

b	Dienstanleitung zum Steuergesetz	Art. 88-99 StG Art. 30 VV
----------	---	------------------------------

Beteiligungs- und Holdinggesellschaften

1. Grundlagen

In den Art. 88 bis 99 StG und Art. 30 Vollziehungsverordnung zum StG sind die Gesellschaften mit massgeblichen Beteiligungen und Holdinggesellschaften definiert. Nachstehend werden die Anforderungen an die entsprechenden Gesellschaftstypen aus steuerlicher Sicht dargestellt.

2. Gesellschaften mit Beteiligungen von massgebenden Einfluss

2.1 Gesetzliche Grundlagen und Begriff

Gesellschaften mit massgeblichen Beteiligungen werden in Art. 88 StG geregelt. Es sind Gesellschaften, die neben ihrer Tätigkeit und Zwecksetzung als Handels-, Fabrikations- oder Gewerbebetrieb noch Beteiligungen in einem bestimmten Umfang besitzen. Diesen Gesellschaften steht für die massgeblichen Beteiligungen der Beteiligungsabzug zu. Sie werden im Übrigen aber nicht privilegiert besteuert.

2.2 Subjektive Voraussetzungen

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.

2.3 Objektive Voraussetzungen

Beteiligungen sind Aktien, GmbH-Stammeinlagen, Genossenschaftsanteile und Partizipations-scheine. Keine Beteiligungen sind insbesondere Genussscheine und Gründeranteilscheine, Obligationen, Beteiligungen an stillen Gesellschaften, Anteile an Anlagefonds und andere Guthaben.

Der Beteiligungsabzug wird nur gewährt, wenn die Beteiligung mindestens 20 % am Grund- oder Stammkapital anderer Gesellschaften ausmacht oder die Beteiligung einen Verkehrswert von mindestens Fr. 2'000'000 aufweist. Sofern für Kapitalgewinne der Beteiligungsabzug geltend gemacht wird, müssen die entsprechenden Beteiligungen während mindestens einem Jahr im Besitz der Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft gewesen sein. Die betragliche Limite von Fr. 2'000'000 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 des Kantons Obwalden.

2.4 Berechnung des Beteiligungsabzuges

Die Gewinnsteuer ermässigt sich bei Erträgen aus massgeblichen Beteiligungen im Verhältnis des Nettoertrages aus diesen Beteiligungen zum gesamten Reingewinn (Art. 88 StG).

2.4.1 Nettoertrag

Der Nettoertrag aus Beteiligungen entspricht dem Ertrag aus Beteiligungen vermindert um die anteilmässig darauf entfallenden Finanzierungskosten und um die anteiligen Verwaltungskosten von fünf Prozent oder die nachgewiesenen tatsächlichen Verwaltungskosten.

2.4.2 Finanzierungskosten

Als Finanzierungskosten gelten Schuldzinsen sowie weitere Kosten, die wirtschaftlich den Schuldzinsen gleichzustellen sind. Der Anteil an den gesamten Finanzierungskosten, welcher auf die Beteiligungen entfällt, entspricht dem prozentualen Verhältnis der Gewinnsteuerwerte der Beteiligungen, für deren Ertrag der Beteiligungsabzug beansprucht wird, zum Gewinnsteuerwert der gesamten Aktiven.

2.4.3 Verwaltungskosten

Als Verwaltungskosten sind pauschal fünf Prozent des Ertrages der Beteiligungen, für deren Ertrag der Beteiligungsabzug beansprucht wird, abzuziehen. Liegt der anteilige, effektive Verwaltungsaufwand unter diesen fünf Prozent und wird deshalb der effektive Verwaltungsaufwand geltend gemacht, hat das die steuerpflichtige Gesellschaft nachzuweisen.

2.4.4 Abschreibungen

Der Ertrag aus Beteiligungen ist um Abschreibungen zu kürzen, die mit der Gewinnausschüttung in Zusammenhang stehen. Der Nachweis, dass kein Zusammenhang mit der Ausschüttung besteht, hat die steuerpflichtige Gesellschaft zu erbringen.

2.5 Verfahren

Der Beteiligungsabzug ist mit der Steuererklärung geltend zu machen. Er wird nicht von Amtes wegen gewährt. Für **Neubeteiligungen** (ab Geschäftsjahr 1997) ist 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.

3 Holdinggesellschaften

3.1 Gesetzliche Grundlagen und Begriff

Holdinggesellschaften gemäss Art. 89 StG und Art. 30 Vollziehungsverordnung zum StG sind Gesellschaften, deren statutarischer Zweck zur Hauptsache in der dauernden Verwaltung von Beteiligungen besteht und die in der Schweiz keine Geschäftstätigkeit ausüben.

3.2 Subjektive Voraussetzungen

Holdinggesellschaften können Kapitalgesellschaften (AG, GmbH, Kommanditaktiengesellschaft) und Genossenschaften sein.

3.3 Objektive Voraussetzungen

3.3.1 Gesellschaftszweck

Der Holdingzweck muss statutarisch gesichert sein und tatsächlich verfolgt werden. Der Hauptzweck muss in der dauernden Verwaltung von Beteiligungen liegen. Ob dies der Fall ist beurteilt sich nach der Bilanz und Erfolgsrechnung. Mindestens zwei Drittel der Aktiven (Bewertung zum Verkehrswert gemäss Bilanz am Ende der Steuerperiode) müssen längerfristig Beteiligungen sein oder mindestens zwei Drittel der Gesamterträge müssen aus Beteiligungen stammen.

Im Ergebnis muss jedoch immer eine Holdinggesellschaft und nicht eine reine Vermögensverwaltungsgesellschaft vorliegen.

3.3.2 Beteiligungen

Beteiligungen sind Aktien, GmbH-Stammeinlagen, Genossenschaftsanteile und Partizipationscheine. Für das Erreichen des Holdingprivilegs muss mindestens eine massgebliche Beteiligung vorliegen (20 % am Grund- oder Stammkapital anderer Gesellschaften oder Verkehrswert von mindestens Fr. 2'000'000). Daneben kann Streubesitz für die Berechnung der zwei Drittel-Quote einberechnet werden.

Sofern mindestens zwei Drittel der Erträge der Gesellschaft Beteiligungs- und Dividenden-erträge aus Streubesitz sind, sind die Voraussetzungen ebenfalls erfüllt. Die Kapitalgewinne aus der Veräusserung von massgeblichen Beteiligungen (20 Prozent oder Fr. 2'000'000 Verkehrswert) gelten ebenfalls als Beteiligungserträge im Sinne von Art. 89 Abs. 1 StG.

3.3.3 Toleranzfrist

Die Beteiligungen oder Erträge aus den Beteiligungen müssen längerfristig zwei Drittel der gesamten Aktiven oder Erträge ausmachen. Wird die zwei Drittel-Schwelle kurzfristig unterschritten, führt das nicht automatisch zum Verlust des Holdingprivilegs (Art. 30 VVStG). Das zwei Drittel-Kriterium muss jedoch innerhalb von 2 – 3 Jahren wieder erfüllt sein. Die Beurteilung, ob die zwei Drittel-Kriterien erfüllt sind, erfolgt aufgrund einer Bilanz, welche den handelsrechtlichen Mindestgliederungsvorschriften entspricht.

3.3.4

3.3.5 Wechsel zur ordentlichen Besteuerung

Nach Ablauf dieser Toleranzfrist unterliegt die Gesellschaft wieder der ordentlichen Besteuerung. Die während der Zeit als Holdinggesellschaft entstandenen stillen Reserven können vor dem Übergang zur ordentlichen Besteuerung in der Steuerbilanz offengelegt werden (gilt nicht für Liegenschaften im Kanton).

Verluste aus Geschäftsjahren, für welche das Holdingprivileg beansprucht wurde, können nach dem Übergang zur ordentlichen Besteuerung nicht zur Verrechnung gebracht werden.

3.3.6 Keine Geschäftstätigkeit in der Schweiz

In der Schweiz ist keine Geschäftstätigkeit erlaubt. Wenn die Gesellschaft eine industrielle, gewerbliche oder kommerzielle Tätigkeit in der Schweiz ausübt, kann sie das Holdingprivileg nicht beanspruchen. Als Geschäftstätigkeit gilt die aktive Teilnahme am Wirtschaftsverkehr, wie Fabrikation, Handel, Erbringung von Dienstleistungen, Treuhandfunktionen für Dritte, Akquisitionen, Werbung und Vermittlung von Geschäften. Der Handel mit Wertpapieren in der Absicht Kapitalgewinne zu erzielen, stellt eine Geschäftstätigkeit dar.

Eine Geschäftstätigkeit im Ausland ist zulässig (inkl. Verwertung immaterieller Werte).

3.3.7 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:

Hilfstätigkeiten für den Konzern: Beispiele für erlaubte Hilfstätigkeiten im Konzern sind: Bereitstellen eines zentralen Führungs- und Reportingsystems für die Konzernorganisation, Marktforschung im Interesse des Gesamtkonzerns, Rechts- und Steuerberatung auf Konzernebene, Konzernfinanzierung etc. Es hat jedoch eine marktgerechte Verrechnung der Dienstleistungen innerhalb des Konzerns stattzufinden. Die Cost-plus Methode mit einem Aufschlag von 5 Prozent wird dabei akzeptiert.

Verwaltung von Immaterialgüterrechten: Grundsätzlich ist eine aktive Bewirtschaftung der Immaterialgüterrechte nicht mit dem Verbot der Geschäftstätigkeit zu vereinbaren. Es sei denn, diese erfolge über eine Betriebsstätte im Ausland. Sind diese Tätigkeiten jedoch geringfügig und passiv (z.B. bestehende Immaterialgüterrechte halten, verwalten und verkaufen, keine Neuerwerbung bzw. Neuentwicklung etc.), können sie mit dem Holdingprivileg vereinbar sein.

Verwaltung der Holdinggesellschaft selber: Die Aktivitäten, die sich auf die Holdinggesellschaft selber beziehen (Geschäftsführung, Anlage des eigenen Vermögens etc.) sind vereinbar.

3.3.8

3.3.9 Grundeigentum

Die Holdinggesellschaft kann Grundeigentum halten. Gemäss Art. 89 Abs. 2 StG werden Erträge aus im Kanton gelegenen Grundstücke zum ordentlichen Tarif besteuert. Dabei werden auch die einer üblichen hypothekarischen Belastung entsprechenden Abzüge gewährt.

3.4 Steuerbemessung und Steuerberechnung

3.4.1 Gewinnsteuer

Holdinggesellschaften nach Art. 89 StG entrichten **grundsätzlich keine Gewinnsteuer**. Ausnahmen davon sind in Art. 89 Abs. 2 und 3 sowie in Art. 81 Abs. 5 StG aufgelistet:

Art. 81 Abs. 5: Kapital- und Aufwertungsgewinne von Beteiligungen, die zu Buchwerten in die Holdinggesellschaft gelangt sind und innert zehn Jahren nach ihrer Einbringung veräussert oder aufgewertet werden, werden mit einer festen Jahressteuer von sechs Prozent des Kapital- oder Aufwertungsgewinnes besteuert.

Art. 89 Abs. 2: Erträge aus im Kanton gelegenen Grundstücken. Als Ertrag gilt der gesamte Ertrag aus Vermietung und Verpachtung inklusive des marktmässig ermittelten Eigenmietwertes für die selbst genutzten Liegenschaften sowie Aufwertungs- und Verkaufsgewinne. Verluste aus den Grundstücken können mit späteren Gewinnen aus Liegenschaftsbesitz verrechnet werden. Es erfolgt keine Verrechnung mit dem übrigen Gewinn der Holdinggesellschaft.

Art. 89 Abs. 3: 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 Aufwandes zum ordentlichen Tarif (Art. 87 StG) besteuert. Es handelt sich dabei vor allem um Zinsen und Lizenzgebühren aus ausländischen Quellen, die quellensteuerbelastet sind.

Diese Gewinne werden mit einem **festen** Satz von **6.6 Prozent** (ab 1.1.2008 **mit 6 Prozent**) besteuert.

3.4.2 Kapitalsteuer

Gegenstand der Kapitalsteuer ist das Eigenkapital (Art. 93 StG). Dieses bemisst sich nach dem Stand am Ende der Steuerperiode (Art. 104 Abs. 1 StG). Die Holdinggesellschaften entrichten anstelle der ordentlichen Kapitalsteuer eine **feste Steuer** von **0.01 Promille** (keine Multiplikation mit dem Steuerfuss) des einbezahlten Kapitals und der offenen Reserven, mindestens aber Fr. 500 je Steuerjahr (Art. 99 Abs. 1 StG).

Zum einbezahlten Kapital gehören Aktien-, Grund-, Stamm- oder Partizipationskapital. Den offenen Reserven werden nebst dem Bilanzgewinn auch die stillen Reserven zugerechnet, die im Falle der Gewinnbesteuerung aus versteuertem Gewinn gebildet worden wären (Art. 94 Abs. 1 StG). Steuerbar ist mindestens das einbezahlte Grund- oder Stammkapital, einschliesslich des einbezahlten Partizipationskapitals (Art. 94 Abs. 2 StG).