

Weisung zur Besteuerung von Beteiligungs-, Holding-, Domizil- und gemischten Gesellschaften (HDW)

(Vom 25. Februar 2011)

Der Vorsteher der Steuerverwaltung des Kantons Schwyz,

gestützt auf § 124 Abs. 1 des Steuergesetzes vom 9. Februar 2000 (StG),

erlässt folgende Weisung:

A. Gesetzliche Grundlagen

- 1 Das Steuergesetz regelt die Besteuerung von Beteiligungs-, Holding-, Domizil- und gemischten Gesellschaften in folgenden Paragraphen:
 - § 74: Beteiligungsabzug
 - § 75: Gewinnsteuer von Holdinggesellschaften
 - § 76: Gewinnsteuer von Domizil- und gemischten Gesellschaften
 - § 77: Übergang zur Holding- oder Domizilgesellschaft
 - § 79: Bemessung des Eigenkapitals
 - § 83: Steuerberechnung
 - § 243: Kapitalgewinne bei gemischten Beteiligungsgesellschaften
 - § 244: Gewinne auf Beteiligungen nach Statuswechsel

B. Beteiligungsabzug (§§ 74, 243 StG)*I. Beteiligungen*

- 2 Beteiligungen sind Aktien, GmbH-Stammeinlagen, Genossenschaftsanteile, Partizipationsscheine gemäss Art. 656a OR, Genussscheine und Anteile am Kapital einer SICAF. Keine Beteiligungen sind insbesondere Obligationen, Beteiligungen an stillen Gesellschaften, Anteile an kollektiven Kapitalanlagen und diesen gleichzustellenden Körperschaften sowie andere Guthaben.

II. Ertrag aus Beteiligungen

- 3 Zum Ertrag aus Beteiligung gehören als Gewinn verbuchte Gewinnausschüttungen von Gesellschaften, an denen die Beteiligung besteht, sowie Kapital- und Aufwertungsgewinne auf Beteiligungen.
 - 1 Gewinnausschüttungen
- 4 Erträge aus Beteiligungen sind alle ordentlichen und ausserordentlichen Gewinnausschüttungen wie Dividenden und Liquidationsüberschüsse, sofern sie als Gewinn besteuert werden, inklusive rückforderbare ausländische Quellensteuern

und Rückerstattungen der pauschalen Steueranrechnung. Kapitalrückzahlungen gelten nur als Ausschüttungen, soweit sie die Gestehungskosten übersteigen und als Ertrag verbucht werden. Keine Erträge aus Beteiligungen sind insbesondere Leistungen, die bei der leistenden Gesellschaft oder Genossenschaft geschäftsmässig begründeten Aufwand darstellen.

- 5 Erträge unterliegen nur dann dem Beteiligungsabzug, wenn sie von Kapitalgesellschaften und Genossenschaften stammen, an denen die Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft zu mindestens 10 Prozent am Grundkapital oder am Gewinn und an den Reserven beteiligt ist, oder wenn die Beteiligung einen Verkehrswert von mindestens einer Million Franken aufweist.

2. Kapital- und Aufwertungsgewinne

- 6 Zum Ertrag aus Beteiligungen gehören auch Buchgewinne aus der Veräusserung von Beteiligungen sowie Erlöse aus der Veräusserung von dazugehörigen Bezugsrechten,
 - sofern die Beteiligung wenigstens 10 Prozent des Grundkapitals der anderen Gesellschaft ausmacht oder einen Anspruch auf mindestens 10 Prozent des Gewinnes und der Reserven der anderen Gesellschaft begründet. Fällt die Beteiligungsquote infolge Teilveräusserung unter 10 Prozent, so kann die Ermässigung für jeden folgenden Veräusserungsgewinn nur beansprucht werden, wenn die Beteiligung am Ende der Steuerperiode vor dem Verkauf einen Verkehrswert von mindestens einer Million Franken hat;
 - soweit der Erlös die Gestehungskosten übersteigt;
 - sofern die entsprechende Beteiligung während wenigstens eines Jahres von der Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft gehalten wurde.
- 7 Die Gestehungskosten entsprechen dem Erwerbspreis der Beteiligung sowie den Investitionen in die Beteiligung, welche seit dem Erwerb erfolgt sind. Dazu gehören auch offene und als Gewinn besteuerte verdeckte Kapitaleinlagen sowie offene und verdeckte Sanierungszuschüsse. Sie werden reduziert um Abschreibungen, welche im Zusammenhang mit Ausschüttungen stehen und zu einer Kürzung des Ertrages, welcher dem Beteiligungsabzug auf Dividenden unterliegt, geführt haben.
- 8 Auf buchmässigen Aufwertungen gemäss Art. 670 OR und auf Aktivierungen von Gratisaktien und Gratisnennwerterhöhungen wird der Beteiligungsabzug unter den gleichen Voraussetzungen gewährt wie auf Buchgewinnen aus Veräusserungen von Beteiligungen. Dies führt aber zu einer Erhöhung der Gestehungskosten der aufgewerteten Beteiligung, soweit der Buchgewinn aus der Aufwertung dem Beteiligungsabzug unterliegt.
- 9 Für Beteiligungen, die vor dem 1. Januar 1997 im Besitz der Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft waren, gelten die Gewinnsteuerwerte zu Beginn des Geschäftsjahres, das im Kalenderjahr 1997 endete, als Gestehungskosten.

III. Berechnung des Nettoertrages

- 10 Der Nettoertrag aus Beteiligungen entspricht der Differenz zwischen dem Ertrag aus Beteiligungen einerseits und dem Finanzierungsaufwand, dem Verwaltungsaufwand und den Abschreibungen andererseits.
1. Finanzierungsaufwand
 - 11 Als Finanzierungsaufwand gelten Schuldzinsen, Kommissionen und weitere Aufwendungen, die wirtschaftlich den Schuldzinsen gleich zu stellen sind. Der Anteil am gesamten Finanzierungsaufwand, welcher auf die Beteiligungen entfällt, entspricht dem auf drei Dezimalen gerundeten prozentualen Verhältnis der Gewinnsteuerwerte der Beteiligungen, für deren Erträge die Ermässigung beansprucht wird, zum Gewinnsteuerwert der gesamten Aktiven.
 2. Verwaltungsaufwand
 - 12 Als Verwaltungsaufwand sind entweder pauschal 5 Prozent des Ertrages der Beteiligungen, für deren Erträge die Ermässigung beansprucht wird, oder aber die tatsächlichen Verwaltungskosten anzurechnen. Allfällig tieferer Verwaltungsaufwand ist von der steuerpflichtigen Gesellschaft geltend zu machen und nachzuweisen. Allfällig höherer Verwaltungsaufwand ist von der Steuerverwaltung nachzuweisen.
 3. Abschreibungen
 - 13 Der Ertrag aus Beteiligungen ist um Abschreibungen zu kürzen, welche mit der Gewinnausschüttung in Zusammenhang stehen. Der Nachweis, dass kein Zusammenhang mit der Ausschüttung besteht, obliegt der steuerpflichtigen Gesellschaft.

IV. Berechnung der Ermässigung der Gewinnsteuer

- 14 Die prozentuale Ermässigung der Gewinnsteuer ist nach folgender Formel auf drei Dezimalstellen gerundet zu berechnen:

$$\frac{\text{Nettoertrag aus Beteiligungen} \times 100}{\text{steuerbarer Gesamtertrag}}$$

- 15 In Fällen mit geteilter Steuerhoheit, bei welchen entweder die objektmässige (z.B. bei Kapitalanlagegesellschaften) oder die quotenmässig-direkte Ausscheidungsmethode zur Anwendung kommt, ist der Beteiligungsabzug nach dem Verhältnis des auf den Kanton Schwyz entfallenden Teils des Nettobeteiligungsertrages zu dem nach den Regeln der Steuerausscheidung der schwyzerischen Steuerhoheit unterliegenden Gewinnes zu berechnen.

V. Kürzung des Beteiligungsabzuges (§ 74 Abs. 6 StG)

- 16 Transaktionen, die im Konzern eine ungerechtfertigte Steuerersparnis bewirken, führen zu einer Berichtigung des steuerbaren Reingewinnes oder zu einer Kürzung des Beteiligungsabzuges. Eine ungerechtfertigte Steuerersparnis liegt vor, wenn Kapitalgewinne und Kapitalverluste oder Abschreibungen auf Beteiligungen in kausalem Zusammenhang stehen.

VI. Abschreibungen auf den Gestehungskosten (§ 64 Abs. 1 Bst. e StG)

- 17 Abschreibungen auf Beteiligungen von mindestens 10 Prozent des Grundkapitals oder des Gewinnes und der Reserven der anderen Gesellschaft können dem steuerbaren Gewinn zugerechnet werden, wenn eine nachhaltige Erholung des Wertes der Beteiligungen eingetreten ist und die seinerzeitige Abschreibung geschäftsmässig nicht mehr begründet ist.

VII. Beteiligungsabzug und pauschale Steueranrechnung

- 18 Die steuerpflichtige Gesellschaft kann nicht auf den Beteiligungsabzug verzichten, um Kürzungen bei der pauschalen Steueranrechnung zu verhindern.

VIII. Verfahren

- 19 Der Beteiligungsabzug ist mit der Steuererklärung geltend zu machen. Er wird nicht von Amtes wegen gewährt.
- 20 Für Beteiligungen von mindestens 10 Prozent des Grundkapitals oder des Gewinnes und der Reserven ist ab Geschäftsjahr 1997 eine Liste nachzuführen und der Steuererklärung beizulegen. Diese muss für jede einzelne Beteiligung folgende Angaben enthalten:
- Erwerbsdatum und Erwerbspreis
 - Buchwert
 - als Gewinn besteuerte stille Reserve
 - Gestehungskosten und deren Veränderungen
- 21 Der Nachweis der Gestehungskosten bei Veräusserungen obliegt nach den allgemeinen Regeln über die Beweislastverteilung der steuerpflichtigen Gesellschaft.

C. Holdinggesellschaften (§ 75 StG)*I. Voraussetzungen zur Besteuerung als Holdinggesellschaft*

22 Holdinggesellschaften im Sinne von § 75 StG sind Kapitalgesellschaften und Genossenschaften, deren Zweck zur Hauptsache in der dauernden Verwaltung von Beteiligungen besteht und die in der Schweiz keine Geschäftstätigkeit ausüben. Die Besteuerung als Holdinggesellschaft erfolgt unter folgenden Voraussetzungen:

- a) Der Holdingzweck muss statutarisch gesichert sein und tatsächlich verfolgt werden.
- b) Der hauptsächliche Zweck muss in der dauernden Verwaltung von Beteiligungen (Aktien, GmbH-Stammeinlagen, Genossenschaftsanteilen, Partizipationsscheinen) liegen. Als Beteiligung gelten Anteilsrechte am Grundkapital anderer Gesellschaften von mindestens 20 Prozent. Das Holdingprivileg wird bereits gewährt, falls mindestens eine Beteiligung von 20 Prozent gehalten wird. Als Beteiligung gelten auch langfristige Darlehen an Tochtergesellschaften, die auf Stufe Tochtergesellschaft als verdecktes Eigenkapital qualifiziert werden. Nicht als Beteiligungen gelten Schuldverhältnisse wie Darlehen, Vorschüsse und Obligationenanleihen, Genussscheine, hybride Finanzierungsinstrumente (z.B. nachrangige Darlehen), die Beteiligung an Personengesellschaften sowie Anteile an schweizerischen und ausländischen kollektiven Kapitalanlagen und diesen gleichzustellenden Körperschaften.
- c) Als Nebenzweck darf die Gesellschaft nur Tätigkeiten ausüben, die keine Geschäftstätigkeit in der Schweiz darstellen.
- d) Der Verfolgung von Nebenzwecken darf gegenüber der dauernden Verwaltung von Beteiligungen lediglich untergeordnete Bedeutung zukommen.
- e) Die Beteiligungen oder die Beteiligungserträge müssen längerfristig mindestens zwei Drittel der gesamten Aktiven oder Erträge inklusive Liegenschaftsertrag ausmachen. Beteiligungserträge sind die unmittelbar aus einer Beteiligung fliessenden Gewinnanteile, also Leistungen, die bei der Unternehmung, an der die Beteiligung besteht, nicht Aufwand, sondern Gewinnausschüttung darstellen, sowie Kapitalgewinne von Beteiligungen.
- f) Für die Ermittlung des Verhältnisses der Beteiligungen zu den Gesamtaktiven sind grundsätzlich Gewinnsteuerwerte (Buchwerte plus als Gewinn besteuerte stille Reserven) am Ende des Geschäftsjahres massgebend. Dies gilt auch für Streubesitz, sofern im Ergebnis eine Holdinggesellschaft und nicht eine Vermögensverwaltungsgesellschaft vorliegt. Der Nachweis der Erfüllung der Voraussetzungen aufgrund der Verkehrswerte steht der steuerpflichtigen Gesellschaft offen, wobei in diesem Fall sämtliche Aktiven zu Verkehrswerten eingesetzt werden müssen.
- g) Die Beurteilung erfolgt aufgrund einer Bilanz, welche den handelsrechtlichen Mindestgliederungsvorschriften entspricht. Dabei sind die Grundsätze der Bilanzklarheit und des Verrechnungsverbotens einzuhalten (Art. 662a Abs. 2 OR). Mit Aktiven werden Abschreibungen auf Amortisationskonti

und Wertberichtigungen, die sich auf bestimmte Aktiven beziehen (z.B. Delkredere), verrechnet. Aktiv- und Passivdarlehen innerhalb des Konzerns dürfen ebenfalls verrechnet werden (z.B. Darlehen einer Tochtergesellschaft an die Holdinggesellschaft, die dieses als Darlehen an eine andere Tochtergesellschaft weiterverleiht). Darüber hinaus ist jedoch keine weitere Saldierung zulässig.

II. Zulässige Nebenzwecke

1. Verwaltung der Holdinggesellschaft

- 23 Aktivitäten, die sich auf die Holdinggesellschaft selbst beziehen, sind zulässig. Darunter fallen die Geschäftsführung der Holdinggesellschaft, die Anlage des eigenen Vermögens, das eigene Rechnungswesen und Tätigkeiten, die sich aus der gesellschaftsrechtlichen Stellung der Holdinggesellschaft ergeben, wie Ausübung von Verwaltungsratsfunktionen und Teilnahme an Generalversammlungen.

2. Bewirtschaftung von Beteiligungen

- 24 Die Holdinggesellschaft kann Beteiligungen veräussern und neue erwerben, wenn dadurch der Charakter als Holdinggesellschaft (to hold = halten) nicht beeinträchtigt wird. Beteiligungsfinanzierungen an neu gegründeten oder jungen Unternehmungen mit Eigenkapital (sog. Private Equity Engagements) sind grundsätzlich auch für Holdinggesellschaften möglich, wenn die Geschäftsführung dieser Gesellschaften nicht durch die Holdinggesellschaft erfolgt.

3. Tätigkeiten für den Konzern

- 25 Das Fällen von strategischen Entscheidungen für den Gesamtkonzern stellt eine zulässige Tätigkeit dar. Zu den zulässigen Hilfstätigkeiten im Interesse des Gesamtkonzerns gehört u.a. die Bereitstellung eines zentralen Führungs- und Reportingsystems für die Konzernorganisation, Marktforschung im Interesse des Gesamtkonzerns, Rechts- und Steuerberatung auf Konzernebene, Personalberatung im Bereich der Führungskräfte, Konzernfinanzierung durch zentrale Mittelbeschaffung auf dem Kapitalmarkt und Finanzierung der Tochtergesellschaften.

- 26 Der bei der Holdinggesellschaft anfallende Aufwand für die Aktivitäten, welche im Interesse des Gesamtkonzerns ausgeübt werden, kann den Tochtergesellschaften zu marktmässigen Konditionen verrechnet werden, im Regelfall nach der cost-plus-Methode mit einem Zuschlag, der auf der konkreten Wertschöpfung der Aktivitäten basiert (z.B. 6 Prozent). Die Entschädigungen der Tochtergesellschaften müssen aber im Vergleich zum erzielbaren Ergebnis aus dem beteiligungsbezogenen Bereich untergeordneten Charakter haben. Andernfalls ist von einer unzulässigen Geschäftstätigkeit auszugehen.

4. Führung von Tochtergesellschaften

- 27 Die Führung von Tochtergesellschaften ist als Nebenzweck nur dann zulässig, wenn diese Tätigkeit im Vergleich zu den beteiligungsbezogenen Aktivitäten geringfügig ist. Im Ergebnis muss eine Holdinggesellschaft mit untergeordneten Managementaufgaben und nicht eine Managementgesellschaft mit Beteiligungen vorliegen. Ferner muss vorausgesetzt werden, dass die mit der Führung von Tochtergesellschaften beauftragten Personen zivil- und sozialversicherungsrechtlich bei der Holdinggesellschaft angestellt sind oder der damit verbundene Aufwand der Holdinggesellschaft belastet wird.

5. Bewirtschaftung von Immaterialgüterrechten

- 28 Im Allgemeinen ist bei der Bewirtschaftung von Immaterialgüterrechten auf eine unzulässige Geschäftstätigkeit zu schliessen, soweit die Entwicklung von Erfindungen und die Verwaltung der Patente entsprechende personelle Ressourcen voraussetzt. Die Bewirtschaftung von Marken verlangt in der Regel einen aktiven Markenschutz, die Festlegung einer Kommunikationsstrategie, technische Assistenz und Qualitätskontrollen bei den Lizenznehmern. Auch diese Aktivitäten stellen in der Regel eine mit der Besteuerung als Holdinggesellschaft nicht zu vereinbarende Geschäftstätigkeit dar.
- 29 Die Bewirtschaftung von Immaterialgüterrechten ist als Nebenzweck nur dann zulässig, wenn diese Tätigkeit im Vergleich zu den beteiligungsbezogenen Aktivitäten geringfügig ist.

III. Gewinnsteuer

1. Grundsatz

- 30 Vorbehältlich nachstehender Ziffern 2 bis 4 entrichten Holdinggesellschaften keine Gewinnsteuer.

2. Nettoerträge aus schwyzerischem Grundeigentum

- 31 Gemäss § 75 Abs. 2 StG werden Nettoerträge aus schwyzerischem Grundeigentum zum ordentlichen Tarif besteuert.
- 32 Als Ertrag gilt der gesamte Ertrag aus Vermietung und Verpachtung inklusive des marktmässig ermittelten Mietwertes für die selbstgenutzten Liegenschaften.
- 33 Vom Ertrag können abgezogen werden:
- der Aufwand für den Unterhalt
 - der Aufwand für die Verwaltung bis maximal 5 Prozent des Mietertrages
 - die auf die Liegenschaften entfallenden Schuldzinsen; der Anteil am gesamten Finanzierungsaufwand, welcher auf die Liegenschaften entfällt, entspricht dem auf drei Dezimalen gerundeten prozentualen Verhältnis der Gewinnsteuerwerte der Liegenschaften zum Gewinnsteuerwert der gesamten Aktiven

- anteilige Gewinn- und Kapitalsteuern.
- 34 Nettoverluste aus Liegenschaftenbesitz können im Rahmen von § 70 StG mit späteren Gewinnen aus Liegenschaftenbesitz verrechnet werden. Es erfolgt keine Verrechnung mit dem übrigen Gewinn der Holdinggesellschaft.
- 35 Die interkantonale und internationale Steuerauscheidung richtet sich gemäss § 58 Abs. 1 StG nach den Grundsätzen des Bundesrechtes über das Verbot der interkantonalen Doppelbesteuerung.
3. Übergang zur Holding- oder Domizilgesellschaft (§ 77 StG)
- 36 Wird eine Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft neu steuerrechtlich zur Holdinggesellschaft, wird über die stillen Reserven auf beweglichen Vermögenswerten abgerechnet. Die Gesellschaft kann jedoch verlangen, dass die Besteuerung der stillen Reserven auf ihren Beteiligungen und Immaterialgüterrechten aufgeschoben wird. Unter Berücksichtigung §§ 74 Abs. 2 StG, 243 Abs. 1 und 3 StG und 244 StG bedeutet dies, dass über die Realisation von stillen Reserven auf Beteiligungen vor dem 1.1.2007 steuerlich abzurechnen ist und nach dem vorgenannten Datum auf der Realisation der stillen Reserven auf Beteiligungen der Beteiligungsabzug geltend gemacht werden kann. § 77 StG entfaltet dann nur noch Wirkungen für die Realisation von stillen Reserven auf Immaterialgüterrechten.
- 37 Bei Verlust des Holdingprivileges unterliegt die Holdinggesellschaft ab dem Ablauf der Toleranzfrist (i.d.R. zwei Geschäftsjahre) wiederum der ordentlichen Besteuerung. Die während der Zeit des Holdingprivileges entstandenen stillen Reserven können vor dem Übergang zur ordentlichen Besteuerung in der Steuerbilanz offengelegt werden. Verluste aus Geschäftsjahren, für welche das Holdingprivileg beansprucht wurde, können nach dem Übergang zur ordentlichen Besteuerung nicht zur Verrechnung gebracht werden.
4. Einkünfte, für welche eine Entlastung von ausländischen Quellensteuern beansprucht wird
- 38 Einkünfte, für die eine Entlastung von ausländischen Quellensteuern beansprucht wird und für die das Doppelbesteuerungsabkommen die ordentliche Besteuerung in der Schweiz voraussetzt, werden nach Abzug des darauf entfallenden Aufwandes zum ordentlichen Tarif besteuert.

IV. Minimalsteuer

- 39 Nach § 79 StG gehören zum steuerbaren Eigenkapital das einbezahlte Grundkapital, die offenen und die aus versteuertem Gewinn gebildeten stillen Reserven sowie diejenigen stillen Reserven, die im Fall der Gewinnbesteuerung aus versteuertem Gewinn gebildet worden wären. Ferner wird das steuerbare Eigenkapital gemäss § 80 StG um jenen Teil des Fremdkapitals erhöht, dem wirtschaftlich die Bedeutung von Eigenkapital zukommt.

- 40 Die einfache Minimalsteuer beträgt 0.025 Promille des massgebenden Eigenkapitals, mindestens aber 100 Franken (§ 83 Abs. 1 StG).
- 41 Gemäss § 83 Abs. 2 StG beträgt die anteilige einfache Minimalsteuer auf schwyzerischem Grundeigentum 0.4 Promille.

V. *Verfahren*

- 42 Holdinggesellschaften unterliegen dem ordentlichen Veranlagungsverfahren. Sie haben die Steuererklärung mit dem Geschäftsabschluss einzureichen sowie den Antrag auf dem Steuerklärungsformular zur Besteuerung als Holdinggesellschaft auszufüllen. Der Steuerrevisor entscheidet über die Besteuerung nach § 75 StG.

D. **Domizilgesellschaften (§ 76 Abs. 1 StG)**

I. *Voraussetzungen zur Besteuerung als Domizilgesellschaft*

- 43 Domizilgesellschaften im Sinne von § 76 Abs. 1 StG sind Kapitalgesellschaften, Genossenschaften, Vereine und Stiftungen sowie Betriebsstätten von ausländischen juristischen Personen, die in der Schweiz eine Verwaltungstätigkeit, aber keine Geschäftstätigkeit ausüben.
- 44 Als Verwaltungstätigkeit gilt zunächst die Verwaltung des eigenen Vermögens, d.h. des Vermögens, welches die Gesellschaft bereits besitzt und welches sie ohne aktive kommerzielle Tätigkeit dazu erwirbt. Hilfstätigkeiten wie die Verwertung immaterieller Rechte, Vermittlung von Know-how sowie Fakturierung und Inkasso gelten ebenfalls als Verwaltungstätigkeit, sofern sie keinen eigentlichen Bürobetrieb und keinen grösseren Personaleinsatz in der Schweiz erfordern. Dagegen erscheinen beispielsweise die Ausübung von Akquisitionen, Marktuntersuchungen, Handels- und Agententätigkeiten sowie Beratungs- und Werbefunktionen in der Schweiz als Geschäftstätigkeit.
- 45 Auf eine Geschäftstätigkeit im Ausland bzw. auf eine Verwaltungstätigkeit in der Schweiz ist auch dann zu schliessen, wenn im Rahmen von Anweisungen aus dem Ausland und ohne wesentlichen Bezug zum schweizerischen Markt sog. Ausland-Ausland-Geschäfte getätigt werden.
- 46 Als Anweisungen im Sinne des vorstehenden Absatzes gelten allgemeine Handlungsanweisungen oder konkrete Weisungen der geschäftsleitenden Organe oder der übergeordneten Leitungsorgane bei Konzerngesellschaften.

II. Gewinnsteuer

1. Erträge aus Beteiligungen

- 47 Auf in- und ausländischen Erträgen aus Beteiligungen sowie auf Kapital- und Aufwertungsgewinnen auf solchen Beteiligungen wird keine Gewinnsteuer erhoben. Als Beteiligungen gelten Anteilsrechte am Grundkapital oder am Gewinn und den Reserven anderer Gesellschaften von mindestens 10 Prozent oder einer Million Franken Verkehrswert (§ 74 Abs. 1 StG).
- 48 Kapital- und Aufwertungsgewinne auf ausländischen Beteiligungen (Gesellschaften mit Hauptsitz im Ausland), welche diese Voraussetzungen nicht erfüllen, sind der Sparte Ausland, solche auf inländischen Beteiligungen (Gesellschaften mit Hauptsitz in der Schweiz) der Sparte Schweiz zuzuweisen.
- 49 Von den Erträgen werden der damit zusammenhängende Verwaltungs- und Finanzierungsaufwand sowie die Kapitalverluste abgezogen. Der anteilige Finanzierungsaufwand wird im Verhältnis des Gewinnsteuerwertes der Beteiligungen zum Gewinnsteuerwert der Gesamtaktiven festgelegt.
- 50 Ein Gesamtverlust aus Beteiligungen kann nicht mit Gewinnen aus schweizerischer oder aus ausländischer Quelle verrechnet werden.

2. Übrige Einkünfte aus der Schweiz

- 51 Als übrige Einkünfte aus der Schweiz gelten Erträge aus schweizerischer Verwaltungstätigkeit, Kapitalerträge und Kapitalgewinne von in der Schweiz ansässigen Schuldner, soweit sie nicht auf Beteiligungen gemäss § 74 Abs. 1 StG (vgl. Abschnitt B) entfallen, sowie Erträge aus schweizerischem Grundeigentum.
- 52 Der geschäftsmässig begründete Aufwand, der mit diesen Erträgen in wirtschaftlichem Zusammenhang steht, wird von diesen abgezogen. Der Finanzierungsaufwand kann dabei im Verhältnis der entsprechenden Aktiven zu den Gesamtaktiven verteilt werden. Im Übrigen erfolgt die Ermittlung des Reinergebnisses aus der Schweiz aber aufgrund einer Spartenrechnung.
- 53 Der Reingewinn aus der Schweiz wird zum ordentlichen Tarif besteuert. Reinerluste können mit dem steuerbaren Teil der Gewinne aus ausländischer Tätigkeit verrechnet werden.

3. Übrige Einkünfte aus dem Ausland

- 54 Als übrige Einkünfte aus dem Ausland gelten Erträge aus ausländischer Geschäftstätigkeit und Erträge von im Ausland ansässigen Schuldner.
- 55 Der geschäftsmässig begründete Aufwand, der mit diesen Erträgen in wirtschaftlichem Zusammenhang steht, wird von diesen Erträgen abgezogen. Der Finanzierungsaufwand kann dabei im Verhältnis der entsprechenden Aktiven zu den Ge-

samtaktiven verteilt werden. Im Übrigen erfolgt die Ermittlung des Reinergebnisses aus dem Ausland aufgrund einer Spartenrechnung. Die Verwaltungskosten in der Schweiz werden anteilmässig der Sparte Ausland zugewiesen. Sowohl der anteilige Steueraufwand für die direkte Bundessteuer als auch der anteilige Steueraufwand für die kantonalen Steuern werden der Sparte Ausland belastet.

- 56 Der Reingewinn aus dem Ausland wird mit einer Quote von 10 Prozent besteuert. Quotenmässige Reinverluste können mit dem Reingewinn aus schweizerischen Quellen verrechnet werden.

4. Einkünfte, für welche eine Entlastung von ausländischen Quellensteuern beansprucht wird

- 57 Einkünfte, für die eine Entlastung von ausländischen Quellensteuern beansprucht wird und für die das Doppelbesteuerungsabkommen die ordentliche Besteuerung in der Schweiz voraussetzt, werden zusammen mit den Einkünften aus inländischer Quelle nach Abzug des darauf entfallenden Aufwandes zum ordentlichen Tarif besteuert (§ 76 Abs. 3 StG).

5. Mindestbesteuerungsquote

- 58 Steuerbar sind mindestens 10 Prozent des ausgewiesenen Reingewinnes. Davon abgezogen wird lediglich das Ergebnis aus einer allfälligen Beteiligungssparte.

III. Minimalsteuer

- 59 Nach § 79 Abs. 1 StG gehören zum steuerbaren Eigenkapital das einbezahlte Grundkapital, die offenen und die aus versteuertem Gewinn gebildeten stillen Reserven sowie diejenigen stillen Reserven, die im Fall der Gewinnbesteuerung aus versteuertem Gewinn gebildet worden wären. Ferner wird das steuerbare Eigenkapital gemäss § 80 StG um jenen Teil des Fremdkapitals erhöht, dem wirtschaftlich die Bedeutung von Eigenkapital zukommt.

- 60 Die einfache Minimalsteuer beträgt 0.025 Promille des steuerbaren Eigenkapitals, mindestens aber 100 Franken (§ 83 Abs. 1 StG). Die Minimalsteuer wird nur erhoben, wenn sie die Gewinnsteuer übersteigt (§ 78 StG).

- 61 Gemäss § 83 Abs. 2 StG beträgt die anteilige einfache Minimalsteuer auf schweizerischem Grundeigentum 0.4 Promille.

IV. Statuswechsel

- 62 Wird erstmals die Besteuerung als Domizilgesellschaft geltend gemacht, werden allfällig vorhandene stille Reserven besteuert. Auf die Besteuerung kann jedoch verzichtet werden, soweit diese stillen Reserven weiterhin vollumfänglich in der Schweiz steuerbar bleiben (Immobilien, schweizerische Wertpapiere etc.). Gemäss § 77 StG kann die Gesellschaft verlangen, dass die Besteuerung der stillen

Reserven auf ihren Beteiligungen und Immaterialgüterrechten aufgeschoben wird (vgl. §§ 74, 243 und 244 StG).

- 63 Die Voraussetzungen der Domizilgesellschaft müssen in jedem Geschäftsjahr erfüllt sein. Sind die Voraussetzungen in einem Geschäftsjahr nicht gegeben, entfällt für dieses Jahr eine Privilegierung, selbst wenn in einem späteren Jahr die Voraussetzungen wieder erfüllt werden.
- 64 Die während der Zeit der Besteuerung als Domizilgesellschaft entstandenen stillen Reserven können vor dem Übergang zur ordentlichen Besteuerung in einer Steuerbilanz offen gelegt werden. Verluste aus Geschäftsjahren vor dem Statuswechsel können nach dem Übergang zur ordentlichen Besteuerung nur im Rahmen der anteiligen In- und/oder Auslandquote zur Verrechnung gebracht werden.

V. Verfahren

- 65 Domizilgesellschaften unterliegen dem ordentlichen Veranlagungsverfahren. Sie haben die normale Steuererklärung mit dem Geschäftsabschluss einzureichen sowie den Antrag auf dem Steuerklärungsformular zur Besteuerung als Domizilgesellschaft auszufüllen. Zusätzlich ist eine Aufstellung mit Spartenrechnung einzureichen. Der Steuerrevisor entscheidet über die Besteuerung nach § 76 Abs. 1 StG.

E. Gemischte Gesellschaften (§ 76 Abs. 2 StG)

I. Voraussetzungen zur Besteuerung als gemischte Gesellschaft

- 66 Gemischte Gesellschaften im Sinne von § 76 Abs. 2 StG sind Kapitalgesellschaften und Genossenschaften, deren Geschäftstätigkeit überwiegend auslandbezogen ist und die in der Schweiz nur eine untergeordnete Geschäftstätigkeit ausüben.
- 67 Im Gegensatz zu den Domizilgesellschaften (vgl. Abschnitt D), welche in der Schweiz keine Geschäftstätigkeit ausüben, ist für gemischte Gesellschaften eine untergeordnete Geschäftstätigkeit in der Schweiz zulässig.
- 68 Die Geschäftstätigkeit muss überwiegend auslandbezogen sein. Dies ist grundsätzlich dann der Fall, wenn mindestens 80 Prozent des Bruttoertrages und 80 Prozent des Bruttoaufwandes (exklusive Steuern) aus ausländischer Quelle stammen. Dabei wird auf den Sitz oder Wohnsitz des Rechnungsempfängers bzw. Rechnungsstellers abgestellt. Die ertrags- und aufwandseitigen Voraussetzungen müssen kumulativ erfüllt sein.

II. Gewinnsteuer

1. Erträge aus Beteiligungen

- 69 Auf in- und ausländischen Erträgen aus Beteiligungen sowie auf Kapital- und Aufwertungsgewinnen auf solchen Beteiligungen wird keine Gewinnsteuer erhoben. Als Beteiligungen gelten Anteilsrechte am Grundkapital oder am Gewinn und den Reserven anderer Gesellschaften von mindestens 10 Prozent oder einer Million Franken Verkehrswert (§ 74 Abs. 1 StG).
- 70 Kapital- und Aufwertungsgewinne auf ausländischen Beteiligungen (Gesellschaften mit Hauptsitz im Ausland), welche diese Voraussetzungen nicht erfüllen, sind der Sparte Ausland, solche auf inländischen Beteiligungen (Gesellschaften mit Hauptsitz in der Schweiz) der Sparte Schweiz zuzuweisen.
- 71 Von den Erträgen werden der damit zusammenhängende Verwaltungs- und Finanzierungsaufwand sowie die Kapitalverluste abgezogen. Der anteilige Finanzierungsaufwand wird im Verhältnis des Gewinnsteuerwertes der Beteiligungen zum Gewinnsteuerwert der Gesamtaktiven festgelegt.
- 72 Ein Gesamtverlust aus Beteiligungen kann nicht mit Gewinnen aus schweizerischer oder aus ausländischer Quelle verrechnet werden.

2. Übrige Einkünfte aus der Schweiz

- 73 Als übrige Einkünfte aus der Schweiz gelten Erträge aus schweizerischer Verwaltungs- oder Geschäftstätigkeit, Kapitalerträge und Kapitalgewinne von in der Schweiz ansässigen Schuldnern, soweit sie nicht auf Beteiligungen gemäss § 74 Abs. 1 StG (vgl. Abschnitt B) entfallen, sowie Erträge aus schweizerischem Grundeigentum.
- 74 Der geschäftsmässig begründete Aufwand, der mit diesen Erträgen in wirtschaftlichem Zusammenhang steht, wird von diesen abgezogen. Der Finanzierungsaufwand kann dabei im Verhältnis der entsprechenden Aktiven zu den Gesamtaktiven verteilt werden. Im Übrigen erfolgt die Ermittlung des Reinergebnisses aus der Schweiz aufgrund einer Spartenrechnung.
- 75 Der Reingewinn aus der Schweiz wird zum ordentlichen Tarif besteuert. Reinverluste können mit dem steuerbaren Teil der Gewinne aus ausländischer Tätigkeit verrechnet werden.

3. Übrige Einkünfte aus dem Ausland

- 76 Als übrige Einkünfte aus dem Ausland gelten Erträge aus ausländischer Geschäftstätigkeit und Erträge von im Ausland ansässigen Schuldnern.
- 77 Der geschäftsmässig begründete Aufwand, der mit diesen Erträgen in wirtschaftlichem Zusammenhang steht, wird von diesen abgezogen. Der Finanzierungsauf-

wand kann dabei im Verhältnis der entsprechenden Aktiven zu den Gesamtkativen verteilt werden. Im Übrigen erfolgt die Ermittlung des Reinergebnisses aus dem Ausland aufgrund einer Spartenrechnung. Die Verwaltungskosten in der Schweiz werden anteilmässig der Sparte Ausland zugewiesen. Sowohl der anteilige Steueraufwand für die direkte Bundessteuer als auch der anteilige Steueraufwand für die kantonalen Steuern werden der Sparte Ausland belastet.

78 Der Reingewinn aus dem Ausland wird mit einer Quote von 15 Prozent besteuert. Quotenmässige Reinverluste können mit dem Reingewinn aus schweizerischen Quellen verrechnet werden.

4. Einkünfte, für welche eine Entlastung von ausländischen Quellensteuern beansprucht wird

79 Einkünfte, für die eine Entlastung von ausländischen Quellensteuern beansprucht wird und für die das Doppelbesteuerungsabkommen die ordentliche Besteuerung in der Schweiz voraussetzt, werden zusammen mit den Einkünften aus inländischer Quelle nach Abzug des darauf entfallenden Aufwandes zum ordentlichen Tarif besteuert (§ 76 Abs. 3 StG).

5. Mindestbesteuerungsquote

80 Steuerbar sind mindestens 15 Prozent des ausgewiesenen Reingewinnes. Davon abgezogen wird lediglich das Ergebnis aus einer allfälligen Beteiligungssparte.

III. Minimalsteuer

81 Nach § 79 Abs. 1 StG gehören zum steuerbaren Eigenkapital das einbezahlte Grundkapital, die offenen und die aus versteuertem Gewinn gebildeten stillen Reserven sowie diejenigen stillen Reserven, die im Fall der Gewinnbesteuerung aus versteuertem Gewinn gebildet worden wären. Ferner wird das steuerbare Eigenkapital gemäss § 80 StG um jenen Teil des Fremdkapitals erhöht, dem wirtschaftlich die Bedeutung von Eigenkapital zukommt.

82 Die einfache Minimalsteuer beträgt 0.025 Promille des steuerbaren Eigenkapitals, mindestens aber 100 Franken (§ 83 Abs. 1 StG). Die Minimalsteuer wird nur erhoben, wenn sie die Gewinnsteuer übersteigt (§ 78 StG).

83 Gemäss § 83 Abs. 2 StG beträgt die anteilige einfache Minimalsteuer auf schweizerischen Grundeigentum 0.4 Promille.

IV. Statuswechsel

84 Wird erstmals die Besteuerung als gemischte Domizilgesellschaft geltend gemacht, werden allfällig vorhandene stille Reserven besteuert. Auf die Besteuerung kann jedoch verzichtet werden, soweit diese stillen Reserven weiterhin vollumfänglich in der Schweiz steuerbar bleiben (Immobilien, schweizerische Wert-

papiere etc.). Gemäss § 77 StG kann die Gesellschaft verlangen, dass die Besteuerung der stillen Reserven auf ihren Beteiligungen und Immaterialgüterrechten aufgeschoben wird (vgl. §§ 74, 243 und 244 StG).

- 85 Die Voraussetzungen der gemischten Domizilgesellschaft müssen in jedem Geschäftsjahr erfüllt sein. Sind die Voraussetzungen in einem Geschäftsjahr nicht gegeben, entfällt für dieses Jahr eine Privilegierung, selbst wenn in einem späteren Jahr die Voraussetzungen wieder erfüllt werden.
- 86 Die während der Zeit der Besteuerung als gemischte Domizilgesellschaft entstandenen stillen Reserven können vor dem Übergang zur ordentlichen Besteuerung in einer Steuerbilanz offen gelegt werden. Verluste aus Geschäftsjahren vor dem Statuswechsel können nach dem Übergang zur ordentlichen Besteuerung nur im Rahmen der anteiligen In- und/oder Auslandquote zur Verrechnung gebracht werden.

V. Verfahren

- 87 Gemischte Gesellschaften unterliegen dem ordentlichen Veranlagungsverfahren. Sie haben die normale Steuererklärung mit dem Geschäftsabschluss einzureichen sowie den Antrag auf dem Steuerklärungsformular zur Besteuerung als gemischte Domizilgesellschaft auszufüllen. Zusätzlich ist sowohl der Nachweis über die Erfüllung der quantitativen Voraussetzungen (80 Prozent der Erträge und Aufwendungen aus dem Ausland) zu erbringen, als auch eine Aufstellung mit Spartenrechnung einzureichen. Der Steuerrevisor entscheidet über die Besteuerung nach § 76 Abs. 2 StG.

F. Inkrafttreten und Aufhebung der bisherigen Weisung

- 88 Diese Weisung tritt sofort in Kraft. Sie findet vorbehältlich der Übergangsbestimmung von RZ 89 erstmals Anwendung auf die im Kalenderjahr 2010 abgeschlossenen Geschäftsjahre. Sie ersetzt die Weisung des Vorstehers der Steuerverwaltung über die Besteuerung von Beteiligungs-, Holding-, Domizil- und gemischten Gesellschaften vom 18. Mai 2001 (publiziert im Steuerbuch 70.10), die bis und mit Steuerperiode 2009 anwendbar bleibt.

G. Übergangsbestimmung

- 89 Die reduzierten Anforderungen an eine Beteiligung (10 Prozent des Grundkapitals; eine Million Franken Verkehrswert; Anspruch auf 10 Prozent des Gewinnes und der Reserven) finden erstmals auf die im Kalenderjahr 2011 abgeschlossenen Geschäftsjahre Anwendung. Für die Steuerperiode 2010 gelten die bisherigen Minimalbeträge (20 Prozent des Grundkapitals; zwei Millionen Franken Verkehrswert; Anspruch auf 20 Prozent des Gewinnes und der Reserven).

H. Publikation

90 Diese Weisung wird im Steuerbuch publiziert.

Gültig ab im Kalenderjahr 2010 abgeschlossenen
Geschäftsjahr bis und mit Steuerperiode 2019
Ausnahme RZ 89 beachten