

Besteuerung von Kapitalgesellschaften in der Schweiz

Pietro Pezzoli, lic. iur.
Geschäftsführer
Internationale Treuhand AG
Telefon: +41 61 319 52 40
pietro.pezzoli@itag.ch
www.itag.ch

Chancen und Gestaltungsmöglichkeiten



Pietro Pezzoli

Bei der Besteuerung von Kapitalgesellschaften in der Schweiz kommen unterschiedliche Besteuerungsregeln zur Anwendung. So sind bei der Evaluierung des Standortes nicht nur die von Kanton zu Kanton unterschiedlichen Steuersätze heranzuziehen. Je nach Umfang der operativen Tätigkeit und der Ausgestaltung der Erträge bzw. Aktiven ist die eine oder andere Steuerprivilegierung gegeben. Diese Gestaltungsmöglichkeit kann innerhalb einer Konzernstruktur zu steuerrechtlichen Chancen führen. Auf diese Aspekte möchte folgender Beitrag ohne Anspruch auf Vollständigkeit kurz eingehen.

1. Kapitalgesellschaften im Handelsrecht

Handelsrechtlich wird in der Schweiz zwischen Aktiengesellschaft (AG), Kommanditaktiengesellschaft (Ko-AG) und Gesellschaft mit beschränkter Haftung

(GmbH) unterschieden. Als eine dieser drei Rechtsformen sind die Kapitalgesellschaften im Handelsregister eingetragen.

2. Kapitalgesellschaften im Steuerrecht

Ungeachtet der handelsrechtlichen Ausgestaltung wird im Steuerrecht im Hinblick auf die damit zusammenhängenden Steuerfolgen zwischen folgenden Kategorien unterschieden:

- Ordentliche Besteuerung von Kapitalgesellschaften
- Privilegierte Besteuerung von Beteiligungs-, Holding- und Verwaltungsgesellschaften

Zu beachten ist, dass Begriffe wie Beteiligungs-, Holding- und Verwaltungsgesellschaft nachfolgend im steuerrechtlichen Sinne zu verstehen sind und nicht mit Zusätzen zum Gesellschaftsnamen oder anderen Zweckbestimmungen verwechselt werden dürfen.

2.1 Ordentliche Besteuerung von Kapitalgesellschaften

Darunter fallen in der Regel Gesellschaften, die mehr oder weniger wirtschaftlich selbständig im Bereich Produktion, Handel oder in einem anderen nach kaufmännischen Grundsätzen geführtem Gewerbe tätig sind. Diese entrichten eine Gewinnsteuer und nur auf Kantonebene eine Kapitalsteuer.

Gewinnsteuer

Steuerbare Gewinne werden in der Regel proportional besteuert; das heisst mit einem fixen Prozentsatz im Verhältnis zum steuerbaren Reingewinn. Dies ist nicht nur beim Bund, sondern auch bei den meisten Kantonen der Fall. Eine Minderheit der Kantone wendet einen

gemischten Steuersatz an, bei welchem mittels einem Zwei- bzw. Dreistufenarif je nach absoluter Höhe des Gewinnes unterschiedliche Steuersätze zur Anwendung kommen. Im Kanton Basel-Stadt hingegen ermittelt sich der Steuersatz in Abhängigkeit zur Ertragsintensität (Verhältnis von steuerbarem Reingewinn zu steuerbarem Eigenkapital). Steuern können beim Ermitteln des steuerbaren Reingewinns in Abzug gebracht werden, so dass nicht die nominalen Steuersätze in der Bandbreite von 14 bis 32 %, sondern die effektive Belastung von 12 bis 24 % zu berücksichtigen ist.

Kapitalsteuer

Der Bund erhebt keine Kapitalsteuer auf dem steuerbaren Eigenkapital; die meisten Kantone oder zumindest deren Gemeinden in der Regel schon. Die Kapitalsteuer bemisst sich grundsätzlich proportional bzw. in Promillen des steuerbaren Eigenkapitals, welches sich aus einbezahlem Stammkapital, sowie offenen und versteuerten stillen Reserven zusammensetzt.

Fallen steuerbare Gewinne an, so lässt eine Minderheit der Kantone eine Anrechnung der Kapitalsteuer an der Gewinnsteuer zu. Das heisst, dass bis zur Höhe der Gewinnsteuer keine Kapitalsteuer erhoben wird.

Exkurs Minimalsteuer

Liegt eine Gesellschaft vor, die aufgrund ihrer Geschäftstätigkeit ordentlich besteuert werden sollte, jedoch keine Gewinne erwirtschaftet, so kommt in einigen Kantonen eine Minimalsteuer (CHF 100 bis 500) zur Anwendung. Diese bemisst sich entweder nach einem fixen Steuerbetrag oder ermittelt sich basierend auf Werten wie Grundeigentum mit Kapitalanlagecharakter, Bruttoeinnahmen oder investiertem Kapital und so

weiter. Der Bund und die meisten Kantone kennen die Minimalsteuer nicht.

2.2 Privilegierte Besteuerung von Beteiligungsgesellschaften

Gesellschaften mit massgeblicher Beteiligung am Kapital anderer Gesellschaften bewirken, dass die aus diesen Beteiligungen erwirtschafteten Nettoerträge zu einer anteilmässigen Reduktion der Gewinnsteuer führen. Damit eine Beteiligung als massgeblich gilt, muss seit 1. Januar 2011 eine der folgenden drei Voraussetzungen erfüllt sein:

- Beteiligung von mindestens 10 % am Grund- oder Stammkapital einer anderen Gesellschaft
- Beteiligung von mindestens 10 % am Gewinn und an den Reserven einer anderen Gesellschaft
- Beteiligung im Verkehrswert (nicht Buchwert) von mindestens CHF 1 Million

Der sogenannte Beteiligungsabzug gilt für Bund und alle Kantone zugleich.

Steuerprivilegierende Beteiligungsabzüge bedingen, dass das Unternehmen aus seiner rein operativen Tätigkeit einen steuerbaren Reingewinn erwirtschaftet. Beteiligungsverluste und überschüssige

nicht mit ordentlichen Gewinnen verrechnete Beteiligungserträge können nicht mit bestehenden oder zukünftigen Gewinnen verrechnet werden. Die üblicherweise zur Anwendung gelangenden Mechanismen für den Verlustvortrag treten hier ausser Kraft.

Der Bund erhebt keine Kapitalsteuer. Die meisten Kantone sehen bei Beteiligungsgesellschaften eine Ermässigung der Kapitalsteuer vor.

2.3 Privilegierte Besteuerung von Holdinggesellschaften

Kapitalgesellschaften, deren statutarischer Zweck zur Hauptsache in der dauernden Verwaltung von Beteiligungen besteht und die in der Schweiz keine Geschäftstätigkeit ausüben, entrichten auf dem Reingewinn keine Steuer. Voraussetzung ist, dass die Beteiligungen bzw. Erträge aus Beteiligungen mindestens zwei Drittel der gesamten Aktiven oder Erträge ausmachen. Erträge sowie Grundstückgewinne aus schweizerischem Grundeigentum werden dagegen nach Abzug eines üblichen Hypothekarzinssatzes zum ordentlichen Tarif besteuert.

Zu beachten ist, dass nur die Kantone das Holdingprivileg kennen. Auf Ebene Bund kann eine Reduktion der Gewinnsteuer nur mittels bereits genannten Beteiligungsabzugs erfolgen; Voraussetzung ist jedoch, dass die Beteiligungen massgeblich sind.

2.4 Privilegierte Besteuerung von Verwaltungsgesellschaften

Im Gegensatz zum Bund gewähren die Kantone sogenannten Verwaltungsgesellschaften steuerlich eine Vorzugsbehandlung. Hierzu zählen Gesellschaften, die zwar in der Schweiz ihren Sitz haben, hier jedoch keine eigentliche Geschäftstätigkeit ausüben (z.B. reine Fakturierungstätigkeit, Halten von Patenten). Deren geschäftliche Aktivitäten werden hauptsächlich im Ausland erwirtschaftet. Besteuert werden in der Regel Erträge aus der Schweiz und Erträge aus dem Ausland nur insoweit, als sie mit der Verwaltungstätigkeit in der Schweiz zusammenhängen. Verwaltungsgesellschaften in diesem Sinne werden manchmal auch als Hilfs-, Domizil- oder gemischte Gesellschaften bezeichnet.

3. Steuererleichterung für neu gegründete Unternehmen

Die Kantone können für Unternehmen, die neu eröffnet werden und dem wirtschaftlichen Interesse des Kantons die-

nen, für das Gründungsjahr und die neun darauf folgenden Jahre Steuererleichterungen vorsehen. Eine wesentliche Änderung der betrieblichen Tätigkeit kann einer Neugründung gleichgestellt werden.

Der Bund selber kennt von sich aus keine Möglichkeit, Steuererleichterungen für neu gegründete Gesellschaften zu gewähren. Sieht jedoch der Kanton Steuererleichterungen wie oben genannt vor, so kann der Bund für die direkte Bundessteuer ebenfalls Steuererleichterungen vorsehen. Gewährt wird die Steuererleichterung durch das Staatssekretariat für Wirtschaft des Eidgenössischen Volkswirtschaftsdepartementes (SECO). Auf Bundesebene darf die Steuererleichterung bezüglich Höhe und Dauer nicht weiter gehen als jene des Kantons.

4. Exkurs: Allfällige Abschaffung von Besteuerungsprivilegien

Holding- und Verwaltungsgesellschaften im steuerrechtlichen Sinne müssen ihre im Ausland erwirtschafteten Gewinne auf Kantonsebene nur zum Teil oder überhaupt nicht versteuern. Diese Privilegierung hat der Schweiz seitens OECD und EU mehrmals Kritik eingebracht. Dem Rechnung tragend hat die Schweizer Regierung im Jahr 2008 die Ausarbeitung einer Botschaft zur Unternehmenssteuerreform III in Auftrag gegeben, deren Erscheinen in diesem Jahr erwartet wird. Ob und in welchem Umfang dann die Unternehmenssteuerreform III ihre Realisierung findet, wird noch Gegenstand politischer Diskussionen sein. Zur Frage, was die möglichen Auswirkungen aufs Besteuerungsprivileg für Holding- und Verwaltungsgesellschaften sein könnten, kurz folgendes:

4.1 Diskussionspunkt Holdingprivileg

Es steht zur Diskussion, dass die Voraussetzungen für das kantonale Holdingprivileg den internationalen Standards (z.B. EU-Verhaltenskodex) angepasst werden. So soll inskünftig jede operative Tätigkeit (Schweiz und/oder Ausland) dazu führen, dass das Besteuerungsprivileg für Holdinggesellschaften auf Kantonsebene nicht mehr gewährt wird. Bis anhin wurde lediglich verlangt, dass in der Schweiz keine Geschäftstätigkeit stattfindet.

Zu beachten ist, dass der Bund kein Holdingprivileg kennt. Das Entfallen des Holdingprivilegs würde somit nur die Gewinnsteuer auf kantonaler Ebene betreffen. Kantone können jedoch wie bis anhin auf Bundesebene im Falle von massgeblichen Beteiligungen eine pri-

D

Mit unserer
**Geschäfts-
repräsentanz**
machen wir Ihren
**Markteinstieg
Schweiz**
leicht und kostengünstig.

Alles dazu auf
www.handelskammer-d-ch.ch



Handelskammer Deutschland-Schweiz
Tödistrasse 60, 8002 Zürich
www.handelskammer-d-ch.ch
Telefon +41 (0)44 283 61 71
auskunft@handelskammer-d-ch.ch

vilegierte Besteuerung via Beteiligungsabzug bewirken. Das Steuerprivileg für Beteiligungsgesellschaften ist bis anhin weder als unzulässige Praktik seitens OECD und EU moniert worden, noch ist es Gegenstand der beabsichtigten Unternehmenssteuerreform III.

4.2 Diskussionspunkt Verwaltungsgesellschaften

Im Falle von sogenannt gemischten Gesellschaften, bei denen nur die Inlandtätigkeit einer ordentlichen Besteuerung untersteht, soll inskünftig auf kantonaler Ebene eine Besteuerung der ausländischen Erträge vorgesehen werden. Schliesslich soll zudem der privilegierende Steuerstatus für Domizilgesellschaften bzw. für Briefkastenfirmen ohne Geschäftstätigkeit im Inland abgeschafft werden.

5. Aspekt Rechtssicherheit

Steuerplanung bei grenzübergreifenden Gesellschaften kann – trotz fundierter Vorabklärung – mit Unsicherheiten behaftet sein. Die zwei nachfolgenden Möglichkeiten können im Verhältnis Schweiz-Deutschland Sicherheit schaffen.

5.1 Verbindliche Auskünfte

Sowohl in der Schweiz als auch in Deutschland besteht die Möglichkeit, vorgängig bzw. bevor unwiderrufliche

Tatsachen geschaffen werden, eine verbindliche Auskunft einzuholen. In der Schweiz erfolgt dies mittels eines Steuerrulings bei den zuständigen Steuerbehörden. Unter Vorlegung des konkreten Sachverhaltes kann unter Voraussetzung, dass die Rechtslage dieselbe bleibt, eine verbindliche Auskunft eingeholt werden. In Deutschland kann seit kurzem beim zuständigen Finanzamt ebenfalls eine Auskunft eingeholt werden. Im Gegensatz zur Schweiz bezieht sich hier die verbindliche Auskunft nur auf Rechts- und nicht auf Sachverhaltsfragen.

5.2 Einführung einer Schiedsklausel im neuen Doppelbesteuerungsabkommen Schweiz-Deutschland

Das Doppelbesteuerungsabkommen Schweiz-Deutschland hat mit Inkrafttreten per 1. Januar 2012 diverse Änderungen erfahren. Diese Änderungen sind wirksam und sind nicht mit dem Steuerabkommen im Bereich Steuern und Finanzmarkt (Stichwort Deutsche Abgeltungssteuer) zu verwechseln. Eine Neuerung gegenüber dem bisherigen Doppelbesteuerungsabkommen betrifft die löbliche Einführung einer Schiedsklausel im Sinne des OECD-Musterabkommens.

Bis anhin konnte sich ein Steuerpflichtiger im Fall einer Doppelbesteuerung durch die Schweiz und Deutschland auf das Doppelbesteuerungsabkommen

Schweiz-Deutschland berufen. Im Rahmen eines Verständigungsverfahrens konnten dann beide Staaten eine Einigung erwirken und somit eine Doppelbesteuerung vermeiden. Kamen die beiden Staaten jedoch nicht zu einer Übereinkunft, so musste der Steuerpflichtige eine Doppelbesteuerung in Kauf nehmen.

Gemäss neuem Doppelbesteuerungsabkommen sind die Schweiz und Deutschland verpflichtet, sich mittels eines Schiedsverfahrens auf eine Auslegung des Doppelbesteuerungsabkommens zu einigen und dem Steuerpflichtigen die unangenehme Doppelbesteuerung zu ersparen. Dies ist ein signifikanter Vorteil gegenüber einigen noch bestehenden Doppelbesteuerungsabkommen.

6. Steuerplanung

Am Schluss sei nochmals darauf hingewiesen, dass vor der Frage nach den zu erwartenden Steuerfolgen ökonomische und betriebswirtschaftliche Aspekte zu berücksichtigen sind. Die Standortwahl Schweiz muss für eine Unternehmensstruktur Sinn machen. Die Steuern sind wie jede andere Aufwandposition in die Überlegungen über die zukünftige Struktur des Unternehmens mit einzubeziehen. Erst nach Abwägung aller Vor- und Nachteile auch mit Blick auf zukünftige Entwicklungen macht es Sinn, Art der Repräsentanz und Standortwahl innerhalb der Schweiz ins Auge zu fassen.

Vorschau auf die kommenden Ausgaben der



März-Ausgabe: Unternehmensgründung in der Schweiz + Liechtenstein

April-Ausgabe: IT-Sicherheit · Neue Herausforderungen für Unternehmen

Mai-Ausgabe: Standort Aargau · Wertschöpfung in der Energiewirtschaft, Energieeffizienz

Juni-Ausgabe: M&A – Mergers and Acquisitions

Redaktion: redaktion@handelskammer-d-ch.ch
www.handelskammer-d-ch.ch

Anzeigendisposition: Telefon: +41 (0)44 945 51 52
media@hegetschweiler.eu
www.hegetschweiler.eu