



Domizilgesellschaften

DA 8a/2011 vom 01. Januar 2011 (ersetzt DA 8a/2008)

1. Grundlagen

In den Art. 90 bis 99 StG und Art. 32 Vollziehungsverordnung zum StG sind die Domizilgesellschaften definiert. Nachstehend werden die Anforderungen an die entsprechenden Gesellschaftstypen aus steuerlicher Sicht dargelegt.

2. Reine Domizilgesellschaften

2.1 Gesetzliche Grundlagen und Begriff

Domizilgesellschaften gemäss Art. 90 Abs. 1 StG sind Gesellschaften, die in der Schweiz eine Verwaltungstätigkeit aber keine Geschäftstätigkeit ausüben. Die reinen Domizilgesellschaften nach Art. 90 Abs. 1 StG beschäftigen in der Schweiz kein eigenes Personal und unterhalten keine eigenen Büros.

2.2 Subjektive Voraussetzungen

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

Nicht unter Art. 90 Abs. 1 StG besteuert werden ausländische Handelsgesellschaften und Personengesamtheiten ohne juristische Persönlichkeit.

2.3 Objektive Voraussetzungen

2.3.1 Gesellschaftszweck

Der Gesellschaftszweck spielt für die Besteuerung als Domizilgesellschaft keine Rolle.

2.3.2 Toleranzfrist

Im Gegensatz zur Holdinggesellschaft besteht keine Toleranzfrist für die Besteuerung als Domizilgesellschaft. Wenn die Bedingungen nicht mehr erfüllt sind, findet ein Wechsel zur ordentlichen Besteuerung statt. Die während der Zeit als Domizilgesellschaft entstandenen stillen Reserven können vor dem Übergang zur ordentlichen Besteuerung in der Steuerbilanz offengelegt werden. Verluste aus Geschäftsjahren, für welche das Domizilprivileg beansprucht wurde, können nach dem Übergang zur ordentlichen Besteuerung nicht zur Verrechnung gebracht werden.

2.3.3 Verwaltungstätigkeit

In der Schweiz ist eine Verwaltungstätigkeit aber keine Geschäftstätigkeit erlaubt. Eine Geschäftstätigkeit im Ausland ist hingegen unschädlich. Die Domizilgesellschaft darf in der Schweiz Grundeigentum besitzen.

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

Im Konzern wird die Verwaltung, Verwertung und Vermittlung von Immaterialgüterrechten als zulässig erachtet, solange die Domizilgesellschaft nicht eigene Aktivitäten zur Wertschöpfung entfaltet und das Betätigungsfeld vorwiegend im Ausland liegt. Auch Hilfstätigkeiten wie Fakturierung, Inkasso, Informationsvermittlung, Verwertung immaterieller Rechte, Vermittlung von Know-how und Finanzierung sind mit dem Domizilprivileg vereinbar. Da die reine Domizilgesellschaft kein eigenes Personal beschäftigen und keine eigenen Büros unterhalten kann, ist Voraussetzung, dass diese Tätigkeiten keinen eigentlichen Bürobetrieb und keinen Personaleinsatz in der Schweiz erfordern.

2.3.4 Geschäftstätigkeiten

Eine Geschäftstätigkeit liegt grundsätzlich vor, wenn eine industrielle, gewerbliche oder kommerzielle Tätigkeit in der Schweiz ausgeübt wird. Dazu gehören insbesondere Produktion und Handel, Akquisitionen, Marktuntersuchungen, Werbung, Treuhandfunktionen, Vermittlung von Geschäften etc.

Im Ausland ist hingegen eine Geschäftstätigkeit erlaubt. Massgeblich ist das **Wirkungs-ortprinzip**. 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.

Handelstätigkeiten müssen sich ausschliesslich auf ausländischen Märkten abspielen. Lieferant und Käufer müssen im Ausland ansässig sein und der physische Warenfluss hat im Ausland zu erfolgen.

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. Eine Geschäftstätigkeit wäre nur dann zulässig, wenn diese durch im **Ausland stationiertes Personal** ausgeführt würde. So ist die Besteuerung als Domizilgesellschaft beispielsweise ausgeschlossen für eine inländische Dienstleistungsgesellschaft mit ausschliesslich ausländischer Kundschaft. Das Erbringen von **Dienstleistungen** innerhalb des Konzerns gilt ebenfalls als Geschäftstätigkeit.

2.3.5 Grundeigentum

Die Domizilgesellschaft kann Grundeigentum halten. Gemäss Art. 90 Abs. 1 Bst. b 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 (z.B. hypothekarische Belastung).

2.4 Steuerbemessung und Steuerberechnung

2.4.1 Gewinnsteuer

Nach Art. 90 StG erfolgt die Gewinnbesteuerung aufgrund einer Spartenrechnung. Einkünfte aus dem Ausland und Beteiligungserträge sind steuerfrei, die übrigen Einkünfte aus der Schweiz und gewisse Einkünfte aus dem Ausland werden zum ordentlichen Tarif besteuert. 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). Zu beachten sind die Toleranzen.

Von den jeweiligen Einkunftsarten ist der dazugehörige, geschäftsmässig begründete Aufwand (**Spartenrechnung**) abzuziehen (Art. 90 Abs. 1 Bst. d StG). Verlustverrechnungen sind nur zwischen den steuerbaren Einkünften möglich.

Die steuerbaren Gewinne werden mit einem **festen** Satz von **6 Prozent** besteuert.

Es sind folgende Einkünfte und Besteuerungsarten zu unterscheiden:

Besteuerung zum ordentlichen Tarif (Art. 87 StG)

Übrige Einkünfte aus der Schweiz:

- Vermögenserträge (Zinsen, Dividenden, Kapitalgewinne);
- Erträge aus Grundeigentum;
- Erträge aus immateriellen Rechten (Lizenz- und Markenrechte);

Handelt es sich bei den Vermögenserträgen und den Erträgen aus immateriellen Rechten aus Schweizer Quelle um unwesentliche Beträge, sind sie z.B. im Verhältnis zum Gesamtertrag minimal, so bleiben sie steuerfrei. Dies kann insbesondere bei blossen Kontokorrent Bankzinsen der Fall sein).

Übrige Einkünfte aus dem Ausland:

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

Keine Gewinnsteuer

Erträge aus massgebenden Beteiligungen:

Erträge aus massgebenden Beteiligungen (20 %-Anteil oder Fr. 2'000'000 Verkehrswert) sind steuerfrei. Dies gilt auch für die Kapitalgewinne, sofern ebenfalls ein 20 %-Anteil und eine Haltefrist von einem Jahr vorliegt (Art. 88 Abs. 1 StG).

Übrige Einkünfte aus dem Ausland

Übrige Einkünfte aus dem Ausland werden bei reinen Domizilgesellschaften nicht besteuert. Es handelt sich dabei um Erträge aus ausländischer Geschäftstätigkeit und Einkünfte von im Ausland ansässigen Schuldner.

2.4.2 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 reinen Domizilgesellschaften 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). Ebenso derjenige Teil des Fremdkapitals, dem wirtschaftlich die Bedeutung von Eigenkapital zukommt. Steuerbar ist mindestens das einbezahlte Grund- oder Stammkapital, einschliesslich des einbezahlten Partizipationskapitals (Art. 94 Abs. 2 StG).

3. Gemischte Gesellschaften

3.1 Gesetzliche Grundlagen und Begriff

Gemischte Gesellschaften gemäss Art. 90 Abs. 2 StG sind Gesellschaften, die in der Schweiz nur eine untergeordnete Geschäftstätigkeit ausüben. Sie üben im Gegensatz zu den reinen Domizilgesellschaften nicht eine ausschliessliche sondern nur eine überwiegende auslandbezogene Geschäftstätigkeit aus und können in der Schweiz eigenes Personal beschäftigen und eigene Büros unterhalten.

3.2 Subjektive Voraussetzungen

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 Art. 90 Abs. 2 StG besteuert werden ausländische Handelsgesellschaften und Personengesamtheiten ohne juristische Persönlichkeit.

3.3 Objektive Voraussetzungen

3.3.1 Gesellschaftszweck

Der Gesellschaftszweck spielt für die Besteuerung als gemischte Gesellschaft keine Rolle.

3.3.2 Toleranzfrist

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 welche das Domizilprivileg beansprucht wurde, können nach dem Übergang zur ordentlichen Besteuerung nicht zur Verrechnung gebracht werden.

3.3.3 Verwaltungstätigkeit

Die Begriffe der Verwaltungstätigkeit und der Geschäftstätigkeit sind bei der reinen 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.

3.3.4 Überwiegend auslandsbezogene Geschäftstätigkeit (quantitativ)

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.

3.3.5 Überwiegend auslandsbezogene Geschäftstätigkeit (qualitativ)

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

3.3.6 Grundeigentum

Die gemischte Gesellschaft kann Grundeigentum halten. Gemäss Art. 90 Abs. 1 Bst. b 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 (z.B. hypothekarische Belastung).

3.4 Steuerbemessung und Steuerberechnung

3.4.1 Gewinnsteuer

Nach Art. 90 StG erfolgt die Gewinnbesteuerung aufgrund einer **Spartenrechnung**. Beteiligungserträge und ein bestimmter Anteil an den übrigen Auslandserträgen sind steuerfrei. Die übrigen Einkünfte aus der Schweiz, gewisse Einkünfte aus dem Ausland und ein bestimmter Anteil an den übrigen Auslandserträgen werden zum ordentlichen Tarif besteuert. Ob die Einkünfte aus dem In- oder dem Ausland kommen, entscheidet sich nach der Quelle der Einkünfte (z.B. Schweizer Schuldner bei Vermögenserträgen).

Von den jeweiligen Einkunftsarten ist der dazugehörige, geschäftsmässig begründete Aufwand (**Spartenrechnung**) abzuziehen (Art. 90 Abs. 1 Bst. d StG). Verlustverrechnungen sind nur zwischen den steuerbaren Einkünften möglich.

Diese Gewinne werden mit einem **festen** Satz von **6 Prozent** besteuert.

Es sind folgende Einkünfte und Besteuerungsarten zu unterscheiden:

Besteuerung zum ordentlichen Tarif (Art. 87 StG)

Übrige Einkünfte aus der Schweiz:

- Vermögenserträge (Zinsen, Dividenden, Kapitalgewinne);
- Erträge aus Grundeigentum;
- Erträge aus immateriellen Rechten (Lizenz- und Markenrechte)

Übrige Einkünfte aus dem Ausland:

- Einkünfte, für die eine Entlastung von ausländischen Quellensteuern beansprucht wird, und für die der Staatsvertrag (Doppelbesteuerungsabkommen) die ordentliche Besteuerung in der Schweiz vorsieht;
- übrige Einkünfte nach Massgabe des Umfangs der Geschäftstätigkeit in der Schweiz (Art. 90 Abs. 2 StG), wobei von einer Quote von 1 bis 20 Prozent ausgegangen wird. Die Höhe der Quote ergibt sich aus der Intensität der Geschäftstätigkeit in der Schweiz, für die die Anzahl Mitarbeiter (Vollzeitstellen) ein gewichtiges Indiz ist.

Keine Gewinnsteuer

Erträge aus massgebenden Beteiligungen:

Erträge aus massgebenden Beteiligungen (20 %-Anteil oder Fr. 2'000'000 Verkehrswert) sind steuerfrei. Dies gilt auch für die Kapitalgewinne, sofern ebenfalls ein 20 %-Anteil und eine Haltefrist von einem Jahr vorliegt (Art. 88 Abs. 1 StG).

Übrige Einkünfte aus dem Ausland (Restquote)

Der nicht steuerbare Teil der übrigen Einkünfte aus dem Ausland beträgt je nach Intensität der Geschäftstätigkeit in der Schweiz 80 – 99 Prozent.

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 gemischten Gesellschaften entrichten im Gegensatz zu den reinen Holding- und Domizilgesellschaften eine ordentliche Kapitalsteuer im Sinne von Art. 98 StG (Art. 32 Vollziehungsverordnung zum StG).

Die ordentliche, **feste Kapitalsteuer** beträgt **2 Promille** (keine Multiplikation mit dem Steuerfuss), des einbezahlten Kapitals und der offenen Reserven, mindestens aber Fr. 500 je Steuerjahr.

Zum einbezahlten Kapital gehören Aktien-, Grund-, Stamm- oder Partizipationskapital. Den offenen Reserven wird nebst dem Bilanzgewinn auch jener Teil des Fremdkapitals zugerechnet, dem wirtschaftlich die Bedeutung von Eigenkapital zukommt. Steuerbar ist mindestens das einbezahlte Grund- oder Stammkapital, einschliesslich des einbezahlten Partizipationskapitals (Art. 94 Abs. 2 StG).

Ergänzung: Kapitalbesteuerung der gemischten Gesellschaften ab 1.1.2012:

Anlässlich der Teilrevision 2012 des Steuergesetzes wurde Art. 32 VV zum StG gestrichen.

Die gemischten Domizilgesellschaften entrichten somit ab 1.1.2012 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).