

## **Merkblatt zur Festsetzung von Tätigkeitsentgelten bei Teilhabenden von Personengesellschaften**

Gültig ab Steuerperiode 2015

### **Regelung zwischen den Kantonen Aargau, Basel-Landschaft, Basel-Stadt, Bern, Luzern und Solothurn**

Nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung ist das Entgelt für die persönliche Arbeit von Teilhabenden an Personengesellschaften am Hauptsteuerdomizil zu versteuern (Urteil 2P.155/2000 vom 15. März 2001 mit zahlreichen Hinweisen, insb. auf BGE 107 Ia 41, E. 2 S. 43). Zur Vermeidung von Doppelbesteuerungen einigen sich die Steuerbehörden der Nordwestschweizer Kantone, nämlich

- Steuerverwaltung des Kantons Bern
- Dienststelle Steuern des Kantons Luzern
- Steueramt des Kantons Solothurn
- Steuerverwaltung des Kantons Basel-Stadt
- Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft
- Steueramt des Kantons Aargau

auf die folgenden Richtlinien für die Ermittlung der Tätigkeitsentgelte bei Teilhabenden von Personengesellschaften:

- 1) Die Festlegung der im Wohnsitzkanton steuerbaren Tätigkeitsentgelte zwischen den Kantonen erfolgt unter der Voraussetzung, dass die Teilhabenden in der Gesellschaft aktiv mitarbeiten, nach dem untenstehenden Schema in Ziffer 6.
- 2) Die von den steuerpflichtigen Personen gewählte Rechtsform der Gesellschaften wird grundsätzlich anerkannt.
- 3) Das Schema ist auch auf Anwaltskanzleien und andere vergleichbare Praxisgemeinschaften freier Berufe anwendbar, wenn ihre Organisation jener einer Kollektivgesellschaft entspricht (Entscheid des Steuergerichts des Kantons Basel-Landschaft vom 19. September 2014; BSt-Pra 5/2015, 247–256). Nach der Rechtsprechung des Bundesgerichts (Urteil vom 16. Mai 1997, StE 1997 A 24.32 Nr. 3) und u.a. des Verwaltungsgerichts des Kantons Zürich vom 2. September 1997 (StE 1999 B 11.4 Nr. 1) trifft dies zu, wenn die folgenden Voraussetzungen erfüllt sind:
  - a) Der übereinstimmende Wille der Partner/innen, die Kanzlei oder Praxisgemeinschaft in Form eines nach kaufmännischer Art geführten Unternehmens zu betreiben, geht aus dem Gesellschaftsvertrag hervor und schlägt sich in einer entsprechenden Organisation nieder.
  - b) Die Gesellschaft tritt als solche nach aussen auf (Briefkopf) und stellt in ihrem Namen Rechnung.
  - c) Der Gesellschaftsvertrag sieht eine Form von Gewinnpooling vor. Die Einnahmen dürfen somit nicht vollständig auf individuelle Konti der Gesellschafter/innen fließen.
  - d) Die Verteilung des Gewinns an die Gesellschafter/innen geht aus dem Gesellschaftsvertrag hervor.
  - e) Die Geschäftsbücher der Gesellschaft werden nach den Grundsätzen der ordentlichen Rechnungslegung und Buchführung geführt.

Massgebend ist mithin die tatsächliche Organisation und nicht allein der formelle Eintrag als Kollektivgesellschaft in das Handelsregister. Das Erwerbseinkommen von Partnerinnen/Partnern, die als Unkostengemeinschaft mit individueller Zurechnung der Einnahmen organisiert sind, wird weiterhin nach den für einfache Gesellschaften geltenden Grundsätzen ausgeschieden.

- 4) Sind Ehepartner Gesellschafter, so werden ihre sämtlichen aus der Personengesellschaft stammenden Einkünfte für die Berechnung der Tätigkeitsentgelte gleichbehandelt, wie wenn es sich um Drittpersonen handeln würde. Damit wird dem gewählten Gesellschaftsstatut auch steuerlich Rechnung getragen.
- 5) Massgebend für die Ermittlung des Tätigkeitsentgelts sind die gesamten Einkommensanteile aus der Personengesellschaft inkl. dem allenfalls verbuchten Zins auf dem investierten Eigenkapital und ohne Abzug der aus AHV-beitragsrechtlichen Gründen nicht verbuchbaren Aufwendungen an die 2. Säule (Arbeitnehmeranteil) und der Beiträge an die Säule 3a. Diese Vorsorgebeiträge werden erst bei der Steuerauscheidung anteilmässig auf die Steuerdomizile verlegt.
- 6) Bemessung des Tätigkeitsentgelts (in CHF)

Einkommen der Teilhabenden aus Gesellschaftsverhältnis		Tätigkeitsentgelt, am Hauptsteuerdomizil steuerbar (aktive Mitarbeit vorausgesetzt)
bis	29'999	100 %
ab	30'000	30'000
ab	40'000	36'000
ab	50'000	40'000
ab	80'000	60'000
ab	100'000	75'000
ab	150'000	90'000
ab	200'000	108'000
ab	300'000	126'000
ab	400'000	153'000
ab	500'000 bis 1'000'000	35 %

- 7) Das vorstehende Schema gilt grundsätzlich für alle zu bearbeitenden Fälle. Das Tätigkeitsentgelt wird jährlich festgelegt. Die Tätigkeitsentgelte werden innerhalb der Stufen nicht interpoliert.
- 8) Bei unterjährigen Geschäftsjahren ist zur Bestimmung des Tätigkeitsentgelts zunächst das Einkommen der Teilhaberin/des Teilhabers aus der Gesellschaft auf 12 Monate umzurechnen und danach das gemäss Schema ermittelte Jahres-Tätigkeitsentgelt pro rata auf die Dauer des Geschäftsjahrs zu kürzen.
- 9) Bei einem Wohnsitzwechsel innerhalb der Schweiz steht das gesamte Tätigkeitsentgelt demjenigen Kanton zur Besteuerung zu, in dem die steuerpflichtige Person am 31. Dezember ihren Wohnsitz hat (Zuzugskanton).
- 10) In ausserordentlichen Fällen, insbesondere bei Einkommen einer Teilhaberin/eines Teilhabers aus dem Gesellschaftsverhältnis von über 1'000'000 Franken, treffen die beteiligten Kantone zusammen mit den Teilhaberinnen/Teilhabern durch gegenseitige Absprache eine Einzelfall-Lösung.
- 11) Die vorstehenden Regelungen werden ab Steuerperiode 2015 angewendet.

**Beispiele** (hinzugefügt von der Steuerverwaltung Basel-Landschaft)

**Fall 1**

A + C betreiben als Fachärzte in Form einer Kollektivgesellschaft ein «Röntgeninstitut» mit Sitz und Betrieb in Basel-Stadt. A und C wohnen im Kanton Basel-Landschaft. Die Anteile von A + C an der Kollektivgesellschaft sind folgende:

- Anteil von A am Gewinn und am Kapital 30 Prozent
- Anteil von C am Gewinn und am Kapital 70 Prozent

Der ausgewiesene und auch steuerlich massgebende Gewinn beträgt 1'000'000 Franken. Wie erfolgt die Berechnung des an den Wohnsitz auszuscheidenden Tätigkeitsentgelts für die Steuerperiode 2015?

**Berechnung**

Der anteilige Gewinn von A beträgt	CHF	300'000	
Dies ergibt gemäss Tabelle ein von Entgelt von	<b>CHF</b>	<b>126'000</b>	
Der anteilige Gewinn von C beträgt	CHF	700'000	
Dies ergibt gemäss Tabelle ein Entgelt von	<b>CHF</b>	<b>245'000</b>	(35 %)

**Fall 2**

H + F betreiben die Kollektivgesellschaft «H + F Manufakturung» mit Sitz und Betrieb in Basel-Stadt. H und F wohnen im Kanton Basel-Landschaft. Die Anteile von H + F an der Kollektivgesellschaft sind folgende:

- Anteil von F am Gewinn und am Kapital 40 %
- Anteil von H am Gewinn und am Kapital 60 %

Der ausgewiesene und auch steuerlich massgebende Gewinn beträgt 250'000 Franken. Wie erfolgt die Berechnung des an den Wohnsitz auszuscheidenden Tätigkeitsentgelts für die Steuerperiode 2015 (jeweils ganzjährige Steuerpflicht) wenn:

- a) Das Geschäftsjahr vom 01.01. 2015 bis 31.12.2015 dauert?
- b) Das Geschäftsjahr vom 01.04. 2015 bis 31.12.2015 dauert?
- c) Das Geschäftsjahr vom 01.10. 2014 bis 31.12.2015 dauert?

**Variante a) Geschäftsjahr mit 12 Monaten**

**Berechnung**

Der anteilige Gewinn von H beträgt	CHF	150'000	(60 % von 250'000)
Dies ergibt gemäss Tabelle ein Entgelt von	<b>CHF</b>	<b>90'000</b>	
Der anteilige Gewinn von F beträgt	CHF	100'000	(40 % von 250'000)
Dies ergibt gemäss Tabelle ein Entgelt von	<b>CHF</b>	<b>75'000</b>	

**Variante b) Geschäftsjahr mit 9 Monaten**

**Berechnung**

Der anteilige Gewinn von H beträgt	CHF 150'000	(60 % von 250'000)
Umgerechnet auf 1 Jahr beträgt der anteilige Gewinn	CHF 200'000	(150'000 / 9 x 12)
Dies ergibt gemäss Tabelle ein Entgelt von	CHF 108'000	
Umrechnung des Entgelts auf 9 Monate ergibt	<b>CHF 81'000</b>	(108'000 / 12 x 9)
Der anteilige Gewinn von F beträgt	CHF 100'000	(40 % von 250'000)
Umgerechnet auf 1 Jahr beträgt der anteilige Gewinn	CHF 133'333	(100'000 / 9 x 12)
Dies ergibt gemäss Tabelle ein Entgelt von	CHF 75'000	
Umrechnung des Entgelts auf 9 Monate ergibt	<b>CHF 56'250</b>	(75'000 / 12 x 9)

**Variante c) Geschäftsjahr mit 15 Monaten**

**Berechnung**

Der anteilige Gewinn von H beträgt	CHF 150'000	(60 % von 250'000)
Umgerechnet auf 1 Jahr beträgt der anteilige Gewinn	CHF 120'000	(150'000 / 15 x 12)
Dies ergibt gemäss Tabelle ein Entgelt von	CHF 75'000	
Umrechnung des Entgelts auf 9 Monate ergibt	<b>CHF 93'750</b>	(75'000 / 12 x 15)
Der anteilige Gewinn von F beträgt	CHF 100'000	(40 % von 250'000)
Umgerechnet auf 1 Jahr beträgt der anteilige Gewinn	CHF 80'000	(100'000 / 15 x 12)
Dies ergibt gemäss Tabelle ein Entgelt von	CHF 60'000	
Umrechnung des Entgelts auf 9 Monate ergibt	<b>CHF 75'000</b>	(60'000 / 12 x 15)

**Allgemeine Auskünfte erhalten Sie bei:**

Steuerverwaltung Kanton Basel-Landschaft  
 Postfach, 4410 Liestal  
 T 061 552 51 20, [steuerverwaltung@bl.ch](mailto:steuerverwaltung@bl.ch), [www.steuern.bl.ch](http://www.steuern.bl.ch)