

Werkhofstrasse 29c  
4509 Solothurn  
Telefon 032 627 87 01  
Telefax 032 627 87 00  
www.steueramt.so.ch

1. Februar 2016

Steuerpraxis 2016 Nr. 2

## **Tätigkeitsentgelt bei Teilhabern von Personengesellschaften**

Nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung ist das Entgelt für die persönliche Arbeit von Teilhabern 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 haben 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

am 19. Juni 2015 eine neue Vereinbarung betreffend die Regelung über die Festsetzung von Tätigkeitsentgelten bei Teilhabern von Personengesellschaften ab Steuerperiode 2015 abgeschlossen. Sie haben sich auf die folgenden Richtlinien für die Ermittlung der Tätigkeitsentgelte bei Teilhabern von Personengesellschaften geeinigt:

1. Die Festlegung der im Wohnsitzkanton steuerbaren Tätigkeitsentgelte zwischen den Kantonen erfolgt unter der Voraussetzung, dass die Teilhaber 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; BStPra 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 (Entscheid vom 2. September 1997, StE 1999 B 11.4 Nr. 1) trifft dies zu, wenn die folgenden Voraussetzungen erfüllt sind:
  - Der übereinstimmende Wille der Partner, 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.
  - Die Gesellschaft tritt als solche nach aussen auf (Briefkopf) und stellt in ihrem Namen Rechnung.

- Der Gesellschaftsvertrag sieht eine Form von Gewinnpooling vor. Die Einnahmen dürfen somit nicht vollständig auf individuelle Gesellschafterkonti fliessen.
- Die Verteilung des Gewinns an die Gesellschafter geht aus dem Gesellschaftsvertrag hervor.
- 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 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 gleich behandelt, wie wenn es sich um Drittpersonen handeln würde. Damit wird dem gewählten Gesellschaftsstatut auch steuerlich Rechnung getragen.
5. Massgebend für die Ermittlung des Tätigkeitsentgeltes sind die gesamten Einkommensanteile aus der Personengesellschaft inkl. dem allenfalls verbuchten Zins auf dem investierten Eigenkapital, jedoch 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 der Tätigkeitsentgelts (in Franken)

<b>Einkommen der Teilhaber aus Gesellschaftsverhältnis</b>		<b>Tätigkeitsentgelt, am Haupt- steuerdomizil steuerbar</b>
		steuerbar
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 des Teilhabers aus der Gesellschaft auf 12 Monate umzurechnen und danach das

gemäss Schema ermittelte Jahres-Tätigkeitsentgelt pro rata auf die Dauer des Geschäftsjahres 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 eines Teilhabers aus dem Gesellschaftsverhältnis von über CHF 1'000'000, treffen die beteiligten Kantone zusammen mit den Teilhabern durch gegenseitige Absprache eine Einzelfall-Lösung.
11. Die vorstehenden Regelungen werden ab Steuerperiode 2015 angewendet

---

## Erläuterungen und ergänzende Hinweise

### 1. Zu Ziffer 1

Dieses System ermöglicht jedem Sachbearbeiter, das Tätigkeitsentgelt, unabhängig von Branche und Grössenordnung, im Rahmen der interkantonalen Steuerauscheidung selbständig festzusetzen. Die Mitteilung hierüber erfolgt gegenseitig sowie an die Steuerpflichtigen mit der interkantonalen Steuerrepartition.

### 2. Zu Ziffer 8

Die Ausführungen gelten umgekehrt auch für überjährige Geschäftsjahre. Für die Bestimmung des Tätigkeitsentgelts ist das Einkommen des Teilhabers aus der Gesellschaft auf 12 Monate zu kürzen und danach das gemäss Schema ermittelte Jahres-Tätigkeitsentgelt auf die Dauer des Geschäftsjahres hochzurechnen.

### Beispiele

A. Arm und B. Blau mit Wohnsitz in Kanton Solothurn betreiben die Kollektivgesellschaft Arm & Blau mit Sitz und Betrieb in Bern. Der ausgewiesene und steuerlich massgebende Gewinn beträgt CHF 250'000. Die Anteile von A. Arm und B. Blau an der Kollektivgesellschaft betragen:

Anteil von A. Arm am Gewinn und am Kapital	40%
Anteil von B. Blau am Gewinn und am Kapital	60%

**Frage:** 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?

*Fall A) Das Geschäftsjahr dauert 12 Monate*

Arm & Blau	Total	A. Arm		B. Blau	
Gewinn, Gewinnanteil	250'000	40%	100'000	60%	150'000
Tätigkeitsentgelt gemäss Ziffer 6.			75'000		90'000

*Fall B) Das Geschäftsjahr dauert nur 9 Monate*

Arm & Blau	Total	A. Arm		B. Blau	
Gewinn, Gewinnanteil 9 Monate	250'000	40%	100'000	60%	150'000
Umgerechnet auf 12 Monate			133'333		200'000
Tätigkeitsentgelt gemäss Ziffer 6.	12 Monate		75'000		108'000
Tätigkeitsentgelt	9 Monate		56'250		81'000

*Fall C) Das Geschäftsjahr dauert 15 Monate*

Arm & Blau	Total	A. Arm		B. Blau	
Gewinn, Gewinnanteil 15 Monate	250'000	40%	100'000	60%	150'000
Umgerechnet auf 12 Monate			80'000		120'000
Tätigkeitsentgelt gemäss Ziffer 6.	12 Monate		60'000		75'000
Tätigkeitsentgelt	15 Monate		75'000		93'750

### 3. Steuerteilung zwischen solothurnischen Gemeinden

Für die Steuerteilung zwischen den solothurnischen Gemeinden gemäss § 250 StG wird das am Wohnsitz zu versteuernde Tätigkeitsentgelt von Personengesellschaften nach den gleichen Grundsätzen festgesetzt. Zu beachten ist aber, dass nach § 250 Abs. 1 lit. a StG das Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit in jedem Fall zu mindestens 50% am Wohnsitz zu versteuern ist. Beträgt folglich das Tätigkeitsentgelt weniger als 50% der Einkünfte aus der Personengesellschaft, ist der Anteil der Wohnsitzgemeinde auf 50% zu erhöhen.

#### Beispiel 1

C. Christ mit Wohnsitz in Grenchen und D. Dürr mit Wohnsitz in Olten sind Teilhaber der Christ & Dürr in Solothurn und zu je 50% am Gewinn und Kapital beteiligt. Die Gesellschaft erzielt einen Gewinn von CHF 200'000. Die Einkünfte aus der Kollektivgesellschaft werden wie folgt ausgeteilt:

C. Christ	Total	Grenchen		Solothurn
Gewinn C & D total	200'000			200'000
Gewinnanteil 50%	100'000			100'000
Tätigkeitsentgelt			75'000	- 75'000
Steuerbar	100'000	> 50%	75'000	25'000

Da das Tätigkeitsentgelt 50% der Einkünfte aus der Personengesellschaft übersteigt, erfolgt keine weitere Korrektur zu Gunsten der Wohnsitzgemeinde. Bei D. Dürr erfolgt die Ausscheidung analog zwischen Solothurn und Olten.

**Beispiel 2**

An der Kollektivgesellschaft Emch & Fux sind die Teilhaber E. Emch, Egerkingen, zu 60% und F. Fux, Fulenbach, zu 40% am Gewinn und Kapital beteiligt. Die Gesellschaft mit Sitz und Betrieb in Oensingen erzielt einen Gewinn von CHF 400'000. Die Einkünfte aus der Kollektivgesellschaft werden wie folgt ausgedehnt:

<b>E. Emch</b>	Total	Egerkingen		Oensingen
Gewinn E & F total	400'000			400'000
Gewinnanteil 60%	240'000			240'000
Tätigkeitsentgelt		< 50%	108'000	- 108'000
Korrektur z.G. Wohnsitz			+ 12'000	- 12'000
Steuerbar	240'000	= 50%	120'000	120'000

<b>F. Fux</b>	Total	Fulenbach		Oensingen
Gewinn E & F total	400'000			400'000
Gewinnanteil 40%	160'000			160'000
Tätigkeitsentgelt		> 50%	90'000	- 90'000
Korrektur z.G. Wohnsitz			0	0
Steuerbar	160'000	> 50%	90'000	70'000