



Merkblatt zur Besteuerung von Beteiligungs-, Holding-, Domizil- und gemischten Gesellschaften

gültig ab 1. Januar 2011 / Steuerperiode 2011

1	Gesellschaften mit Beteiligungen	2
1.1	Gesetzliche Grundlagen und Begriff	2
1.2	Objektive Voraussetzungen	2
1.3	Berechnung des Beteiligungsabzugs	2
1.3.1	Nettoertrag	2
1.3.2	Finanzierungsaufwand	3
1.3.3	Verwaltungsaufwand	3
1.3.4	Abschreibungen	3
1.4	Beteiligungsabzug und pauschale Steueranrechnung	3
1.5	Verfahren	3
2	Holdinggesellschaften	4
2.1	Gesetzliche Grundlagen und Begriff	4
2.2	Objektive Voraussetzungen	4
2.2.1	Beteiligungen	4
2.2.2	Toleranzfrist	5
2.2.3	Wechsel zur ordentlichen Besteuerung	5
2.2.4	Wechsel zur Sonderbesteuerung	5
2.2.5	Keine Geschäftstätigkeit in der Schweiz	5
2.2.6	Zulässige Nebentätigkeiten	5
2.3	Grundeigentum	6
2.4	Steuerbemessung und Steuerberechnung	7
2.4.1	Gewinnsteuer	7
2.4.2	Kapitalsteuer	7
3	Domizilgesellschaften	8
3.1	Gesetzliche Grundlagen und Begriff	8
3.2	Objektive Voraussetzungen	8
3.2.1	Verwaltungstätigkeit	8
3.2.2	Geschäftstätigkeiten	9
3.2.3	Grundeigentum	9
3.3	Steuerbemessung und Steuerberechnung	9
3.3.1	Gewinnsteuer	9
3.3.2	Kapitalsteuer	10
4	Gemischte Gesellschaften	11
4.1	Gesetzliche Grundlagen und Begriff	11
4.2	Objektive Voraussetzungen	11
4.2.1	Verwaltungs- und Geschäftstätigkeit	11
4.2.2	Grundeigentum	11
4.3	Steuerbemessung und Steuerberechnung	12
4.3.1	Gewinnsteuer	12
4.3.2	Kapitalsteuer	12

1 Gesellschaften mit Beteiligungen

1.1 Gesetzliche Grundlagen und Begriff

Die Definition von Gesellschaften mit Beteiligungen und deren Besteuerung sind in Artikel 88 des Gesetzes über die direkten Steuern im Kanton Uri vom 26. September 2010 (RB; 3.2211, StG) geregelt. Diesen Gesellschaften steht für die massgeblichen Beteiligungen der Beteiligungsabzug zu und werden nicht privilegiert besteuert.

Gesellschaften mit massgeblichen Beteiligungen können Kapitalgesellschaften (AG, GmbH, Kommanditaktiengesellschaft) und Genossenschaften sein. Weiter fallen darunter die ausländischen juristischen Personen, die den schweizerischen Kapitalgesellschaften und Genossenschaften gleichzustellen sind.

1.2 Objektive Voraussetzungen

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

Der Beteiligungsabzug wird gewährt, wenn eine Kapitalgesellschaft oder eine Genossenschaft zu mindestens 10 Prozent am Grund- oder Stammkapital anderer Gesellschaften beteiligt ist, zu mindestens 10 Prozent am Gewinn und an den Reserven einer anderen Gesellschaft beteiligt ist, oder ihre Beteiligung an solchem Kapital einen Verkehrswert von mindestens 1 Million Franken ausmacht.

Kapitalgewinne werden bei der Berechnung der Ermässigung nur berücksichtigt, wenn die veräusserte Beteiligung mindestens 10 Prozent des Grund- oder Stammkapitals der anderen Gesellschaft betrug oder einen Anspruch auf mindestens 10 Prozent des Gewinns und der Reserven einer anderen Gesellschaft begründete und als solche während mindestens eines Jahres im Besitz der Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft war. Die betragliche Limite von 1 Million Franken gilt nicht. Im Übrigen wird auf das Kreisschreiben Nr. 9 der Eidg. Steuerverwaltung vom 9. Juli 1998 verwiesen. Die darin aufgeführten Grundsätze gelten auch für die Steuerpraxis im Kanton Uri.

1.3 Berechnung des Beteiligungsabzugs

Die Gewinnsteuer ermässigt sich bei Erträgen aus massgeblichen Beteiligungen im Verhältnis des Nettoertrags aus diesen Beteiligungen zum gesamten Reingewinn.

$$\text{Beteiligungsabzug in \%} = \frac{\text{Nettoertrag aus Beteiligungen} \times 100}{\text{Steuerbarer Gesamtgewinn}}$$

1.3.1 Nettoertrag

Der Nettoertrag aus Beteiligungen berechnet sich als Differenz zwischen dem Ertrag aus Beteiligungen einerseits und dem Finanzierungsaufwand, dem Verwaltungsaufwand und den Abschreibungen andererseits.

1.3.2 Finanzierungsaufwand

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 prozentualen Verhältnis der Gewinnsteuerwerte der Beteiligungen, für deren Erträge die Ermässigung beansprucht wird, zum Gewinnsteuerwert der gesamten Aktiven.

1.3.3 Verwaltungsaufwand

Als Verwaltungsaufwand sind entweder pauschal 5 Prozent des Ertrags der Beteiligungen, für deren Erträge die Ermässigung beansprucht wird, oder aber die tatsächlichen Verwaltungskosten anzurechnen. Ein allfällig tieferer Verwaltungsaufwand ist immer von der steuerpflichtigen Gesellschaft geltend zu machen und nachzuweisen.

1.3.4 Abschreibungen

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.

1.4 Beteiligungsabzug und pauschale Steueranrechnung

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

1.5 Verfahren

Der Beteiligungsabzug ist mit der Steuererklärung geltend zu machen. Er wird nicht von Amtes wegen gewährt. Für Beteiligungen von mindestens 10 Prozent des Grund- oder Stammkapitals an anderen Gesellschaften 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
- Veränderungen der Gestehungskosten

Der Nachweis der Gestehungskosten bei Veräusserungen obliegt nach den allgemeinen Regeln über die Beweislastverteilung der steuerpflichtigen Gesellschaft.

In Fällen mit geteilter Steuerhoheit, bei welchen entweder die objektmässige (z.B. bei Kapitalanlageliegenschaften) oder die quotenmässig-direkte Ausscheidungsmethode zur Anwendung kommt, ist der Beteiligungsabzug nach dem Verhältnis des auf den Kanton Uri entfallenden Teils des Nettobeteiligungsertrags zu dem nach den Regeln der Steuerausscheidung der ernerischen Steuerhoheit unterliegenden Gewinns zu berechnen.

2 Holdinggesellschaften

2.1 Gesetzliche Grundlagen und Begriff

Holdinggesellschaften gemäss Artikel 90 StG sind Kapitalgesellschaften und Genossenschaften, deren statutarischer Zweck zur Hauptsache in der dauernden Verwaltung von Beteiligungen besteht und die in der Schweiz keine Geschäftstätigkeit ausüben.

Holdinggesellschaften im Sinne von Artikel 90 StG können Kapitalgesellschaften (Aktiengesellschaften, Kommanditaktiengesellschaften und Gesellschaften mit beschränkter Haftung) und Genossenschaften sein.

2.2 Objektive Voraussetzungen

Der Holdingzweck muss statutarisch gesichert sein und tatsächlich verfolgt werden. Die Beteiligungen oder die Erträge aus Beteiligungen müssen längerfristig mindestens zwei Drittel der gesamten Aktiven oder Erträge inkl. Liegenschaftsertrag ausmachen. Beteiligungserträge sind die unmittelbar aus einer Beteiligung fliessenden Gewinnanteile, die nicht Aufwand, sondern Gewinnausschüttung und/oder Kapitalgewinne von Beteiligungen darstellen.

Für die Ermittlung des Verhältnisses der Beteiligungen zu den Gesamtktiven sind grundsätzlich die Gewinnsteuerwerte (Buchwerte plus als Gewinn besteuerte stille Reserven) am Ende des Geschäftsjahres massgebend. Dies gilt auch für den Streubesitz, sofern im Ergebnis eine Holdinggesellschaft und nicht eine Vermögensverwaltungsgesellschaft vorliegt. Den Nachweis über die Erfüllung dieser Voraussetzungen gestützt auf die Verkehrswerte steht der steuerpflichtigen Gesellschaft offen, wobei in diesem Fall sind aber sämtliche Aktiven zu Verkehrswerten einzusetzen.

Die Beurteilung erfolgt aufgrund einer Bilanz, die den handelsrechtlichen Mindestgliederungsvorschriften entspricht. Die Grundsätze der Bilanzklarheit und des Verrechnungsverbot sind dabei 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.

2.2.1 Beteiligungen

Als Beteiligungen gelten Aktien, Partizipationsschein, GmbH-Stammeinlagen, und Genossenschaftsanteile. Die Beurteilung von ausländischen Beteiligungen erfolgt in sinngemässer Anwendung von Artikel 68 Absatz 3 StG. Für das Erreichen des Holdingprivilegs muss mindestens eine massgebliche Beteiligung von 20 % vorliegen. 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. Für die Berechnung der zwei Drittel-Quote kann der Streubesitz mitberücksichtigt werden.

Auf der Ertragsseite ist zu berücksichtigen, dass nicht nur eigentliche Beteiligungserträge (Dividenden, Stillhalterprämien etc.), sondern auch Kapitalgewinne auf Beteiligungen nach Artikel 88 Absatz 2 ff StG zu beachten sind.

2.2.2 Toleranzfrist

Die Beteiligungen oder die Erträge müssen längerfristig mindestens zwei Drittel der gesamten Aktiven oder Erträge ausmachen. Eine Unterschreitung der zwei Drittel-Limite kann höchstens während drei Jahren toleriert werden.

2.2.3 Wechsel zur ordentlichen Besteuerung

Bei Verlust des Holdingprivilegs unterliegt die Holdinggesellschaft ab dem Ablauf der Toleranzfrist wiederum der ordentlichen Besteuerung. Die während der Zeit des Holdingprivilegs 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.

2.2.4 Wechsel zur Sonderbesteuerung

Wird eine bestehende Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft neu steuerlich zur Holding- oder Domizilgesellschaft, ist über die stillen Reserven auf beweglichen Vermögenswerten abzurechnen. Die Gesellschaft kann nach Artikel 89 Absatz 2 StG verlangen, dass die Besteuerung der stillen Reserven auf ihren Beteiligungen und Immaterialgüterrechten aufgeschoben wird. Die Besteuerung der stillen Reserven wird vorgenommen, wenn die Gesellschaft es verlangt, spätestens jedoch bei deren Liquidation oder Wegzug aus dem Kanton. Die Realisation von stillen Reserven auf einzelnen Beteiligungen und Immaterialgüterrechten unterliegt der Besteuerung (Art. 89 Abs. 3 StG).

2.2.5 Keine Geschäftstätigkeit in der Schweiz

Einer Holdinggesellschaft ist die Geschäftstätigkeit in der Schweiz grundsätzlich nicht gestattet. Es ist ihr somit nicht erlaubt, mittels einer industriellen, gewerblichen oder kommerziellen Tätigkeit als Produzent oder Anbieter von Waren, Immaterialgütern oder Dienstleistungen gegen aussen am Wirtschaftsverkehr teilzunehmen.

Verfügt die Holdinggesellschaft im Ausland über eine Betriebsstätte, ist ihr die Geschäftstätigkeit im Ausland erlaubt.

2.2.6 Zulässige Nebentätigkeiten

Die nachstehenden Tätigkeiten können nur im Rahmen einer untergeordneten Nebentätigkeit ausgeführt werden, da der Hauptzweck in der dauernden Verwaltung von Beteiligungen liegen muss.

Zulässige Nebentätigkeiten sind:

Verwaltung der Holdinggesellschaft

Aktivitäten, die sich auf die Holdinggesellschaft selbst beziehen (Geschäftsführung, Anlage des eigenen Vermögens, das eigene Rechnungswesen etc.), sind zulässig.

Hilfstätigkeiten für den Konzern

Zu den zulässigen Hilfstätigkeiten im Interesse des Gesamtkonzerns gehört u.a. die Bereitstellung eines zentralen Führungs- und Reportingssystems für die Konzernorganisation, Marktforschung im Interesse des Gesamtkonzerns, Rechts- und Steuerberatung auf Konzernebene, Personalberatung im Bereich der Führungskräfte, Konzernkommunikation, Investor Relations, Konzernfinanzierung etc.

Der bei der Holdinggesellschaft anfallende Aufwand für die Aktivitäten, die im Interesse des Gesamtkonzerns ausgeübt werden, ist den Tochtergesellschaften zu marktmässigen Konditionen zu verrechnen. Die Cost-plus Methode mit einem Aufschlag von 5 Prozent wird dabei akzeptiert. 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.

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. Schliesslich müssen die mit der Führung von Tochtergesellschaften beauftragten Personen zivil- und sozialversicherungsrechtlich bei der Holdinggesellschaft angestellt sein oder der damit verbundene Aufwand ist der Holdinggesellschaft weiter zu belasten.

Bewirtschaftung von Immaterialgüterrechten

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 und technische Assistenz sowie Qualitätskontrollen bei den Lizenznehmern. Auch diese Aktivitäten stellen in der Regel eine mit der Besteuerung als Holdinggesellschaft nicht zu vereinbarende Geschäftstätigkeit dar.

Die Bewirtschaftung von Immaterialgüterrechten ist als Nebenzweck nur dann zulässig, wenn diese Tätigkeit im Vergleich zu den beteiligungsbezogenen Aktivitäten geringfügig ist.

2.3 Grundeigentum

Die Holdinggesellschaft kann Grundeigentum halten. Gemäss Artikel 90 Absatz 2 StG werden Erträge aus im Kanton gelegenen Grundstücken zum ordentlichen Tarif besteuert. Vom Ertrag können folgende Abzüge getätigt werden:

- der Aufwand für den Unterhalt
- der Aufwand für die Verwaltung bis max. 5 % des Mietertrages
- die auf Grundstücke entfallenden Schuldzinsen; der Anteil am gesamten Finanzierungsaufwand, der auf Grundstücke entfällt, entspricht dem auf drei Dezimalen gerunde-

ten prozentualen Verhältnis der Gewinnsteuerwerte von Grundstücken zum Gewinnsteuerwert der gesamten Aktiven

- anteilige Gewinn- und Kapitalsteuern

Nettoverluste aus Grundeigentum können mit späteren Gewinnen aus Grundeigentum verrechnet werden. Es erfolgt keine Verrechnung mit dem übrigen Gewinn der Holdinggesellschaft.

Die interkantonale und internationale Steuerauscheidung richtet sich nach den Grundsätzen des Bundesrechtes über das Verbot der interkantonalen Doppelbesteuerung.

2.4 Steuerbemessung und Steuerberechnung

2.4.1 Gewinnsteuer

Holdinggesellschaften nach Artikel 90 StG entrichten grundsätzlich keine Gewinnsteuer. Ausnahmen davon sind in Artikel 90 Absatz 2 und 3 StG.

Artikel 90 Absatz 2 StG

Erträge aus im Kanton gelegenen Grundstücken. Als Ertrag gilt der gesamte Ertrag aus Vermietung und Verpachtung inklusive des marktmässig ermittelten Eigenmietwerts für die selbst genutzten Grundstücke sowie Aufwertungs- und Verkaufsgewinne. Verluste aus Grundstücken können mit späteren Gewinnen aus Grundeigentum verrechnet werden. Es erfolgt keine Verrechnung mit dem übrigen Gewinn der Holdinggesellschaft.

Artikel 90 Absatz 3 StG

Einkünfte und Erträge, für die eine Entlastung von ausländischen Quellensteuern beansprucht wird und der Staatsvertrag (Doppelbesteuerungsabkommen) die ordentliche Besteuerung in der Schweiz voraussetzt, werden nach Abzug des darauf entfallenden Aufwands zum ordentlichen Tarif besteuert.

2.4.2 Kapitalsteuer

Gegenstand der Kapitalsteuer ist das Eigenkapital (Art. 92 StG). Dieses bemisst sich nach dem Stand am Ende der Steuerperiode (Art. 99 Abs. 1 StG).

Kantonssteuer

Holdinggesellschaften nach Artikel 96 Absatz 4 StG entrichten eine einfache Kantonssteuer von 0,01 Promille vom steuerbaren Eigenkapital, multipliziert mit dem Steuerfuss, mindestens aber 500 Franken.

Gemeindesteuer

Holdinggesellschaften entrichten den Gemeinden keine Kapitalsteuer.

3 Domizilgesellschaften

3.1 Gesetzliche Grundlagen und Begriff

Domizilgesellschaften gemäss Artikel 91 Absatz 1 StG sind Gesellschaften, die in der Schweiz eine Verwaltungstätigkeit, aber keine Geschäftstätigkeit ausüben. Die reinen Domizilgesellschaften nach Art. 91 Abs. 1 StG beschäftigen in der Schweiz in der Regel kein eigenes Personal und unterhalten keine eigenen Büros.

Domizilgesellschaften können Kapitalgesellschaften (AG, GmbH, Kommanditaktiengesellschaft), Vereine, Stiftungen und Genossenschaften sein. Die Gesellschaften können sowohl ausländisch als auch schweizerisch beherrscht sein. Betriebsstätten ausländischer Kapitalgesellschaften können ebenfalls als Domizilgesellschaften besteuert werden.

Ausländische Handelsgesellschaften und Personengesamtheiten ohne juristische Persönlichkeit können dagegen nicht als Domizilgesellschaft besteuert werden.

3.2. Objektive Voraussetzungen

Der Gesellschaftszweck ist für die Besteuerung als Domizilgesellschaft unbedeutend.

Die Voraussetzungen der Domizilgesellschaft müssen in jedem Geschäftsjahr erfüllt sein. Es gibt keine Toleranzfrist. 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.

Die während der Zeit der Besteuerung als Domizilgesellschaft entstandenen stillen Reserven können vor dem Übergang zur ordentlichen Besteuerung in einer Steuerbilanz offengelegt werden. Verluste aus Geschäftsjahren vor dem Statuswechsel können nach dem Übergang zur ordentlichen Besteuerung nur im Rahmen der steuerbaren Quote zur Verrechnung gebracht werden.

3.2.1 Verwaltungstätigkeit

Die Domizilgesellschaft darf in der Schweiz eine Verwaltungstätigkeit, aber keine Geschäftstätigkeit ausüben. Sie darf in der Schweiz Grundeigentum besitzen.

Unter Verwaltungstätigkeit ist zunächst die Verwaltung derjenigen Güter zu verstehen, die die Gesellschaft bereits besitzt und die sie ohne aktive kommerzielle Tätigkeit dazu erwirbt.

Im Konzernverbund wird die Verwaltung, Verwertung und Vermittlung von Immaterialgüterrechten als zulässig erachtet, so lange die Domizilgesellschaft nicht eigene Aktivitäten zur Wertschöpfung entfaltet und das Betätigungsfeld vorwiegend im Ausland liegt. Auch Hilfstätigkeiten wie Fakturierung, Inkasso, Informationsvermittlung und Finanzierung sind mit dem Domizilprivileg vereinbar.

Aufgrund der Beschränkung der inländischen Aktivitäten auf die Verwaltung kann der Personaleinsatz in der Schweiz nicht besonders umfangreich werden.

3.2.2 Geschäftstätigkeiten

Die Gewährung des Domizilprivilegs setzt voraus, dass in der Schweiz keine Geschäftstätigkeit ausgeübt wird. Eine Geschäftstätigkeit liegt grundsätzlich vor, wenn eine industrielle, gewerbliche oder kommerzielle Tätigkeit in der Schweiz ausgeübt wird. Dazu gehören insbesondere Produktion und Handel, Akquisition, Marktuntersuchungen, Werbung, Treuhandfunktionen, Vermittlung von Geschäften etc.

Im Ausland ist eine Geschäftstätigkeit hingegen erlaubt. Massgeblich ist das Wirkungsortprinzip. Das heisst, dass Ausland/Ausland-Geschäfte zulässig sind. Für die Beurteilung, ob die Geschäftstätigkeit im Ausland ausgeübt wird, ist grundsätzlich immer kumulativ sowohl auf die Beschaffungs- als auch auf die Absatzseite abzustellen. Die Anweisungen zu den Ausland/Ausland-Geschäften erfolgen ebenfalls aus dem Ausland.

Handelstätigkeiten müssen sich ausschliesslich auf ausländischen Märkten abspielen, d.h. sowohl der Lieferant als auch der Käufer müssen im Ausland ansässig sein und die gehandelte Ware darf grundsätzlich nicht in die Schweiz gelangen.

Für Dienstleistungen ist der Ort der Erarbeitung massgebend. Dies bedeutet u.a., dass das in der Schweiz arbeitende Personal nur eine Verwaltungs-, jedoch keine Geschäftstätigkeit ausüben darf. Das Erbringen von Dienstleistungen innerhalb des Konzerns gilt ebenfalls als Geschäftstätigkeit und ist unzulässig.

3.2.3 Grundeigentum

Domizilgesellschaften dürfen in der Schweiz Grundeigentum besitzen. Gemäss Artikel 91 Absatz 1 StG werden Erträge aus diesen Grundstücken zum ordentlichen Tarif besteuert. Dabei wird der geschäftsmässig begründete Aufwand, der mit diesen Einkünften in Zusammenhang steht, von diesen Einkünften abgezogen.

3.3. Steuerbemessung und Steuerberechnung

3.3.1 Gewinnsteuer

Nach Artikel 91 StG erfolgt die Gewinnbesteuerung aufgrund einer Spartenrechnung. Es wird zwischen Einkünften aus dem Ausland, Beteiligungserträgen im Sinne von Artikel 88 StG, Kapital- und Aufwertungsgewinne sowie übrigen Einkünften aus der Schweiz unterschieden. Ob die Einkünfte aus dem In- oder dem Ausland kommen, entscheidet sich nach der Quelle der Einkünfte (z.B. Schweizer Schuldner bei Vermögenserträgen führen zur Qualifikation als übrige Einkünfte aus der Schweiz).

Von den jeweiligen Einkunftsarten ist der dazugehörige, geschäftsmässig begründete Aufwand (Spartenrechnung) gemäss Artikel 91 Absatz 1 Buchstabe d StG abzuziehen. Verlustverrechnungen sind nur zwischen den steuerbaren Einkünften möglich.

Die steuerbaren Gewinne werden gemäss Artikel 87 StG besteuert.

Übrige Einkünfte aus der Schweiz

Übrige Einkünfte aus der Schweiz (Vermögenserträge, Erträge aus Grundeigentum, Erträge aus immateriellen Rechten) werden ordentlich besteuert.

Handelt es sich bei den Vermögenserträgen und den Erträgen aus immateriellen Rechten aus Schweizer Quelle um Beträge unter 2'000 Franken, so bleiben diese steuerfrei.

Erträge aus massgebenden Beteiligungen (10 %-Anteil oder 1 Million Franken Verkehrswert) sind steuerfrei. Dies gilt auch für die Kapitalgewinne, sofern ebenfalls ein 10 %-Anteil und eine Haltefrist von einem Jahr vorliegt.

Übrige Einkünfte aus dem Ausland

Die übrigen Einkünfte aus dem Ausland umfassen alle Einkünfte, die nicht unter Artikel 91 Absatz 1 Buchstabe a oder b StG fallen. Dazu gehören insbesondere die passiven Einkünfte aus ausländischen Quellen wie Zinsen, Dividenden, Lizenzträge sowie Entschädigungen von ausländischen Konzerngesellschaften für die Ausübung von Hilfsfunktionen.

Die Quote der Besteuerung dieser Einkünfte richtet sich nach der Bedeutung der Verwaltungstätigkeit in der Schweiz und beträgt maximal 20 %. Bei Gesellschaften ohne Infrastruktur und Personal in der Schweiz (sog. Briefkastendomizile) beträgt die Quote in der Regel 10 %. Ab zehn beschäftigten Personen (Angestellte oder im Auftragsverhältnis; Vollzeitstellen am Ende des Geschäftsjahres) beträgt die Quote in der Regel 20 %.

Einkünfte, für die eine Entlastung von ausländischen Quellensteuern beansprucht wird, und für die der Staatsvertrag (Doppelbesteuerungsabkommen) die ordentliche Besteuerung in der Schweiz vorsieht, werden dagegen ordentlich besteuert.

3.3.2 Kapitalsteuer

Domizilgesellschaften entrichten gemäss Artikel 96 Absatz 4 StG eine einfache Kantonssteuer von 0,01 Promille vom steuerbaren Eigenkapital, multipliziert mit dem Steuerfuss, mindestens aber Fr. 500.--.

4 Gemischte Gesellschaften

4.1. Gesetzliche Grundlagen und Begriff

Gemischte Gesellschaften gemäss Artikel 91 Absatz 2 StG sind Gesellschaften, deren Geschäftstätigkeit überwiegend auslandsbezogen ist und die in der Schweiz nur eine untergeordnete Geschäftstätigkeit ausüben. Gemischte Gesellschaften können Kapitalgesellschaften (AG, GmbH, Kommanditaktiengesellschaft) und Genossenschaften sein. Die Gesellschaften können sowohl ausländisch als auch schweizerisch beherrscht sein. Betriebsstätten ausländischer Kapitalgesellschaften können ebenfalls als gemischte Gesellschaften besteuert werden. Nicht unter Artikel 91 Absatz 2 StG besteuert werden ausländische Handelsgesellschaften und Personengesamtheiten ohne juristische Persönlichkeit.

4.2 Objektive Voraussetzungen

Der Gesellschaftszweck spielt für die Besteuerung als gemischte Gesellschaft keine Rolle. Im Gegensatz zur Holdinggesellschaft besteht keine Toleranzfrist für die Besteuerung als gemischte Gesellschaft. Wenn die Bedingungen nicht mehr erfüllt sind, findet ein Wechsel zur ordentlichen Besteuerung statt. Die während der Zeit als gemischte Gesellschaft entstandenen stillen Reserven können vor dem Übergang zur ordentlichen Besteuerung in der Steuerbilanz offengelegt werden (steuerneutral nur, sofern es sich um steuerfreie Einkunftsarten gehandelt hat.) Verluste aus Geschäftsjahren, für die das Domizilprivileg beansprucht wurde, können nach dem Übergang zur ordentlichen Besteuerung nicht zur Verrechnung gebracht werden.

4.2.1 Verwaltungs- und Geschäftstätigkeit

Die Begriffe der Verwaltungstätigkeit und der Geschäftstätigkeit sind bei der Domizilgesellschaft umschrieben worden. Diese Definitionen gelten auch für die gemischte Gesellschaft. In der Schweiz ist eine Verwaltungstätigkeit unabhängig von der Intensität der Geschäftstätigkeit erlaubt. Die gemischte Gesellschaft darf in der Schweiz Grundeigentum besitzen.

Überwiegend auslandsbezogene Geschäftstätigkeit

Ob die Geschäftstätigkeit im Ausland stattfindet, beurteilt sich nach dem Wirkungsortprinzip. Das heisst, dass es sich um Ausland/Ausland-Geschäfte handelt. Die Bedingung ist grundsätzlich immer kumulativ, sowohl auf der Beschaffungs- als auch auf der Absatzseite zu erfüllen.

Überwiegend im Ausland bedeutet, dass der Verkauf und der Einkauf zu mindestens 80 Prozent im Ausland zu erfolgen haben. Massgebend sind die Bruttobeträge.

4.2.2 Grundeigentum

Die gemischte Gesellschaft kann Grundeigentum halten. Gemäss Artikel 91 Absatz 1 StG werden Erträge aus diesen Grundstücken zum ordentlichen Tarif besteuert. Dabei wird der geschäftsmässig begründete Aufwand, der mit diesen Einkünften in Zusammenhang steht, von diesen Einkünften abgezogen.

4.3. Steuerbemessung und Steuerberechnung

4.3.1 Gewinnsteuer

Nach Artikel 91 StG erfolgt die Gewinnbesteuerung aufgrund einer Spartenrechnung. Es wird zwischen Einkünften aus dem Ausland, Beteiligungserträgen im Sinne von Artikel 88 StG, Kapital- und Aufwertungsgewinne sowie übrigen Einkünften aus der Schweiz unterschieden. Ob die Einkünfte aus dem In- oder dem Ausland kommen, entscheidet sich nach der Quelle der Einkünfte (z.B. Schweizer Schuldner bei Vermögenserträgen führen zur Qualifikation als übrige Einkünfte aus der Schweiz).

Von den jeweiligen Einkunftsarten ist der dazugehörige, geschäftsmässig begründete Aufwand (Spartenrechnung) gemäss Artikel 91 Absatz 1 Buchstabe d StG abzuziehen. Verlustverrechnungen sind nur zwischen den steuerbaren Einkünften möglich. Ein Gesamtverlust aus Beteiligungen kann nicht mit Gewinnen aus schweizerischer oder aus ausländischer Quelle verrechnet werden.

Die steuerbaren Gewinne werden gemäss Artikel 87 StG besteuert.

Übrige Einkünfte aus der Schweiz

Übrige Einkünfte aus der Schweiz (Vermögenserträge, Erträge aus Grundeigentum, Erträge aus immateriellen Rechten) werden ordentlich besteuert.

Handelt es sich bei den Vermögenserträgen und den Erträgen aus immateriellen Rechten aus Schweizer Quelle um Beträge unter 2'000 Franken, so bleiben diese steuerfrei.

Erträge aus massgebenden Beteiligungen (10 %-Anteil oder 1 Million Franken Verkehrswert) sind steuerfrei. Dies gilt auch für die Kapitalgewinne, sofern ebenfalls ein 10 %-Anteil und eine Haltefrist von einem Jahr vorliegt.

Übrige Einkünfte aus dem Ausland

Die übrigen Einkünfte aus dem Ausland umfassen alle Einkünfte, die nicht unter Artikel 91 Absatz 1 Buchstabe a oder b StG fallen. Dazu gehören insbesondere die passiven Einkünfte aus ausländischen Quellen wie Zinsen, Dividenden, Lizenzerträge sowie Entschädigungen von ausländischen Konzerngesellschaften für die Ausübung von Hilfsfunktionen.

Die Quote der Besteuerung dieser Einkünfte richtet sich nach der Bedeutung der Geschäftstätigkeit in der Schweiz und liegt bis zehn beschäftigten Personen (Angestellte oder im Auftragsverhältnis; Vollzeitstellen am Ende des Geschäftsjahres) bei 10 %. Ab zehn beschäftigten Personen beträgt die Quote 20 %.

Einkünfte, für die eine Entlastung von ausländischen Quellensteuern beansprucht wird, und für die der Staatsvertrag (Doppelbesteuerungsabkommen) die ordentliche Besteuerung in der Schweiz vorsieht werden dagegen ordentlich besteuert.

4.3.2 Kapitalsteuer

Gemischte Gesellschaften entrichten den Einwohnergemeinden gemäss Artikel 96 eine einfache Steuer von mindestens 0,01 Promille und höchstens 2,40 Promille des steuerbaren Eigenkapitals.