille Reserven zu Unrecht steuerlich erfasst werden, sind die Werte gemäss Steuerbilanz auch für die Grundstückgewinnsteuer massgeblich. Spartenwechsel und die Veräusserung von Liegenschaften oder Teilen davon sind steuerlich wie folgt zu behandeln:

3.1. Wechsel von der besteuerten zur nicht besteuerten Sparte infolge Nutzungsänderung

3.1.1. Dualistisches System

Die Differenz zwischen dem Wert gemäss Handels- oder Steuerbilanz und dem Verkehrswert im Zeitpunkt der Nutzungsänderung unterliegt der Gewinnsteuer.

3.1.2. Monistisches System

Wiedereingebrachte Abschreibungen auf Basis der Handels- oder der Steuerbilanz unterliegen im Zeitpunkt der Nutzungsänderung der Gewinnsteuer.

Mangels Handänderung kann keine Grundstückgewinnbesteuerung erfolgen. Die Faktoren zur Berechnung des Wertzuwachsgewins (Differenz Erwerbspreis zu Verkehrswert) sind in einer speziellen Steuerbilanz nur für die Zwecke der Grundstückgewinnsteuer festzulegen. Die Besitzesdauer wird auf diesen Zeitpunkt hin unterbrochen. Zusätzlich zur Steuerbilanz ist der erst bei der nächsten Handänderung zu erfassende Wertzuwachsgewin mit einem Revers verbindlich zu bestätigen.

3.2 Wechsel von der nicht besteuerten zur besteuerten Sparte infolge Nutzungsänderung

3.2.1 Dualistisches System

Die Differenz zwischen dem Wert gemäss Handelsbilanz und dem Verkehrswert im Zeitpunkt der Nutzungsänderung wird in einer Steuerbilanz offen gelegt. Die Steuerbilanz wird jedoch nur für stille Reserven zugestanden, die über den ursprünglichen Anschaffungswerten liegen. Die Differenz zwischen den Buchwerten gemäss Handelsbilanz und den ursprünglichen Anschaffungswerten ist handelsrechtlich zwingend zu buchen. Aufwertungen aufgrund dieser Buchungen in der Handelsbilanz werden gewinnsteuerlich nicht erfasst, qualifizieren jedoch nicht als Reserven aus Kapitaleinlagen.

3.2.2 Monistisches System

Als Erwerbspreis gilt der Verkehrswert der Liegenschaft im Zeitpunkt der Nutzungsänderung. Die Besitzesdauer wird auf diesen Zeitpunkt hin unterbrochen.

3.3 Veräusserungen

3.3.1 Dualistisches System

Die Differenz zwischen dem Verkehrswert und dem Wert gemäss Handels- oder Steuerbilanz im Zeitpunkt der Veräusserung aus der besteuerten Sparte unterliegt der Gewinnsteuer.

3.3.2 Monistisches System

Bei der Veräusserung von Liegenschaften der besteuerten Sparte unterliegt die Differenz zwischen dem Erlös und dem massgeblichen Erwerbspreis gemäss Steuer- oder Handelsbilanz der Grundstückgewinnbesteuerung (Wertzuwachsgeinn). Wurde die Besitzesdauer vorgängig durch einen Spartenwechsel gemäss Ziffer 3.2.2 unterbrochen, wird kein Spekulationszuschlag erhoben.

Bei der Veräusserung von Liegenschaften der nicht besteuerten Sparte unterliegt ein aufgeschobener Wertzuwachsgeinn gemäss Ziff. 3.1.2. der Grundstückgewinnbesteuerung.

4. Interkantonale Steuerauscheidung

Grundsätzlich wird, soweit in Ziffern 4.1 und 4.2 hiernach nichts anderes geregelt, das Total der steuerpflichtigen Sparte (satzbestimmend) nach bundesgerichtlicher Praxis unter den Kantonen ausgedieken.

4.1. Kapitalsteuer

Das Total der steuerpflichtigen Sparte gemäss Ziffer 2 ist auf die Kantone auszuscheiden. Für Nebenbetriebe ohne notwendige Beziehung zur konzessionierten Tätigkeit ist die Ausscheidung nach einer anerkannten Methode vorzunehmen. Steuerbare Liegenschaften sind objektmässig dem Spezialsteuerdomizil des Belegenheitskantons zuzuweisen. Das Fremdkapital der besteuerten Sparte wird proportional zum Total der besteuerten Aktiven zugeteilt.

4.2. Gewinnsteuer

Der Erfolg der Nebenbetriebe ohne notwendige Beziehung zur konzessionierten Tätigkeit ist nach einer anerkannten Methode unter den Kantonen auszuscheiden (direkt oder indirekt).

Wertzuwachsgevinne aus Veräusserungen von Liegenschaften oder Teilen davon sowie die Aufwände, welche untrennbar mit diesen Veräusserungen zusammenhängen, werden den Belegenheitskantonen zugewiesen, unabhängig davon, ob diese Wertzuwachsgevinne der Grundstückgevinn- oder der Gewinnsteuer unterstehen. Die auf diesen Wertzuwachsgevinnen anfallenden Steuern werden den Kantonen ebenfalls objektmässig zugewiesen.

Die übrigen Liegenschaftenerträge inklusive wiedereingebrachte Abschreibungen werden durch eine quotenmässige Ausscheidung unter den Kantonen aufgeteilt. Die Quote ergibt sich aus dem Verhältnis des lokalisierten Mietertrags zum gesamten Mietertrag.

5. Inkrafttreten

Dieses Kreisschreiben gilt ab der Steuerperiode 2010.