

Verwaltungsgesellschaften - gültig bis und mit Steuerperiode 2019

1. Allgemeines

Das Bundesgesetz über die Steuerreform und die AHV-Finanzierung (STAF) ist per 01.01.2020 in Kraft gesetzt worden. Mit der STAF sind die international nicht mehr akzeptierten Steuerprivilegien für Statusgesellschaften (Domizil-, Verwaltungs- und Holdinggesellschaften) abgeschafft worden. Die nachfolgenden Bestimmungen gelten daher nur noch bis und mit der Steuerperiode 2019.

Für die Gewinnsteuer von Kapitalgesellschaften, Genossenschaften und Stiftungen, die in der Schweiz eine Verwaltungstätigkeit, aber keine Geschäftstätigkeit ausüben, gelten gemäss § 88 StG folgende Bestimmungen:

- die Beteiligungserträge gemäss § 86 StG sowie Kapital- und Aufwertungsgewinne auf solchen Beteiligungen sind steuerfrei;
- die übrigen Einkünfte aus der Schweiz werden zum ordentlichen Tarif besteuert;
- die übrigen Einkünfte aus dem Ausland werden nach der Bedeutung der Verwaltungstätigkeit in der Schweiz zum ordentlichen Tarif besteuert;
- der geschäftsmässig begründete Aufwand, der mit bestimmten Erträgen und Einkünften in wirtschaftlichem Zusammenhang steht, wird vorher abgezogen. Verluste aus diesen Beteiligungen können nur mit den Erträgen aus diesen verrechnet werden.

Von der Befreiung der Gewinnsteuer ausgeschlossen sind gemäss § 90 StG Einkünfte und Erträge, wenn dafür eine Entlastung von ausländischen Quellensteuern beansprucht wird und der Staatsvertrag die ordentliche Besteuerung in der Schweiz voraussetzt.

Ausländische Gesellschaften mit schweizerischen Betriebsstätten können, soweit die Voraussetzungen erfüllt sind, für die in der Schweiz steuerbaren Faktoren ebenfalls gemäss den Bestimmungen von § 88 StG besteuert werden.

Da weder eine effektive noch eine virtuelle Doppelbesteuerung vorliegt, können ausländische Handelsgesellschaften und Personengesamtheiten ohne juristische Persönlichkeit dagegen nicht als Verwaltungsgesellschaft besteuert werden.

2. Verwaltungstätigkeit

Um steuerrechtlich als Gesellschaft das Verwaltungsprivileg zu erhalten, darf die juristische Person in der Schweiz zwar eine Verwaltungstätigkeit, aber keine Geschäftstätigkeit ausüben.

2.1 Definition Verwaltungstätigkeit

Unter Verwaltungstätigkeit wird die Verwaltung derjenigen Güter verstanden, welche die juristische Person bereits besitzt und die sie ohne aktive kommerzielle Tätigkeit dazuerwirbt.

Im Konzernverbund ist die Verwaltung, Verwertung und Vermittlung von Immaterialgüterrechten zulässig, solange die Verwaltungsgesellschaft nicht eigene Aktivitäten zur Wertschöpfung entfaltet und das Betätigungsfeld vorwiegend im Ausland liegt.

Mit dem Verwaltungsprivileg sind auch Hilfstätigkeiten vereinbar, wenn sie aufgrund von ausländischen Instruktionen erfolgen und die kommerzielle Wertschöpfung nicht in der Schweiz erzielt wird. Dies bedeutet, dass die wesentlichen unternehmerischen Entscheide im Ausland getroffen werden müssen. Als Hilfstätigkeiten kommen beispielsweise in Frage:

- Fakturierung/Inkasso;
- Führung der eigenen Buchhaltung;
- Vermögensanlage;
- Patentverwertung i.S. von Vermögensverwaltung.
- Assistenzleistungen wie Werbemassnahmen, Marktforschung, Rechtsberatung, Ingenieurberatung, Grundlagenforschung;
- Managementleistungen wie Auftragssteuerung, Investitionsplanung, Finanzplanung, Gestaltung der Personalstruktur;
- Kontrollleistungen.

2.2 Personal

Die Tätigkeit der Verwaltungsgesellschaft ist in der Schweiz auf Hilfsfunktionen beschränkt, weshalb die Beschäftigung von Personal nur in geringem Umfang gestattet ist.

2.3 Benutzung von Räumlichkeiten

Die Benutzung von Büros zur Ausübung des privilegierten Gesellschaftszwecks ist gestattet.

2.4 Immobilienbesitz

Der Besitz von Immobilien im Sitzkanton, in der Schweiz oder im Ausland hindert die Besteuerung als Verwaltungsgesellschaft gemäss § 88 StG nicht.

3. Aktionärserschaft

Es ist keine Voraussetzung, dass Verwaltungsgesellschaften ausländisch beherrscht sind. Bei der Beurteilung wird somit die Aktionärserschaft (Inländer/Ausländer; Wohnsitz im Inland/ Ausland) nicht berücksichtigt.

4. Verbot der Geschäftstätigkeit in der Schweiz

Als Geschäftstätigkeit gelten grundsätzlich die Fabrikation, der Handel, das Erbringen von Dienstleistungen, die Ausübung von Treuhandfunktionen, die Akquisition, die Werbung und die Vermittlung von Geschäften.

Jegliche Art von Geschäftstätigkeit im Ausland ist erlaubt. Die Durchführung von sogenannten Ausland-/Auslandgeschäften ist ebenfalls zulässig; massgebend ist der Wirkungsort. Für die Beurteilung, ob die Geschäftstätigkeit im Ausland ausgeübt wird, ist grundsätzlich kumulativ sowohl auf die Beschaffungs- wie auch auf die Absatzseite abzustellen.

Handelstätigkeiten müssen ausschliesslich auf ausländischen Märkten stattfinden. Lieferant und Käufer müssen im Ausland ansässig sein. Die gehandelte Ware darf grundsätzlich nicht in die Schweiz gelangen. Eine Zwischenlagerung in einem Zollfreilager ist aber zulässig.

Für Dienstleistungen ist der Ort der Erarbeitung massgebend. Daher darf das in der Schweiz arbeitende Personal nur eine Verwaltungs-, jedoch keine wirtschaftliche Tätigkeit ausüben. Das Verwaltungsprivileg ist ausgeschlossen für eine inländische Dienstleistungsgesellschaft, wenn die erbrachte Leistung ganz oder teilweise in der Schweiz erarbeitet wird. Eine unzulässige Geschäftstätigkeit liegt auch dann vor, wenn die Dienstleistungen ausschliesslich innerhalb eines Konzerns erbracht werden.

5. Übrige Einkünfte aus dem Ausland

Zu den übrigen Einkünfte aus dem Ausland gehören insbesondere die passiven Einkünfte aus ausländischen Quellen wie:

- Zinsen und Dividenden, soweit sie nicht aus einer massgeblichen Beteiligung stammen;
- Kapitalgewinne aus der Veräusserung ausländischer Wertpapiere
- Lizenzerträge aus ausländischen Quellen;
- Entschädigungen von ausländischen Konzerngesellschaften für die Ausübung von Hilfsfunktionen.

Diese Einkünfte werden in der Schweiz mit einer geringfügigen Quote ordentlich besteuert, welche sich nach der Bedeutung der Verwaltungstätigkeit in der Schweiz richtet. Diese wird einerseits nach der Intensität der tatsächlichen Präsenz der Gesellschaft in der Schweiz und andererseits nach dem Grad des wirtschaftlichen Bezugs der ausländischen Einkünfte zur Schweiz beurteilt.

Quotenmindernd wirken sich fehlender oder geringfügiger Personaleinsatz in der Schweiz und fehlender wirtschaftlicher Bezug der Auslandeinkünfte zur Schweiz aus, während die umgekehrten Verhältnisse die Quoten erhöhen.

Die Quoten für die Besteuerung der übrigen Einkünfte aus dem Ausland bewegen sich dabei in folgendem Rahmen:

- Gesellschaften ohne Infrastruktur und Personal in der Schweiz: unter 10%;
- Gesellschaften mit Infrastruktur und Personal in der Schweiz, nach Bedeutung der Verwaltungstätigkeit in der Schweiz. Diese bemisst sich nach der Personalintensität im Vergleich zu dem durch dieses Personal erwirtschafteten Ertrag: mindestens 10%, maximal 20%.

Für die Ermittlung des Personalaufwands werden nicht nur die Löhne und Sozialleistungen des eigenen Personals, sondern auch Entschädigungen an Gruppengesellschaften oder an Dritte für Personalleistungen berücksichtigt.

Bei drohenden Doppelbesteuerungen im Rahmen von unilateralen Aussensteuerbestimmungen oder Sitzbeanspruchungen können die Verwaltungsgesellschaften eine Erhöhung der Quoten beantragen.

6. Übrige Einkünfte aus der Schweiz

Die übrigen Einkünfte aus der Schweiz werden zum ordentlichen Tarif besteuert. Dazu zählen beispielsweise:

- Erträge oder Kapitalgewinne aus inländischen Immobilien;
- Wertschriftenerträge inkl. Kapitalgewinne von schweizerischen Schuldnern;
- Entschädigungen von inländischen Konzerngesellschaften für die Ausführung von Hilfsfunktionen;
- Lizenzerträge aus schweizerischen Quellen.

7. Aufwand

Der Aufwand wird mittels einer Spartenrechnung den drei Ertragsgruppen Beteiligungserträge, Erträge aus schweizerischen Quellen und Erträge aus ausländischen Quellen zugeordnet.

Der auf die Bewirtschaftung der Beteiligungen entfallende Teil des Finanzierung- und Verwaltungsaufwands wird mit den Beteiligungserträgen verrechnet. Allfällige Verluste aus Beteiligungen können nicht mit den steuerbaren Erträgen verrechnet werden. Aufwandüberschüsse aus schweizerischen Quellen werden mit dem steuerbaren Teil der Ausländerträge verrechnet und umgekehrt.

8. Statuswechsel

Wird erstmals die Besteuerung als Verwaltungsgesellschaft beansprucht, werden allfällige stille Reserven besteuert. Auf die Besteuerung wird jedoch verzichtet, soweit diese stillen Reserven weiterhin vollumfänglich in der Schweiz steuerbar bleiben (z.B. Immobilien, schweizerische Wertpapiere, etc.).

Die Voraussetzungen der Verwaltungsgesellschaft müssen grundsätzlich für jedes Geschäftsjahr erfüllt werden. Für die Geschäftsjahre, in denen die Voraussetzungen nicht erfüllt werden, entfällt die Privilegierung. Dies gilt auch, wenn in einem späteren Jahr die Voraussetzungen wieder erfüllt werden.

Vor dem Übergang zur ordentlichen Besteuerung können stille Reserven offengelegt werden, die während der Zeit der privilegierten Besteuerung entstanden sind. Verluste aus Geschäftsjahren, für welche die privilegierte Besteuerung beansprucht wurde, können nach dem Übergang zur ordentlichen Besteuerung nur im Rahmen der steuerbaren Quote verrechnet werden.