



Merkblatt

Beteiligungsabzug

Inhaltsverzeichnis

	Randnummer
A. Inhalt	1
B. Rechtliche Grundlagen	2–5
C. Geltungsbereich	6
D. Beteiligungsabzug	7–25
1. Berechnung	7
2. Beteiligungen und Beteiligungsquoten	8–10
3. Erträge aus Beteiligungen	11–15
3.1 Gewinnausschüttungen	12
3.2 Kapitalgewinne	13–14
3.3 Nicht als Beteiligungserträge geltende Erträge und Gewinne	15
4. Ermittlung des Nettoertrags	16–20
4.1 Verwaltungsaufwand	17–18
4.2 Finanzierungsaufwand	19
4.3 Wertberichtigungen und Abschreibungen	20
5. Kürzung und Verzicht	21–22
6. Interkantonales Verhältnis	23
7. Verfahren	24–25
E. Gültigkeit und Publikation	26–27

A. Inhalt

- 1 Das vorliegende Merkblatt behandelt den Beteiligungsabzug zur Ermässigung der Gewinnsteuer von juristischen Personen mit Beteiligungen. Mit dem Beteiligungsabzug soll eine Doppel- bzw. Mehrfachbesteuerung von bestimmten Erträgen von Gesellschaften vermieden werden, die ihrerseits Tochtergesellschaften bzw. Beteiligungen besitzen.

B. Rechtliche Grundlagen

- 2 Der Beteiligungsabzug wird kantonal in § 74 StG (Steuergesetz vom 9. Februar 2000, SRSZ 172.200) und beim Bund in Art. 69 f. DBG (Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990, SR 642.11) geregelt. Die kantonale Bestimmung und die bundesrechtlichen Bestimmungen stimmen weitestgehend überein.
- 3 Gemäss § 74 Abs. 1 StG bzw. Art. 69 DBG ermässigt sich die Gewinnsteuer einer Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft mit Beteiligungen an einer anderen Gesellschaft im Verhältnis des Nettoertrages aus den Beteiligungsrechten zum gesamten Reingewinn, wenn die Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft zu mindestens 10 % am Grund- oder Stammkapital oder am Gewinn und an den Reserven einer anderen Gesellschaft beteiligt ist oder wenn ihre Beteiligungsrechte einen Verkehrswert von mindestens einer Million Franken haben.
- 4 Die übrigen Bestimmungen von § 74 StG und Art. 70 DBG behandeln die Berechnung des Nettoertrages aus den Beteiligungen (inkl. Kapitalgewinne), den Ausschluss bestimmter Erträge von der Berechnung des Beteiligungsabzugs, die Berücksichtigung von Kapitalgewinnen und die steuerlichen Folgen von Transaktionen, die im Konzern eine ungerechtfertigte Steuerersparnis bewirken.
- 5 Nicht Gegenstand dieses Merkblattes ist die Berechnung des Beteiligungsabzugs bei systemrelevanten Banken nach Art. 70 Abs. 6 DBG¹.

C. Geltungsbereich

- 6 Dieses Merkblatt gilt für die kantonale und bundesrechtliche Gewinnsteuer juristischer Personen und basiert auf den Bestimmungen des Kreisschreibens Nr. 27 der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) «Steuerermässigung auf Beteiligungserträgen von Kapitalgesellschaften und Genossenschaften» vom 17. Dezember 2009.

¹ Die entsprechende Bestimmung des kantonalen Rechts befindet sich bis zur Überführung ins StG in Art. 2 ÜVStHG (Verordnung über die vorläufige Anpassung des kantonalen Steuerrechts an das Steuerharmonisierungsgesetz vom 10. Dezember 2019, SRSZ 172.214).

D. Beteiligungsabzug

1. Berechnung

- 7 Die Ermässigung der Gewinnsteuer wird mit folgender Formel auf drei Dezimalstellen gerundet berechnet:

$$\text{Gewinnsteuerermässigung (in \%)} = \frac{\text{Nettoertrag aus Beteiligungen} \times 100}{\text{Gesamter steuerbarer Reingewinn}}$$

2. Beteiligungen und Beteiligungsquoten

- 8 Als Beteiligungen im Sinne des Beteiligungsabzugs gelten Aktien, Stammanteile an Gesellschaften mit beschränkter Haftung (GmbH), Genossenschaftsanteile, Partizipations-scheine, Genussscheine und Kapitalanteile an einer Investmentgesellschaft mit festem Kapital (SICAF).
- 9 Voraussetzung für die Geltendmachung des Beteiligungsabzugs ist die Beteiligung einer Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft zu mindestens 10 % am Grund- oder Stammkapital oder am Gewinn und an den Reserven einer anderen Gesellschaft oder ein Verkehrswert der Beteiligung von mindestens einer Million Franken².
- 10 Nicht als Beteiligungen gelten insbesondere Obligationen, Beteiligungen an stillen Gesellschaften, Anteile an kollektiven Kapitalanlagen und diesen gleichzustellenden Körperschaften und andere Guthaben.

3. Erträge aus Beteiligungen

- 11 Für die Berechnung des Beteiligungsabzugs ist von den Beteiligungserträgen auszugehen. Dazu gehören die als Gewinn verbuchten Gewinnausschüttungen von Gesellschaften, an denen die Beteiligung besteht, sowie Kapitalgewinne auf Beteiligungen.

3.1 Gewinnausschüttungen

- 12 Als Beteiligungserträge gelten alle ordentlichen und ausserordentlichen Gewinnausschüttungen der Gesellschaft, wie Dividenden und Liquidationsüberschüsse, sofern sie als Gewinn besteuert werden, inklusive rückforderbare ausländische Quellensteuern und Rückerstattungen der Anrechnung ausländischer Quellensteuern. Kapitalrückzahlungen gelten als Ausschüttungen, soweit sie die Gestehungskosten übersteigen und als Ertrag verbucht werden.

3.2 Kapitalgewinne

- 13 Zum Ertrag aus Beteiligungen gehören auch Buchgewinne aus der Veräusserung von Beteiligungen sowie Erlöse aus der Veräusserung von dazugehörigen Bezugsrechten³. Solche Kapitalgewinne werden bei der Berechnung des Beteiligungsabzugs nur berücksichtigt⁴:

² § 74 Abs. 1 StG bzw. Art. 69 DBG.

³ § 74 Abs. 2 StG bzw. Art. 70 Abs. 1 DBG.

⁴ § 74 Abs. 5 StG bzw. Art. 70 Abs. 4 DBG.

- soweit der Veräusserungserlös die Gestehungskosten übersteigt;
- wenn die veräusserte Beteiligung mindestens 10 % des Grund- oder Stammkapitals der anderen Gesellschaft betragen hat oder einen Anspruch auf mindestens 10 % des Gewinns und der Reserven der anderen Gesellschaft begründete; fällt die Beteiligung infolge Teilveräusserung unter 10 %, so kann die Ermässigung für jeden folgenden Veräusserungsgewinn nur beansprucht werden, wenn die Beteiligungsrechte am Ende der Steuerperiode vor dem Verkauf einen Verkehrswert von mindestens einer Million Franken hatten;
- wenn die veräusserte Beteiligung während mindestens eines Jahres von der veräussernden Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft gehalten wurde.

Die Voraussetzungen müssen kumulativ erfüllt sein.

- 14 Die Gestehungskosten bestehen aus dem Erwerbspreis der Beteiligung und den seit dem Erwerb getätigten Investitionen in die Beteiligung. Dazu gehören auch offene und als Gewinn besteuerte verdeckte Kapitaleinlagen sowie offene und verdeckte Sanierungszuschüsse. Die Gestehungskosten werden reduziert um Wertberichtigungen und Abschreibungen, die im Zusammenhang mit Ausschüttungen stehen und zu einer Kürzung des Ertrags, welcher dem Beteiligungsabzug unterliegt, geführt haben. Der Nachweis der Gestehungskosten obliegt der steuerpflichtigen Gesellschaft.

3.3 Nicht als Beteiligungserträge geltende Erträge und Gewinne

- 15 Nicht als Beteiligungserträge gelten:
- Erträge, die bei der leistenden in- oder ausländischen Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft geschäftsmässig begründeten Aufwand darstellen;
 - Liquidationsüberschüsse und Fusionsgewinne, soweit sie auf Wertberichtigungen der Beteiligungen entfallen oder nach § 64 Abs. 1 Bst. e StG hätten aufgerechnet werden müssen⁵;
 - Kompensations- oder Ersatzzahlungen beim «Securities Lending»⁶ von Beteiligungen;
 - Aufwertungsgewinne auf Beteiligungen;
 - Aktivierung von Gratisaktien.

4. Ermittlung des Nettoertrags

- 16 Der für die Berechnung des Beteiligungsabzugs massgebende Nettoertrag aus Beteiligungen entspricht der Differenz zwischen dem Beteiligungsertrag einerseits und dem anteiligen Verwaltungs- und Finanzierungsaufwand sowie den Wertberichtigungen und Abschreibungen auf den Beteiligungen andererseits⁷.

4.1 Verwaltungsaufwand

- 17 Als Verwaltungsaufwand können entweder pauschal 5 % des massgebenden Beteiligungsertrags oder die tatsächlichen Verwaltungskosten geltend gemacht werden.

⁵ Gemäss § 64 Abs. 1 Bst. e StG setzt sich der steuerbare Reingewinn zusammen aus den nicht mehr begründeten Abschreibungen und Wertberichtigungen auf den Gestehungskosten von Beteiligungen von mindestens 10 %.

⁶ Als Securities Lending wird das Ausleihen von Wertpapieren bezeichnet. Die Zahlungen werden vom Borrower (Entlehner) an den Lender (Verleiher) geleistet.

⁷ § 74 Abs. 2 StG bzw. Art. 70 Abs. 1 DBG.

- 18 Der Nachweis, dass der tatsächliche Verwaltungsaufwand unter 5 % liegt, obliegt der steuerpflichtigen Gesellschaft⁸. Demgegenüber hat die Veranlagungsbehörde einen über 5 % liegenden Verwaltungsaufwand nachzuweisen. Kann die tatsächliche Aufwandverursachung nicht nachgewiesen werden, wird der gesamte Verwaltungsaufwand aufgrund der Gewinnsteuerwerte quotenmässig verlegt (gleich wie beim Finanzierungsaufwand, vgl. N 19).

4.2 Finanzierungsaufwand

- 19 Als Finanzierungsaufwand gelten Schuldzinsen, Kommissionen und weitere Aufwendungen, welche den Schuldzinsen wirtschaftlich gleichzustellen sind. Der Anteil am gesamten Finanzierungsaufwand, der auf die Beteiligungen entfällt, entspricht dem auf drei Dezimalen gerundeten prozentualen Verhältnis der Gewinnsteuerwerte der massgebenden Beteiligungen zum Gewinnsteuerwert der gesamten Aktiven.

4.3 Wertberichtigungen und Abschreibungen

- 20 Der Beteiligungsertrag ist um Wertberichtigungen und Abschreibungen zu kürzen, die mit Gewinnausschüttungen aus den Beteiligungen im Zusammenhang stehen. Der Nachweis, dass kein solcher Zusammenhang besteht, obliegt der steuerpflichtigen Gesellschaft⁹.

5. Kürzung und Verzicht

- 21 Transaktionen, die im Konzern eine ungerechtfertigte Steuerersparnis bewirken, führen zu einer Berichtigung des steuerbaren Reingewinns oder zu einer Kürzung des Beteiligungsabzugs. Eine ungerechtfertigte Steuerersparnis liegt vor, wenn Kapitalgewinne und Kapitalverluste oder Wertberichtigungen und Abschreibungen auf Beteiligungen in kausalem Zusammenhang stehen¹⁰.
- 22 Gemäss Art. 5 der Verordnung über die Anrechnung ausländischer Quellensteuern vom 22. August 1967 (SR 672.201) gelten Dividenden, für die bei den Gewinnsteuern des Bundes, der Kantone, der Gemeinden und der Kirchgemeinden ein Beteiligungsabzug nach Art. 69 DBG bzw. § 74 StG gewährt wird, als nicht besteuerte Erträge im Sinne dieser Verordnung. Aus diesem Grund kann die steuerpflichtige Gesellschaft nicht auf den Beteiligungsabzug verzichten, um Kürzungen bei der Anrechnung ausländischer Quellensteuern zu vermeiden.

6. Interkantonales Verhältnis

- 23 In interkantonalen Fällen mit geteilter Steuerhoheit, auf die entweder die objektmässige (z.B. bei Kapitalanlageliegenschaften) oder die quotenmässig-direkte Ausscheidungsmethode angewandt werden, ist der Beteiligungsabzug nach dem Verhältnis des auf den Kanton Schwyz entfallenden Teils des Nettobeteiligungsertrages zu dem nach den Regeln der Steuerausscheidung der schwyzerischen Steuerhoheit unterliegenden Gewinns zu berechnen.

⁸ Je tiefer der Verwaltungsaufwand, desto höher der Beteiligungsabzug.

⁹ Ohne diesen Zusammenhang sind Wertberichtigungen und Abschreibungen nicht zu berücksichtigen, was den Beteiligungsabzug erhöht.

¹⁰ § 74 Abs. 6 StG bzw. Art. 70 Abs. 5 DBG.

7. Verfahren

- 24 Der Beteiligungsabzug ist mit der Steuererklärung geltend zu machen. Er wird nicht von Amtes wegen gewährt.
- 25 Für Beteiligungen von mindestens 10 % am Grund- oder Stammkapital oder am Gewinn und an den Reserven einer anderen Gesellschaft ist eine Liste zu führen und der Steuererklärung beizulegen. Die Liste muss für jede Beteiligung folgende Angaben enthalten:
 - Erwerbsdatum und Erwerbspreis;
 - Buchwert;
 - als Gewinn besteuerte stille Reserven;
 - Gestehungskosten und deren Veränderung.

E. Gültigkeit und Publikation

- 26 Dieses Merkblatt gilt ab sofort.
- 27 Es wird im Internet publiziert.

Schwyz, 21. März 2024