



Besteuerung der Holding und Verwaltungsgesellschaften

(Domizilgesellschaften) sowie gemischten Gesellschaften

(Artikel 73 und 74 StG)

Holdingsgesellschaften

Eine Holdingsgesellschaft (Kapitalgesellschaften oder Genossenschaften) kann das Holdingprivileg nach Art. 72 StG beanspruchen, wenn ihr statutarischer Zweck zur Hauptsache in der dauernden Verwaltung von Beteiligungen besteht, in der Schweiz keine Geschäftstätigkeit ausgeübt wird und die Beteiligungen oder die Erträge aus den Beteiligungen längerfristig wenigstens zwei Drittel ihrer gesamten Aktiven oder Erträge ausmachen.

Begriff der Beteiligung

Die Qualifikation als Beteiligung im Sinne von Art. 73 Abs. 1 StG setzt keine bestimmte Mindestbeteiligungsquote voraus, auch Streubesitz wird deshalb bei der Berechnung der erforderlichen Quote mitberücksichtigt. In der Regel muss mindestens eine Beteiligung von 20 Prozent oder mindestens Fr. 2 Mio. Verkehrswert vorhanden sein, sofern im Ergebnis eine Holdingsgesellschaft und nicht eine Vermögensverwaltungsgesellschaft vorliegt. Für die Quotenermittlung kann auch der Aktienstreubesitz hinzugerechnet werden. Als Beteiligungen gelten dementsprechend Aktien an Aktiengesellschaften und Kommanditaktiengesellschaften, Stammeinlagen von Gesellschaften mit beschränkter Haftung, Anteilscheine an Genossenschaften und Partizipationsscheine gemäss Art. 656a OR. Die Qualifikation von ausländischen Beteiligungen erfolgt in sinngemässer Anwendung von Art. 53 Abs. 3 StG. Die Gründerrechte an einer liechtensteinischen Anstalt mit ungeteiltem Kapital stellen wegen deren völliger Abhängigkeit vom Gründer oder von dessen Rechtsnachfolgern keine Beteiligung im Sinne der Artikel 90 und 91 StG dar. Anteilsrechte am Stammkapital einer US Limited Liability Company (LLC) mit eigener Rechtspersönlichkeit (je nach Bundesstaat) gelten dagegen als Beteiligung, da eine solche LLC aus schweizerischer Sicht einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung gleichzustellen ist. Ebenso gelten Anteile an luxemburgischen Sicav-Fonds als Beteiligungen. Beteiligungen an Personengesellschaften gehören demgegenüber grundsätzlich nicht zum Beteiligungskapital, ebensowenig Genusscheine, Obligationen, konzerninterne Darlehen und Vorschüsse, hybride Finanzierungsinstrumente (z.B. Darlehen und nachrangige Darlehen) sowie Anteile an schweizerischen Anlagefonds und diesen gleichzustellenden Körperschaften. Guthaben des Aktionärs einer Kapitalgesellschaft oder eines Genossenschafters gelten als Beteiligungen, soweit sie als verdecktes Eigenkapital qualifiziert werden.

Mindestquote

Mindestens zwei Drittel der Aktiven sollten längerfristige Beteiligungen sein. Für die Bestimmung der Verhältniszahl der Aktiven sind grundsätzlich die Gewinnsteuerwerte (Buchwerte plus besteuerte Mehrwerte) am Ende des Geschäftsjahres massgebend. Die Bewertung kann auch in Verkehrswerten erfolgen, wobei in diesem Fall sämtliche Aktiven zu Verkehrswerten eingesetzt werden müssen. Bei der Ermittlung der Gesamt-

aktiven ist es zulässig, dass Aktiv- und Passivdarlehen innerhalb des Konzerns miteinander verrechnet werden. Alternativ zu den Aktiven können die Voraussetzungen auch bei den Erträgen erfüllt werden, wenn mindestens $\frac{2}{3}$ der Erträge Beteiligungs- und Dividendenerträge aus Aktienstreubesitz sind. Auch Kapital- und Aufwertungsgewinne auf Beteiligungen sind miteinzubeziehen, soweit diese Beteiligungsertrag im Sinne von Art. 72 darstellen. Die $\frac{2}{3}$ -Limite kann vorübergehend unterschritten werden, wenn die übrigen Voraussetzungen nach wie vor erfüllt sind und die Unterschreitung nicht länger als drei Geschäftsjahre andauert.

Geschäftstätigkeit

Für den Begriff der Geschäftstätigkeit in der Schweiz gelten die gleichen Grundsätze wie für die Domizilgesellschaft. In Bezug auf die Holdinggesellschaft ist von praktischer Bedeutung, dass die Ausübung von eigentlichen Managementfunktionen der Tochtergesellschaften nicht zulässig ist. Hingegen sind Konzernleitungstätigkeiten (z.B. Konsolidierung, Strategieentwicklung usw.) nicht als Geschäftstätigkeit zu qualifizieren. Unproblematisch sind auch Tätigkeiten, welche sich aus der gesellschaftsrechtlichen Stellung als Anteilsinhaber ergeben. Dazu gehören beispielsweise die Ausübung von Verwaltungsratsfunktionen, die Teilnahme an Generalversammlungen, die Kapitalbeschaffung zur Finanzierung von Beteiligungen usw.). Ebenso zulässig sind Hilfsfunktionen im Konzernbereich wie beispielsweise die zentrale Mittelbeschaffung auf dem Kapitalmarkt oder Marktforschungsprojekte im Interesse des Gesamtkonzerns. Eine Geschäftstätigkeit im Ausland ist zulässig (inkl. Verwertung immaterieller Werte).

Besteuerung

Das Holdingprivileg bewirkt, dass sämtliche Erträge der Gesellschaft steuerfrei bleiben. Die reduzierte einfache Kapitalsteuer beträgt 0,05 Promille, mindestens jedoch Fr. 500.- (Art. 81 Abs. 1 StG). Vorbehalten bleibt die ordentliche Besteuerung der Netto-Liegenschaftenerträge. Die Fremdfinanzierungskosten werden anteilmässig nach Aktiven berücksichtigt, wobei in der Regel bei der Bewertung der einzelnen Vermögenswerte der Verkehrswert massgebend ist. Angerechnet wird jedoch höchstens ein marktüblicher maximaler Hypothekenzinssatz.

Im weiteren erfolgt eine Besteuerung jener Erträge, für die aufgrund eines Doppelbesteuerungsabkommens zur Entlastung von der ausländischen Quellensteuer die ordentliche Besteuerung in der Schweiz vorgeschrieben ist.

Werden Beteiligungen gemäss Artikel 71 StG, die zu Buchwerten in eine nach den Artikel 73 und 74 StG besteuerte Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft gelangt sind, innert zehn Jahren veräussert oder aufgewertet, wird eine Jahressteuer von 18 Prozent des Kapital- oder Aufwertungsgewinns erhoben. Auf diesem Gewinn werden keine Abzüge gewährt.

Die Besteuerung der Kapital- und Aufwertungsgewinne entfällt, soweit sie Kapital- und Aufwertungsgewinne betrifft, für die im Zeitpunkt des Aufschubs der Besteuerung eine Ermässigung auf der Gewinnsteuer gemäss Artikel 72 StG möglich gewesen wäre.

Erfüllt eine Gesellschaft die Voraussetzungen für das Holdingprivileg nicht mehr, so unterliegt sie wieder der ordentlichen Besteuerung. Zur Wiederherstellung der Voraussetzungen für die Gewährung des Holdingprivilegs verbleibt der Gesellschaft eine Frist von

einem Jahr. Im übrigen bleibt dieser Wechsel ohne unmittelbare steuerliche Auswirkungen. Allerdings können nach dem Übergang zur ordentlichen Besteuerung Verluste aus Geschäftsjahren, für welche das Holdingprivileg beansprucht wurde, nicht zur Verrechnung gebracht werden.

Übergangsbestimmung

Holdingsgesellschaften, die bereits vor dem 1.1.2001 gegründet wurden, erhalten ab 1. Januar 2001 eine 2-jährige Übergangsfrist, damit sie ihre Struktur den neuen Voraussetzungen anpassen können. Dies betrifft insbesondere jene Holdingsgesellschaften, welche derzeit noch eine Geschäftstätigkeit in der Schweiz ausüben. Der reduzierte Kapitalsteuersatz von 0.05 Promille gilt auch für diese Gesellschaften.

Domizilgesellschaften (Verwaltungsgesellschaften)

Allgemeines

Kapitalgesellschaften, Genossenschaften und Stiftungen, die in der Schweiz eine Verwaltungstätigkeit, aber keine Geschäftstätigkeit ausüben, können das Domizilprivileg beanspruchen (Art. 74 StG). Ausländischen Gesellschaften kann für die Gewinne ihrer schweizerischen Betriebsstätten ebenfalls das Domizilprivileg gewährt werden, soweit diese die entsprechenden Voraussetzungen erfüllen.

Voraussetzungen für das Domizilprivileg

Die Gewährung des Domizilprivilegs setzt voraus, dass in der Schweiz keine Geschäftstätigkeit ausgeübt wird. Es sind folgende Aktivitäten zulässig:

Geschäftstätigkeit im Ausland

Als Geschäftstätigkeit gilt grundsätzlich die Fabrikation, der Handel, das Erbringen von Dienstleistungen, die Ausübung von Treuhandfunktionen, die Akquisition, die Werbung und die Vermittlung von Geschäften. Soweit diese im Ausland ausgeübt werden, sind sie für das Domizilprivileg nicht schädlich. Damit ist insbesondere die Durchführung von sogenannten Ausland/Ausland-Geschäften zulässig. Dabei ist nicht erforderlich, dass im Ausland eine Betriebsstätte vorliegt. Sodann sprechen Tätigkeiten wie Verwaltung, Verwertung und Vermittlung von Immaterialgüterrechten, Finanzierung, Fakturierung, Inkasso usw. unter ausländischer Instruktion ohne substantielle eigene Wertschöpfung und mit ausschliesslicher Wirkung im Ausland nicht gegen das Domizilprivileg. In Bezug auf die Handelstätigkeit ist zu berücksichtigen, dass sich diese ausschliesslich auf ausländischen Märkten abspielen darf, d.h. sowohl der Lieferant als auch der Käufer müssen im Ausland ansässig sein und die gehandelte Ware darf zu keinem Zeitpunkt in die Schweiz gelangen. Für Dienstleistungen ist in erster Linie entscheidend, wo diese erbracht werden. So ist beispielsweise das Domizilprivileg ausgeschlossen für eine inländische Beratungsgesellschaft mit ausschliesslich ausländischer Kundschaft, wenn die erbrachte Leistung ganz oder auch nur teilweise in der Schweiz erarbeitet wurde.

Verwaltungstätigkeiten

Als (zulässige) Verwaltungstätigkeit gilt insbesondere die Verwaltung des eigenen Vermögens, d.h. jener Güter, welche die Gesellschaft bereits besitzt, und derjenigen, die sie ohne aktive kommerzielle Tätigkeit dazuerwirbt. Sodann ist die Ausübung von Hilfs-

tätigkeiten aller Art für verbundene Unternehmen in der Schweiz mit dem Domizilprivileg vereinbar. Dazu gehört beispielsweise die Übernahme von Inkasso-Funktionen, Fakturierung, Finanzierung usw. Hingegen schliesst ein Immaterialgüterverkehr mit Dritten in der Schweiz die Gewährung des Domizilprivilegs aus.

Grundbesitz / Aktionärskreis

Domizilgesellschaften dürfen in der Schweiz Grundeigentum besitzen. Sodann wird nicht vorausgesetzt, dass Domizilgesellschaften ausländisch beherrscht sind.

Besteuerung

Domizilgesellschaften entrichten eine reduzierte einfache Kapitalsteuer von 0,05 Promille, mindestens jedoch Fr. 500.- (Art. 81 Abs. 1 StG). Die Anerkennung als Domizilgesellschaft hat sodann zur Folge, dass sämtliche Beteiligungserträge inkl. allfällige Kapital- und Aufwertungsgewinne steuerfrei sind. Bei der Qualifikation als Beteiligung wird auf Art. 71 StG abgestellt. Steuerbar sind hingegen:

Sämtliche übrige Erträge aus der Schweiz

Dazu gehören beispielsweise Immobilienerträge, Zinserträge von Schweizer Schuldner, Entschädigungen von inländischen Konzerngesellschaften für die Ausübung von Hilfsfunktionen und Lizenzentnahmen aus Schweizer Quelle.

Quote der übrigen Erträge aus dem Ausland

Dazu gehören insbesondere die passiven Einkünfte aus ausländischer Quelle (Zinsen, Dividenden, soweit diese nicht aus einer massgeblichen Beteiligung im Sinne von Art. 71 StG stammen, Lizenzentnahmen). Ebenso gehören Entschädigungen von ausländischen Konzerngesellschaften für die Ausübung von Hilfsfunktionen dazu. Von diesen Einkünften ist lediglich eine bestimmte Quote steuerbar. Diese richtet sich nach dem Umfang der Verwaltungstätigkeit in der Schweiz und beträgt max. 20 %, kann aber bei minimaler Infrastruktur auch null betragen (bei sog. Briefkastendomizilen). Ab zehn beschäftigten Personen (Angestellte oder im Auftragsverhältnis) beträgt die Quote in der Regel 20 % (Vollzeitstellen am Ende des Geschäftsjahres).

Statuswechsel

Für die Besteuerung der stillen Reserven anlässlich des Statuswechsels gilt dieselbe Regelung wie für die Holdinggesellschaften.

Übergangsbestimmung

Für Gesellschaften, welche vor dem 1.1.2001 gegründet wurden und bis anhin das sog. Domizilprivileg beanspruchen konnten, gilt bis zum 31.12.2001 die alte Regelung. Der reduzierte Kapitalsteuersatz von 0.05 Promille gilt auch für diese Gesellschaften.

Gemischte Gesellschaften

Begriff

Als gemischte Gesellschaften gelten Gesellschaften, die ihre Geschäftstätigkeit nicht ausschliesslich aber überwiegend im Ausland ausüben. Weil sie in der Schweiz eine wenn auch **untergeordnete Geschäftstätigkeit** ausüben, können sie das Domizilprivileg nicht beanspruchen.

Für die Beurteilung, ob die Geschäftstätigkeit einer Gesellschaft überwiegend auslandbezogen ist, wird sowohl auf die Ertrags- als auch auf die Aufwandseite abgestellt. Ertragsseitig müssen mind. 80% des Umsatzes aus dem Ausland stammen. Gleichzeitig muss der eigene oder durch Dritte erbrachte Beitrag zur Leistungserstellung zu mind. 80% im Ausland erbracht werden.

Steuerpflicht

Eine gemischte Gesellschaft ist im Kanton Glarus kraft persönlicher oder wirtschaftlicher Zugehörigkeit steuerpflichtig.

Besteuerung

Erfüllt eine Gesellschaft die Voraussetzungen einer gemischten Gesellschaft, liegt nach kantonalem Recht eine ausländische Betriebsstätte vor, welche von der Steuerpflicht im Kanton ausgenommen ist. Die Ausscheidung des auf die ausländische Betriebsstätte entfallenden Gewinns und Kapitals erfolgt nach den allgemeinen Grundsätzen der internationalen und interkantonalen Steuerausscheidung. Die im Kanton steuerbaren Faktoren werden ordentlich besteuert.