

Teilbesteuerung der Einkünfte aus Beteiligungen

Milderung der wirtschaftlichen Doppelbelastung (Art. 19b, und 21, Abs. 1^{bis} DStG)

Die Gewinnausschüttungen der Kapitalgesellschaften unterliegen der wirtschaftlichen Doppelbelastung. In Fachkreisen spricht man deshalb von einer wirtschaftlichen Doppelbelastung, wenn die von einer Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft versteuerten und ausgeschütteten Gewinne auch von den Anteilhabern voll versteuert werden müssen.

Zur Milderung der wirtschaftlichen Doppelbelastung bei natürlichen Personen werden Einkünfte aus qualifizierenden Beteiligungen zu **50 Prozent** besteuert. Die Entlastung greift sowohl im Privatvermögen als auch im Geschäftsvermögen. Bei der **direkten Bundessteuer** (Art. 20 Abs. 1^{bis} DBG), beträgt der Reduzierungssatz **40 % für Einkünfte aus dem Privatvermögen**. Entlastet werden Beteiligungserträge und die auf Beteiligungen des Geschäftsvermögens erzielten Kapitalgewinne.

Als **qualifizierend** gelten Beteiligungen am Grund- oder Stammkapital einer Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft, sofern die Beteiligungsquote mindestens **10 Prozent** am Grund- oder Stammkapital beträgt. Für die Teilbesteuerung qualifizieren auch Veräusserungsgewinne auf Beteiligungsrechten, sofern sie mindestens ein Jahr im Eigentum der steuerpflichtigen Person oder des Personenunternehmens waren.

Qualifizierende Beteiligungen

Allgemein

Beteiligungsrechte sind Anteile am Grund- oder Stammkapital von Kapitalgesellschaften und Genossenschaften. Als Beteiligungsrechte gelten insbesondere:

- Aktien;
- Stammanteile an Gesellschaften mit beschränkter Haftung;
- Genossenschaftsanteile;
- Partizipationsscheine
- Anteile am Kapital einer SICAF.

Keine Beteiligungen sind insbesondere Genussscheine, Obligationen, jegliche Form von Darlehen und Vorschüssen des Beteiligungsinhabers, Anteile an kollektiven Kapitalanlagen und diesen gleichgestellten Körperschaften.

Erforderliches Ausmass der Beteiligung

- Für die Teilbesteuerung kommen nur Beteiligungsrechte in Betracht, die mindestens 10 Prozent am Grund- oder Stammkapital einer Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft ausmachen (Eigentum oder Nutzniessung);
- Die sich im Besitz von Ehegatten, eingetragener Partnerinnen und Partnern sowie Kindern unter elterlicher Sorge, die zusammen veranlagt werden, befindenden Beteiligungsrechte werden zusammengerechnet;
- Hält eine steuerpflichtige Person Beteiligungen am Grund- oder Stammkapital einer Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft sowohl im Privat- als auch im Geschäftsvermögen, werden diese für die Ermittlung der erforderlichen Quote zusammengerechnet;
- Beteiligungsrechte der gleichen Gesellschaft, die indirekt über eine juristische Person oder einer kollektive Kapitalanlage gehalten werden, können dagegen nicht zusammengerechnet werden;
- Für Erbengemeinschaften erfolgt keine Zusammenrechnung der Beteiligungsrechte;

- Die erforderliche Quote muss im Zeitpunkt der Realisation der Einkünfte aus der Beteiligung erfüllt sein. Bei Dividenden ist dies der Zeitpunkt der Fälligkeit. Wird beim Verkauf einer Beteiligung der Bezug des Beteiligungsertrags dem Verkäufer vorbehalten, wird bei der Berechnung des prozentualen Umfangs der Beteiligung auf die Verhältnisse im Zeitpunkt des Verkaufs abgestellt.

Einkünfte aus Beteiligungen

Privatvermögen

Für die Teilbesteuerung qualifizieren insbesondere folgende Einkünfte aus Beteiligungsrechten:

- Ordentliche Gewinnausschüttungen wie z.B. Dividenden, Gewinnanteile auf Stammeinlagen, Zinsen auf Genossenschaftsanteilen;
- Ausserordentliche Gewinnausschüttungen wie z.B. Anteile am Ergebnis einer direkten oder indirekten Teil- oder Totalliquidation;
- Ausschüttungen auf Partizipationsscheinen;
- Ausschüttungen auf Genussscheinen, sofern die Beteiligungsquote mit Beteiligungsrechten der gleichen Gesellschaft erreicht wird;
- Gratisaktien und Gratisnennwerterhöhungen;
- Alle übrigen offenen Gewinnausschüttungen;
- Verdeckte Gewinnausschüttungen an die Inhaber von Beteiligungen (wie Zinsen, Entschädigungen für materielle und immaterielle Wirtschaftsgüter sowie für Dienstleistungen, die sich im Licht des Drittvergleichs nicht rechtfertigen lassen), sofern die leistende Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft eine entsprechende Gewinnaufrechnung erfahren hat.

Keine Einkünfte aus Beteiligungsrechten sind insbesondere Erträge, die bei der leistenden Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft geschäftsmässig begründeten Aufwand darstellen.

Geschäftsvermögen

Ausschüttungen und Veräusserungsgewinne

Für die Teilbesteuerung fallen auch im Geschäftsvermögen grundsätzlich die obenerwähnte Beteiligungserträge und die Veräusserungsgewinne auf Beteiligungsrechten, sofern sie mindestens ein Jahr im Eigentum der steuerpflichtigen Person oder des Personenunternehmens waren. Als Veräusserungsgewinne gelten:

- Gewinne aus der Veräusserung von Beteiligungsrechten die mindestens 10 Prozent des Grund- oder Stammkapitals einer Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft verkörpern sowie dazugehöriger Bezugsrechte. Mehrere Verkäufe im gleichen Geschäftsjahr können dabei zusammengerechnet werden;
- Überführungsgewinne bei einer Überführung von Beteiligungsrechten von mindestens 10 Prozent des Grund- oder Stammkapitals einer Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft vom Geschäfts- ins Privatvermögen;
- Buchmässige Aufwertungen (inkl. Verbuchung von Gratisaktien);
- Auflösung von Rückstellungen (Wertberechtigungen) auf Beteiligungen.

Das Netto-Ergebnis aus Beteiligungsrechten im Geschäftsvermögen ist nach kaufmännischen Kriterien zu ermitteln. Zur Ermittlung des Netto-Ergebnisses aus qualifizierenden Beteiligungsrechten ist eine Spartenrechnung zu führen. In dieser Rechnung sind alle qualifizierenden Beteiligungsrechte, d.h. auch ertragslose, zu berücksichtigen.

Zur Ermittlung des Netto-Ergebnisses sind von diesen Einkünften sämtliche den qualifizierenden Beteiligungsrechten zurechenbaren Aufwendungen in Abzug zu bringen.

Als zurechenbare Aufwendungen gelten:

- Der Finanzierungsaufwand;
- Der Verwaltungsaufwand;
- Abschreibungen;
- Bildung von Rückstellungen (Wertberichtigungen);
- Veräusserungsverluste (Differenz zwischen dem Veräusserungserlös und dem höheren Einkommenssteuerwert);
- Verluste aus der Überführung vom Geschäfts- ins Privatvermögen (Differenz zwischen dem Verkehrs- und dem höheren Einkommenssteuerwert).

Steuererklärung

Beilage 01 « Verzeichnis der Wertschriften und sonstigen Kapitalanlagen »

Auf der Rückseite des Formulars sind in der Randspalte die qualifizierten Beteiligungen mit einem „R“ anzugeben, wobei zu präzisieren ist, ob sie zum Geschäftsvermögen (G) gehören oder zum Privatvermögen (P).

Die Erträge aus qualifizierten Beteiligungen sind mit ihrem Bruttowert zu deklarieren.

Der Abzug von 50 % der Erträge aus qualifizierten Beteiligungen („R“ der Randspalte) ist unter Code 4.160 auf die Steuererklärung zu übertragen.

Beispiel

In der Steuerperiode 2009 erwirtschaftet eine steuerpflichtige Person (ohne Dividenden aus Beteiligungen) CHF 100'000. Zudem wird im Jahr 2009 eine Dividende von CHF 200'000 aus qualifizierter Beteiligung ausbezahlt.

Das steuerbare Einkommen (entspricht dem für das satzbestimmende Einkommen) berechnet sich wie folgt:

Einkommen (Lohn, usw.)	CHF 100'000
Dividenden und andere Kapitalerträge	CHF 220'000
	<hr/>
	CHF 320'000
Abzug von 50 % des Ertrages aus qualifizierten Beteiligungen (Code 4.160) von CHF 200'000	- CHF 100'000
	<hr/>
Total steuerbares Einkommen	CHF 220'000
	=====