



STEUERINFORMATIONEN

herausgegeben von der Schweiz. Steuerkonferenz SSK
Vereinigung der schweizerischen Steuerbehörden

INFORMATIONS FISCALES

éditées par la Conférence suisse des impôts CSI
Union des autorités fiscales suisses

INFORMAZIONI FISCALI

edite della Conferenza svizzera delle imposte CSI
Associazione autorità fiscali svizzere

INFURMAZIUNS FISCALAS

edidas da la Conferenza fiscalas svizra CFS
Associaziun da las autoritads fiscalas svizras

D Einzelne Steuern

**Besteuerung jur. Personen
Zusammenfassung
Juni 2020**

Kurzer Überblick über die Besteuerung der juristischen Personen

Autor:

Team Dokumentation
und Steuerinformation
Eidg. Steuerverwaltung

Auteur:

Team documentation
et information fiscale
Administration fédérale
des contributions

Autore:

Team documentazione
e informazione fiscale
Amministrazione federale
delle contribuzioni

Autur:

Team documentaziun
e informaziun fiscalas
Administraziun federala
da taglia

Eigerstrasse 65
CH-3003 Bern
email: ist@estv.admin.ch
Internet: www.estv.admin.ch

© Dokumentation und Steuerinformation / ESTV
Bern, 2020

1 ALLGEMEINES

Juristische Personen sind Gesellschaften, Körperschaften oder Anstalten, denen das Zivilrecht oder das öffentliche Recht eine eigene Rechtspersönlichkeit und damit die Fähigkeit verleiht, selbstständig Rechte auszuüben und Pflichten zu übernehmen, namentlich Kapitalgesellschaften, Genossenschaften, Vereine und Stiftungen.

Das Steuerrecht trägt dem Rechnung und behandelt die juristischen Personen als von ihren Gesellschaftern oder Anteilshabern unabhängige Steuersubjekte. Dies, weil sie eine eigene wirtschaftliche Leistungsfähigkeit haben. Mit deren Besteuerung berücksichtigen die Gemeinwesen, dass auch juristische Personen Leistungen des Staates beanspruchen (Infrastruktur, Verwaltung und Justiz, Transporte, Kommunikationsmittel, Stromversorgung, Reinigung usw.).

Während bei den natürlichen Personen das Einkommen und das Vermögen steuerlich erfasst werden, spricht man bei den juristischen Personen von **Gewinn** und **Kapital**.

2 STEUERHOHEIT

Juristische Personen werden in der Regel sowohl vom Bund (direkte Bundessteuer [dBSt]) als auch von den Kantonen und Gemeinden besteuert. In der Mehrheit der Kantone entrichten die juristischen Personen auch Kirchensteuern.

3 STEUERPFLICHT

Wie bei den natürlichen Personen unterscheidet man auch bei den juristischen Personen zwei mögliche Arten der Steuerpflicht, die unbeschränkte und die beschränkte Steuerpflicht:

- **Unbeschränkt steuerpflichtig** sind juristische Personen, deren Sitz oder tatsächliche Verwaltung in der Schweiz liegt (persönliche Zugehörigkeit). Sie werden auf der Gesamtheit ihres weltweiten Gewinns und Kapitals besteuert.

Die unbeschränkte Steuerpflicht der juristischen Personen beginnt in der Regel mit ihrer zivilrechtlichen Entstehung (in der Schweiz oder im betroffenen Kanton) oder mit der Verlegung ihres Sitzes oder ihrer tatsächlichen Verwaltung aus dem Ausland in die Schweiz. Sie endet in der Regel mit ihrer Auflösung oder durch die Verlegung des Sitzes oder der tatsächlichen Verwaltung ins Ausland.

Bei einer Verlegung des Sitzes oder der tatsächlichen Verwaltung von einem Kanton in einen anderen ist die juristische Person in den beteiligten Kantonen für die gesamte Steuerperiode steuerpflichtig, wird aber in dem Kanton veranlagt, in dem ihr Sitz oder ihre tatsächliche Verwaltung am Ende der Steuerperiode liegt.

- **Beschränkt steuerpflichtig** sind juristische Personen, die ihren Sitz oder die tatsächliche Verwaltung im Ausland (oder ausserhalb des Kantons) haben, aber in der Schweiz bzw. im Kanton über Kapital oder bestimmte Einkommensquellen verfügen, für die sie steuerpflichtig werden (wirtschaftliche Zugehörigkeit).

Die beschränkte Steuerpflicht der juristischen Personen, die ihren Sitz oder die tatsächliche Verwaltung im Ausland (oder ausserhalb des Kantons) haben, beginnt mit der Erfüllung eines steu-

erbaren Tatbestandes in der Schweiz (im Kanton). Sie endet am Tag, an dem diese Voraussetzungen nicht mehr erfüllt werden, d.h. im Zeitpunkt des Wegfalls der steuerbaren Tatbestände in der Schweiz.

Alle Steuergesetze sehen die Befreiung von juristischen Personen mit öffentlich-rechtlichem Charakter (Bund, Kantone, Gemeinden, Kirchgemeinden und ihre Anstalten) vor. Auch konzessionierte Verkehrs- und Infrastrukturunternehmen, Einrichtungen der beruflichen und sozialen Vorsorge, gemeinnützige Institutionen usw. sind ganz oder teilweise steuerbefreit.

4 STEUERSUBJEKTE UND BESTEUERUNGSMETHODEN

Die Besteuerungsmethode ist nicht für alle Arten von juristischen Personen gleich. Man unterscheidet im Steuerrecht drei Hauptkategorien juristischer Personen:

- Kapitalgesellschaften (Aktiengesellschaften, Kommanditaktiengesellschaften, Gesellschaften mit beschränkter Haftung);
- Genossenschaften;
- übrige Kategorien wie Vereine, Stiftungen und übrige juristische Personen (z.B. öffentlich-rechtliche und kirchliche Körperschaften sowie Anstalten).

Bemerkung:

Am 19. Mai 2019 wurde das [Bundesgesetz über die Steuerreform und die AHV-Finanzierung vom 28. September 2018 \(STAF\)](#) in der Volksabstimmung angenommen.

Ausgangspunkt des Steuerteils der Reform ist die Abschaffung der international nicht mehr akzeptierten Regelungen für kantonale Statusgesellschaften (Holding- und Verwaltungsgesellschaften). Damit die Schweiz weiterhin ein attraktiver Wirtschaftsstandort bleibt, wird diese Massnahme durch die Einführung neuer steuerlicher Sonderregelungen zur Förderung von Forschung und Entwicklung (F&E) begleitet.

4.1 Kapitalgesellschaften

Kapitalgesellschaften entrichten eine Gewinnsteuer und – nur in den Kantonen – eine Steuer auf dem Kapital.

Das [Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 \(DBG\)](#) sieht für die **Gewinnsteuer** einen proportionalen Steuersatz von 8,5 % vor.

Die Kantone kennen unterschiedliche Besteuerungsmethoden, die man in folgende Kategorien einteilen kann:

- **Proportionaler Steuersatz** (in Prozent des steuerbaren Gewinns mit einem einzigen festen Satz): ZH, LU, UR, SZ, OW, NW, GL, ZG, FR, SO, BS, BL (ab 2023), SH, AR, AI, SG, GR, TG, TI, VD, NE, GE und JU;
- **Gemischtes System** (Zwei- oder Dreistufentarif nach Höhe des Gewinns): BE, BL (bis Ende 2022), AG und VS.

Am 1. Januar 1998 wurde die **Kapitalsteuer** auf Bundesebene für alle juristischen Personen abgeschafft.

Der Kanton UR hat die Kapitalsteuer von ordentlich besteuerten Kapitalgesellschaften auf Kantons-ebene ebenfalls abgeschafft. Die Gemeinden erheben jedoch weiterhin eine proportionale Kapitalsteuer.

Alle anderen Kantone erheben hingegen eine Kapitalsteuer. Deren Satz ist fast immer **proportional** und in Promille des steuerbaren Kapitals ausgedrückt.

Das [Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden vom 14. Dezember 1990 \(StHG\)](#) gibt den Kantonen die Möglichkeit, die Gewinnsteuer an die Kapitalsteuer anzurechnen und somit auf die Erhebung der Kapitalsteuer unter der Bedingung zu verzichten, dass sie eine Gewinnsteuer erheben. Mit anderen Worten können die Kantone, wenn sie es wollen, auf die Erhebung der Kapitalsteuer, bis zur Höhe des Betrages der Gewinnsteuer, verzichten.

Gegenwärtig wenden die Kantone BE, SZ, FR, SO, AI, SG, AG, TG, TI, VD, NE und GE dieses System an.

4.2 Genossenschaften

Genossenschaften entrichten eine **Steuer auf dem Reingewinn** sowie – auf kantonaler Ebene – eine **Kapitalsteuer**.

Der bei der dBSt zur Anwendung gelangende proportionale Satz von 8,5 % für die Gewinnsteuer entspricht dem für die Kapitalgesellschaften.

Auch in allen Kantonen werden die Genossenschaften wie die Kapitalgesellschaften besteuert. Nur die Kantone SH und AG kennen in Bezug auf die Mindeststeuer eine Ausnahme, indem diese dort niedriger ist als diejenige für Kapitalgesellschaften.

Im Gegensatz zum Bund besteuern fast alle Kantone (in UR nur die Gemeinden) das Kapital der Genossenschaften, und zwar gemäss den für die Kapitalgesellschaften geltenden Bestimmungen.

4.3 Übrige Kategorien

Vereine, Stiftungen und übrige juristische Personen (öffentlich-rechtliche und kirchliche Körperschaften und Anstalten sowie die Körperschaften des kantonalen Rechts und die kollektiven Kapitalanlagen mit direktem Grundbesitz) entrichten in der Regel eine **Gewinnsteuer** und – nur auf kantonaler Ebene – eine **Steuer auf dem Kapital**, sofern sie nicht aufgrund ihres gemeinnützigen, sozialen oder kulturellen Zwecks oder wegen ihres bescheidenen Gewinns und/oder Kapitals von der Steuerpflicht befreit sind.

Bei der dBSt werden Vereine, Stiftungen und übrige juristische Personen als juristische Personen besteuert. Für die Gewinnsteuer gilt aber ein niedrigerer proportionaler Steuersatz von 4,25 % und eine Freigrenze von CHF 5'000.

Die Mehrheit der Kantone gewährt diesen Kategorien von juristischen Personen einen Steuerfreibetrag. Die Kantone gehen bei der Besteuerung oft nach den für die Kapitalgesellschaften geltenden Bestimmungen und Tarifen vor, manchmal aber kommt ein eigener Tarif zur Anwendung.

Im Gegensatz zum Bund unterwerfen die Kantone das Vermögen dieser Körperschaften einer Kapitalsteuer nach den für natürliche Personen geltenden Bestimmungen. Oft kommt aber ein anderer Tarif zur Anwendung.

5 STEUERERLEICHTERUNGEN FÜR NEU GEGRÜNDETE UNTERNEHMEN

Gemäss den kantonalen Steuergesetzen kann in der Regel die Exekutive die Gründung neuer Unternehmen, die für den Kanton oder eine Region von wirtschaftlicher Bedeutung sind, fördern, indem für diese Erleichterungen vorgesehen werden. Diese Privilegierung ist **zeitlich befristet** (maximal 10 Jahre).

Das DBG selbst sieht zwar keine solche Möglichkeit vor. Dennoch kann der Bund gestützt auf das [Bundesgesetz über Regionalpolitik vom 6. Oktober 2006](#) auch für die dBSt Steuererleichterungen gewähren, soweit ein Kanton solche ebenfalls gewährt.

6 MINIMALSTEUER UND MINDESTSTEUER

Um auch sogenannte nicht gewinnstrebige Unternehmen, die eine wirtschaftliche Bedeutung haben, steuerlich zu erfassen, unterwerfen einige Kantone (LU, SZ, OW, NW, FR, BS, SH, AR, TG, TI, VD und VS) diese juristischen Personen einer **Minimalsteuer** auf Umsätzen, Grundeigentum oder investiertem Kapital, welche anstelle der ordentlichen Steuer erhoben wird, sofern sie diese übersteigt.

In den Kantonen LU, UR, SZ, OW, NW, ZG, SO, BL, SH, AR, AI, SG, GR, AG, TG und VS entrichten gewisse Kategorien juristischer Personen eine **Mindeststeuer**, soweit ihre Steuerleistung (Gewinn- und/oder Kapitalsteuer oder allenfalls Minimalsteuer) die Höhe dieser Mindeststeuer nicht erreicht.

Der Bund sowie die Kantone ZH, BE, GL, NE, GE und JU kennen weder eine Minimal- noch eine Mindeststeuer.

7 STEUEROBJEKTE

Steueroobjekte bei der Besteuerung juristischer Personen sind der Reingewinn sowie das Kapital und die Reserven.

Der **Reingewinn** einer Unternehmung besteht aus dem während eines Geschäftsjahres erzielten und um die geschäftsmässig begründeten Aufwendungen gekürzten Ertrag.

Der tatsächliche Gewinn eines Unternehmens ergibt sich aus dessen **Erfolgsrechnung**. Dieser kann jedoch nicht ohne Weiteres mit dem steuerbaren Gewinn gleichgesetzt werden. So fallen für die Berechnung des steuerbaren Gewinns gemäss allen Steuergesetzen neben dem Saldo der Erfolgsrechnung auch die vor der Berechnung des erwähnten Saldos ausgeschiedenen Teile des Geschäftsergebnisses in Betracht, die nicht zur Deckung geschäftsmässig begründeter Aufwendungen verwendet werden sowie der Erfolgsrechnung nicht gutgeschriebenen Erträge, mit Einschluss der Kapital-, Aufwertungs- und Liquidationsgewinne und auch Zinsen auf verdecktem Eigenkapital. Man spricht von «verdecktem Eigenkapital», wenn durch offensichtliche Unterkapitalisierung die Ausschüttung von Gewinnen der Gesellschaft an Aktionäre nicht als Dividenden, sondern als Passivzinsen erfolgt.

Sowohl für die Abschreibungen als auch für die Rückstellungen gilt der Grundsatz, dass sie in dem Umfang, als sie geschäftsmässig nicht begründet sind, dem steuerbaren Reingewinn zugerechnet werden müssen. Fast alle Kantone lassen Rückstellungen für Forschungs- und Entwicklungsaufträge an Dritte zu.

Die während der Berechnungsperiode **bezahlten direkten** und **indirekten Steuern** sind sowohl beim Bund als auch in allen Kantonen zum **Abzug** zugelassen.

Zahlungen an **Vorsorgeeinrichtungen** zugunsten des eigenen Personals gehören zum geschäftsmässig begründeten Aufwand.

Sowohl auf Bundes- als auch auf Kantonsebene sind **freiwillige Zuwendungen** an juristische Personen mit Sitz in der Schweiz, die aufgrund ihrer öffentlichen oder gemeinnützigen Tätigkeit von der Steuerpflicht befreit sind, in gewissem Umfang **abziehbar** (Bund und grosse Mehrheit der Kantone bis 20 % des steuerbaren Reingewinns, die anderen Kantone bis 10 %).

Einzig der Kanton BL gewährt den vollen Abzug der Zuwendungen für ausschliesslich gemeinnützige Zwecke.

Rückvergütungen, Rabatte, Skonti und Umsatzbonifikationen sind bei der dBS und in allen Kantonen vom Gewinn abziehbar.

Beim Bund und in den Kantonen wird auch ein **Verlustvortrag** gewährt, d.h. vom Reingewinn der Steuerperiode können Verluste aus sieben der Steuerperiode vorangegangenen Geschäftsjahren abgezogen werden.

Schuldzinsen sind die verschiedenen finanziellen Verpflichtungen Dritten gegenüber. Sie können, soweit sie in der Erfolgsrechnung ausgewiesen werden, grundsätzlich vollständig abgezogen werden. Nicht abzugsfähig sind indessen auf das verdeckte Eigenkapital entfallende Schuldzinsen.

Die Kantone können für den **Forschungs- und Entwicklungs-Aufwand**, der im Inland angefallen ist, einen zusätzlichen Abzug von der Bemessungsgrundlage der kantonalen Gewinnsteuer vorsehen. Auf Bundesebene ist kein zusätzlicher Abzug vorgesehen.

Um eine mehrfache Besteuerung zu vermeiden, die sich ergeben würde, wenn die an einer anderen Gesellschaft beteiligte Gesellschaft (AGs, Kommanditaktiengesellschaften, GmbHs) die von jener ausgeschütteten Gewinne auch versteuern müsste, gelten für Beteiligungserträge spezielle Regeln, die zu einer **reduzierten Gewinnsteuer** und manchmal auch zu einer **reduzierten Kapitalsteuer** führen. Gesellschaften, die Dividenden erhalten, können auf Bundes- und Kantonsebene eine Ermässigung ihrer Gewinnsteuer in Form eines **Beteiligungsabzugs** verlangen. Die Kantone können gemäss StHG das Eigenkapital, das auf Beteiligungen entfällt, reduziert besteuern.

Das steuerbare **Eigenkapital** wird in den Kantonen umschrieben als der im Handelsregister eingetragene Teil des einbezahlten Grund- oder Stammkapitals sowie der für die Berechnung der Steuer vom Reingewinn massgebenden offenen und als Gewinn versteuerten stillen Reserven. Solche versteuerten stillen Reserven entstehen, wenn eine Kapitalgesellschaft trotz steuerlicher Aufrechnungen ihre Handelsbilanz nicht korrigiert.

8 ZEITLICHE BEMESSUNG

Wie alle periodischen Steuern werden auch die Gewinn- und Kapitalsteuern in regelmässigen Abständen erhoben. Sie werden beim Bund und in allen Kantonen **jährlich** nach der Gegenwartsbemessung (jährliche Veranlagung auf der Grundlage des tatsächlich erzielten Gewinns) berechnet und veranlagt. Bei den juristischen Personen entspricht die Steuerperiode ihrem Geschäftsjahr.

Grundlage für die Berechnung der Gewinnsteuer ist dabei der während der Bemessungsperiode (Geschäftsjahr) erzielte Gewinn. Massgebend für die Berechnung des steuerbaren Kapitals ist dessen Höhe am letzten Tag (Stichtag) des Geschäftsjahres.

9 STEUERBERECHNUNG

Bei der dBSt sind die Gewinnsteuersätze im DBG enthalten. Somit kann die für einen bestimmten Gewinn massgebende Steuer unmittelbar berechnet werden.

Anders verhält es sich in der Mehrheit der Kantone. Mit Ausnahme der Kantone OW, NW, BS, BL, AR (nur für die Gewinnsteuer), AI, und VS besteht das Steuermass aus zwei Teilen, nämlich dem gesetzlich festgelegten **Steuersatz** und dem periodisch festzusetzenden **Steuerfuss**.

Die mit dem Steuersatz multiplizierte Steuerberechnungsgrundlage (steuerbarer Gewinn oder steuerbares Kapital) ergibt die **einfache Staatssteuer**. Erst durch die Multiplikation dieser Steuer mit dem Steuerfuss ergibt sich die effektive Kantons- bzw. Gemeindesteuer.

Dieser Steuerfuss wird in der Regel jährlich von der Legislative bestimmt. In der Mehrheit der Kantone wird er in Prozent, in anderen in Einheiten der einfachen Steuer ausgedrückt.

10 FISKALISCHE BEDEUTUNG

Die von den juristischen Personen erhobenen Steuern stellen eine wichtige Einnahmequelle für die Gemeinwesen dar.

Erträge aus Gewinn- und Kapitalsteuern der juristischen Personen 2017 (in Millionen CHF)

| | Bund | Kantone | Gemeinden |
|----------------------|-----------------------|---------|-----------|
| Gewinnsteuer | 10'532 | 6'454 | 3'536 |
| Kapitalsteuer | -- (1998 abgeschafft) | 1'093 | 594 |

Die Gesamteinnahmen aus den Gewinn- und Kapitalsteuern betragen 2017 somit rund CHF 22,2 Milliarden. Gemessen an den Gesamtsteuereinnahmen 2017 von rund CHF 142,8 Milliarden (Bund, Kantone und Gemeinden) ergibt dies einen Anteil von 15,5 %.