



## 63 Nr. 1 Holdinggesellschaften

### 1. Allgemeines

Unter einer Holdinggesellschaft versteht das Gesetz eine Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft, deren statutarischer Zweck zur Hauptsache in der dauernden Verwaltung von Beteiligungen besteht und die in der Schweiz keine Geschäftstätigkeit ausübt (§ 63 Abs. 1 StG).

### 2. Hauptzweck

#### 2.1 Qualitative Voraussetzung

Die dauernde Verwaltung von Beteiligungen an anderen Unternehmungen muss nicht nur statutarisch festgelegt sein, sondern auch **tatsächlich ausgeübt** werden.

#### 2.2 Quantitative Voraussetzung (Aktiven- und Ertragstest)

Die Beteiligungen oder die Erträge aus Beteiligungen müssen längerfristig mindestens zwei Drittel der gesamten Aktiven oder Erträge ausmachen (§ 63 Abs. 2 StG). In der Praxis prüft man diese Voraussetzung durch den Aktiventest und den Ertragstest, wobei mindestens einer dieser Tests positiv ausfallen muss.

##### 2.2.1 Aktiventest

Falls die Beteiligungen mehr als zwei Drittel der gesamten Aktiven ausmachen, ist der Aktiventest erfüllt. Grundsätzlich sind die **Verkehrswerte** massgebend, wobei bei Abweichungen zum Buchwert auch das Total der Aktiven zum Verkehrswert ins Verhältnis gesetzt werden muss.

##### Beispiel:

Die Beteiligungen haben einen Buchwert von CHF 500'000 und einen Verkehrswert von CHF 800'000. Das Total der Aktiven beträgt buchmässig CHF 900'000. Zur Berechnung des Aktivens Tests werden die stillen Reserven auf den Beteiligungen (CHF 300'000) hinzugefügt was folgende Berechnung ergibt:

$$\text{CHF } 800'000 \text{ (Total Beteiligungen)} * 100 / \text{CHF } 1'200'000 \text{ (Total Aktiven)} = 66.67 \%$$

In diesem Beispiel ist der Aktiventest erfüllt.

Die **Liegenschaften** können beim Aktiventest in besonderen Fällen **ausgeklammert** werden, weil der Liegenschaftsertrag nach § 63 Abs. 4 StG gesondert besteuert wird.

In speziellen Fällen kann bei der internationalen Ausscheidung der **Auslandanteil ausgeklammert** werden<sup>1</sup>.

Für den Aktiventest können langfristige Darlehen an Tochtergesellschaften als Beteiligungen mitgerechnet werden.

##### 2.2.2 Ertragstest

Falls die Erträge aus Beteiligungen mehr als zwei Drittel der gesamten Erträge ausmachen, ist der Ertragstest erfüllt.

Der Liegenschaftsertrag wird beim Ertragstest in der Regel **ausgeklammert**, weil der Liegenschaftsertrag nach § 63 Abs. 4 StG gesondert besteuert wird.

##### 2.2.3 Vorübergehende Unterschreitung der Mindestquoten

Falls sowohl der Aktiventest wie auch der Ertragstest nicht erfüllt sind, wird dies während einer Frist von in der Regel zwei Jahren akzeptiert (Toleranzfrist). Falls die Voraussetzungen drei Jahre lang nicht erfüllt werden, wird das Holdingprivileg aberkannt und muss, falls die Voraussetzungen später wieder erfüllt sind, neu beantragt werden.

---

<sup>1</sup> Entscheidung der Taxationskommission vom 7. August 2007



### 3. Qualifikation als Beteiligung

Für die Definition der Beteiligung wird auf Kreisschreiben EStV Nr. 27 vom 17. Dezember 2009 zurückgegriffen. Danach gelten als Beteiligungen Aktien, GmbH-Stammeinlagen, Anteile von Genossenschaften, Partizipationsscheine, Genussscheine sowie Anteile am Kapital einer SICAF.

Keine Beteiligungen sind insbesondere Obligationen, Darlehen und Vorschüsse, hybride Finanzierungsinstrumente, Aktionärsguthaben sowie Anteile an kollektiven Kapitalanlagen und diesen gleichzustellende Körperschaften, z.B. Anteile am Kapital einer SICAV.

Der Beteiligungsumfang muss entweder:

- **mindestens 10 % am Grund- oder Stammkapital bzw. mindestens 10 % am Gewinn und an den Reserven betragen**  
oder
- **einen Verkehrswert von mindestens CHF 250'000 aufweisen** (abweichend vom Beteiligungsbegriff gemäss DBG; gestützt auf einen Grundsatzentscheid der Kantonalen Taxationskommission vom 12. Dezember 1988).

### 4. Keine Geschäftstätigkeit in der Schweiz

#### 4.1 Grundsatz

Grundsätzlich ist die Ausübung einer industriellen, gewerblichen oder kommerziellen Tätigkeit als Produzent oder Anbieter von Waren, Immaterialgütern oder Dienstleistungen im Inland unter dem Holdingprivileg nicht erlaubt. Falls eine solche ausgeübt wird, wird das Holdingprivileg sofort (ohne Toleranzfrist wie beim Aktiven- und Ertragstest) aberkannt.

Unschädlich ist eine Geschäftstätigkeit im Ausland.

#### 4.2 Zulässige Nebentätigkeiten

Aktivitäten, die sich auf die Holdinggesellschaft selbst beziehen, sind zulässig. Darunter fallen die Geschäftsführung der Holdinggesellschaft, die Anlage des eigenen Vermögens, das eigene Rechnungswesen und Tätigkeiten, die sich aus der gesellschaftsrechtlichen Stellung der Holdinggesellschaften ergeben, wie Ausübung von Verwaltungsratsfunktionen und Teilnahme an Generalversammlungen. Zu den zulässigen Hilfstätigkeiten im Interesse des Gesamtkonzerns gehört u.a. die Bereitstellung eines zentralen Führungs- und Reportingsystems für die Konzernorganisation, Marktforschung im Interesse des Gesamtkonzerns, Rechts- und Steuerberatung auf Konzernebene, Personalberatung im Bereich der Führungskräfte, Konzernkommunikation, Investor Relations, Konzernfinanzierung durch zentrale Mittelbeschaffung auf dem Kapitalmarkt und Finanzierung der Tochtergesellschaften. Der bei der Holdinggesellschaft anfallende Aufwand für die Aktivitäten, welche im Interesse des Gesamtkonzerns ausgeübt werden, kann den Tochtergesellschaften zu marktmässigen Konditionen verrechnet werden. Die Entschädigungen der Tochtergesellschaften müssen aber im Vergleich zum erzielbaren Ergebnis aus dem beteiligungsbezogenen Bereich untergeordneten Charakter haben (weniger als 20 %). Andernfalls ist von einer unzulässigen Geschäftstätigkeit auszugehen. Die operative Führung der Tochtergesellschaften ist nicht erlaubt.

### 5. Ertragssteuer: Besteuerung der Liegenschaftserträge

Grundsätzlich sind die Holdinggesellschaften auf Staats- und Gemeindeebene von der Ertragssteuer befreit. Ausnahme: der Nettoertrag von Grundstücken. Dieser wird zum ordentlichen Tarif besteuert. Für die Satzbestimmung ist lediglich der Nettoertrag aus den Grundstücken und nicht der gesamte Reingewinn massgebend. § 31 des Dekrets zum Steuergesetz kommt nicht zur Anwendung. Bei der Gemeinde wird der Liegenschaftsertrag mit dem normalen für die Gemeinde anwendbaren Steuersatz für juristische Personen besteuert.

Verluste in der Liegenschaftsrechnung werden im Falle von interkantonalen oder interkommunalen Ausscheidungen mit anderen Liegenschaftserträgen verrechnet oder vorgetragen und mit künftigen Liegenschaftserträgen verrechnet. Eine Verrechnung von Liegenschaftsverlusten mit Erträgen unter dem Holdingprivileg ist nicht möglich, da die privilegierten Erträge nicht steuerbar sind. Ebenso ist es im umgekehrten Fall nicht möglich, Verluste des privilegierten Holdingbereichs mit Liegenschaftserträgen zu verrechnen.

#### Beispiel:



Reingewinnanteil unter Holdingprivileg:	CHF	800'000
Verlust Liegenschaftsrechnung BL:	CHF	-80'000
Gewinn Liegenschaftsrechnung LU:	CHF	30'000
Massgebender Reingewinn gemäss Veranlagung:	CHF	750'000

Die interkantonale Steuerauscheidung lautet wie folgt:

	Total	BL «Holding»	BL Liegenschaft	LU Liegenschaft
	750'000	800'000	-80'000	30'000
Verlustumlage			30'000	-30'000
Total	750'000	800'000	-50'000	0

Da der Reingewinnanteil «Holdingprivileg» Steuerfreiheit genießt, wird der Liegenschaftsverlust BL nicht mit diesem Gewinn verrechnet, sondern nur mit anderen steuerbaren Erträgen (Liegenschaftserträgen) verrechnet; andernfalls kann er vorgetragen und mit künftigen Liegenschaftserträgen verrechnet werden.

Der nicht verrechnete Liegenschaftsverlust von CHF 50'000 kann vorgetragen und mit künftigen Liegenschaftsgewinnen verrechnet werden. Der Verlust von CHF 30'000 wird dem Kanton LU definitiv belastet (Vgl. KS SSK Nr. 27 vom 15. März 2007, Ziff. 3.2.4).

## 6. Statuswechsel

Grundsätzlich ist darauf hinzuweisen, dass beim Statuswechsel in der Schweiz teils unterschiedliche kantonale Praxen bestehen (vgl. BGE 2C\_645/2011). Die nachfolgenden Regelungen beziehen sich nur auf die Praxis im Kanton Basel-Landschaft.

### 6.1 Wechsel einer ordentlich besteuerten Gesellschaft zu einer Gesellschaft mit Holdingprivileg

Bei der erstmaligen Gewährung des Holdingprivilegs für eine Gesellschaft mit stillen Reserven gilt auf dem **Anlagevermögen** die sogenannte **Reverslösung** (Aufschubslösung mit einer Sperrfrist von fünf Jahren):

- Aufschub der Besteuerung der stillen Reserven;
- falls Realisation innert fünf Jahren: ordentliche Besteuerung.

Stille Reserven auf dem **Umlaufvermögen** werden beim Statuswechsel abgerechnet.

### 6.2 Wechsel einer Gesellschaft mit Holdingprivileg zu einer ordentlich besteuerten Gesellschaft

Verliert eine Gesellschaft das Holdingprivileg, so können Verluste, welche in den vergangenen Jahren unter diesem Status angefallen sind, nicht zur Verrechnung zugelassen werden (zum Freiraum der Kantone: BGE vom 12. März 2012, BGE 2C\_645/2011).

Wenn die Gesellschaft das Holdingprivileg verliert, so hat sie im letzten Jahr unter diesem Status die Möglichkeit, stille Reserven, die unter dem Holdingstatus entstanden sind, vor dem Übergang zur ordentlichen Besteuerung in der Steuerbilanz (Staatssteuer) offen zu legen. Diese offen gelegten stillen Reserven können dann später steuerfrei realisiert werden.

## 7. Umstrukturierungen

Für die steuerneutrale Spaltung von Holdinggesellschaften gelten besondere Voraussetzungen (vgl. 56 Nr. 1, Ziff. 4.3.3).

Falls durch Umstrukturierung stille Reserven vom Bereich der ordentlichen Besteuerung in den auf Staats- und Gemeindeebene steuerfreien Bereich der Holdinggesellschaft übertragen werden, gelten die gleichen Regelungen wie beim Statuswechsel (vgl. Ziff. 6.1 hievore sowie 56 Nr. 1 Ziff. 4.3.3).



## 8. Steuersätze

### 8.1 Kapitalsteuer

Staatssteuer: 0.1 ‰ des steuerbaren Kapitals, Minimalsteuer von CHF 100

Gemeindesteuer: 0.1 ‰ des steuerbaren Kapitals, Minimalsteuer von CHF 100

### 8.2 Ertragssteuer

Direkte Bundessteuer: ordentlicher Tarif (8.5 %).

Staatssteuer: ordentlicher Tarif für Liegenschaftserträge (erste CHF 100'000 zu 6 %; Rest zu 12 %); für restliche Erträge steuerbefreit.

Gemeindesteuer: ordentlicher Gemeindesteuersatz für juristische Personen für Liegenschaftserträge; restliche Erträge sind steuerbefreit.

## 9. Verfahren

Das Holdingprivileg wird zusammen mit der eingereichten Steuererklärung beantragt und im Rahmen der Veranlagung gewährt. Ein separates Gesuch ist nicht notwendig. Die KM 428 wird ab Oktober 2017 nicht mehr angewandt.

Besitzt eine im Kanton Basel-Landschaft sekundär steuerpflichtige Gesellschaft im Sitzkanton das Holdingprivileg, so kann dieses auch in BL gewährt werden (ohne Antrag), sofern die Voraussetzungen für die Gewährung des Holdingprivilegs auch im Kanton Basel-Landschaft erfüllt werden.

## 10. Abschaffung der Statusgesellschaften per 1. Januar 2020

Das Holdingprivileg wurde per 1. Januar 2020 aufgehoben. Die Übergangsbestimmungen für ehemalige Holdinggesellschaften, welche insbesondere die steuerfreie Aufdeckung von unter dem Privileg gebildeten stillen Reserven beinhalten, sind in den §§ 206 und 207 StG festgehalten (vgl. 206 Nr. 1 sowie 207 Nr. 1).

### Weiterführende Dokumentationen (die entsprechenden Links finden Sie [hier](#))

- ➔ StR 59/2004, S. 650 ff.
- ➔ BGE vom 12. März 2012, 2C\_645/2011 zur Frage des steuerwirksamen Vortrages von Verlusten, die unter dem Holdingprivileg entstanden sind.

### Hinweis:

Auch bei Betriebsgesellschaften wird die **Höhe der Verluste** erst geprüft, wenn sie mit Gewinnen verrechnet werden sollen, d.h. auch für zurückliegende Steuerperioden (vgl. Urteile 2C\_375/2010 vom 22. März 2011 E. 2, in: StE 2011 A 24.43.1 Nr. 21; 2C\_220/2009 vom 10. August 2009 E. 8.1, in: StR 64/2009 S. 886, insb. 890 f., je mit Hinweisen).