

BGer 9C_668/2025 vom 9. April 2026

Bundesgericht, 2026-04-09, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_9C_668_2025

FR: TF 9C_668/2025 du 9 avril 2026

IT: TF 9C_668/2025 del 9 aprile 2026

Erwägungen

E. 1

Die Eintretensvoraussetzungen der Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten (Art. 82 lit. a, Art. 83 e contrario, Art. 86 Abs. 1 lit. d, Art. 89 Abs. 1, Art. 90 und Art. 100 Abs. 1 BGG) sind gegeben. Auf die Beschwerde ist einzutreten.

E. 2.1.1

Mit der Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten kann unter anderem eine Rechtsverletzung nach Art. 95 f. BGG gerügt werden. Das Bundesgericht wendet das Recht von Amtes wegen an (Art. 106 Abs. 1 BGG), prüft jedoch unter Berücksichtigung der allgemeinen Rüge- und Begründungspflicht (Art. 42 Abs. 1 und 2 BGG) nur die vorgebrachten Argumente, falls weitere rechtliche Mängel nicht geradezu offensichtlich sind (BGE 142 I 135 E. 1.5). Es ist weder an die in der Beschwerde vorgebrachten Argumente noch an die Erwägungen der Vorinstanz gebunden; es kann die Beschwerde aus einem anderen als dem angerufenen Grund gutheissen und es kann eine Beschwerde mit einer von der Argumentation der Vorinstanz abweichenden Begründung abweisen (Motivsubstitution; BGE 150 II 346 E. 1.5.1; 148 V 366 E. 3.1).

E. 2.1.2

Die freie Kognition erfasst grundsätzlich auch das harmonisierte Steuerrecht von Kantonen und Gemeinden. Vorbehalten bleiben Konstellationen, in welchen das Harmonisierungsrecht den Kantonen und Gemeinden einen gewissen Gestaltungsspielraum ("une certaine marge de manoeuvre") belässt oder es keine Anwendung findet (Art. 1 Abs. 3 Satz 1 StHG [SR 642.14]). Bei der Überprüfung des rein kantonalen oder kommunalen Rechts steht regelmässig die Prüfung des allgemeinen Willkürverbots (Art. 9 BV) im Vordergrund (BGE 150 II 346 E. 1.5.2 m.w.H.; weiter auch: BGE 149 I 109 E. 2.1; 147 IV 433 E. 2.1 ; 146 I 11 E. 3.1.3; zur Willkür in der Rechtsanwendung namentlich BGE 149 I 125 E. 5.1). Um solches kantonales Recht handelt es sich beim in § 75 und § 83 aStG /SZ geregelten Holdingprivileg (vgl. Urteil 2C_645/2011 vom 12. März 2012 E. 1.5), welches im Kanton Schwyz - ebenso wie die diesen Status zulassende Grundlage - auf den 1. Januar 2020 aufgehoben wurde (Art. 28 Abs. 3 StHG in der Fassung vom 14. Dezember 1990 [AS 1991 1256], in Kraft bis zum 1. Januar 2020 [AS 2019 2395 2413]).

Anders als im Fall des Bundesgesetzesrechts geht das Bundesgericht der Verletzung verfassungsmässiger Individualrechte (einschliesslich der Grundrechte) nur nach, falls und soweit eine solche Rüge in der Beschwerde überhaupt vorgebracht und ausreichend begründet wird (qualifizierte Rüge- und Begründungsobliegenheit gemäss Art. 106 Abs. 2 BGG). Die beschwerdeführende Person hat daher klar und detailliert anhand der Erwägungen des angefochtenen Entscheids darzulegen, dass und inwiefern verfassungsmässige Individualrechte verletzt worden sein sollen (BGE 150 II 346 E. 1.5.3).

E. 2.2

Das Bundesgericht legt seinem Urteil den Sachverhalt zugrunde, den die Vorinstanz festgestellt hat (Art. 105 Abs. 1 BGG ; BGE 149 I 207 E. 5.5; 149 II 43 E. 3.5; 149 IV 57 E. 2.2; 149 V 108 E. 4). Die vorinstanzlichen Sachverhaltsfeststellungen können im bundesgerichtlichen Verfahren von Amtes wegen oder auf Rüge hin berichtigt werden, wenn sie offensichtlich unrichtig sind oder auf einer Rechtsverletzung im Sinne von Art. 95 BGG beruhen und wenn zudem die Behebung des Mangels für den Verfahrensausgang entscheidend sein kann (Art. 105 Abs. 2 und Art. 97 Abs. 1 BGG). "Offensichtlich unrichtig" ist mit "willkürlich" gleichzusetzen (BGE 150 II 346 E. 1.6 mit Hinweisen). Tatfrage ist auch die Beweiswürdigung (BGE 148 V 70 E. 5.1.1), namentlich die antizipierte Beweiswürdigung (BGE 149 II 109 E. 4.1) oder die freie Beweiswürdigung (BGE 144 III 264 E. 6.2.3). Willkürlich ist die Beweiswürdigung, wenn sie schlechterdings unhaltbar ist, wenn die Behörde mithin in ihrem Entscheid von Tatsachen ausgeht, die mit der tatsächlichen Situation in klarem Widerspruch stehen oder auf einem Fehler beruhen (BGE 148 IV 356 E. 2.1). Die Anfechtung der vorinstanzlichen Feststellungen unterliegt der qualifizierten Rüge- und Begründungsobliegenheit (BGE 151 I 354 E. 2.3; 149 II 43 E. 3.6.4; 149 V 156 E. 6.2).

E. 3

Die Parteien sind sich im Grundsatz darüber einig, dass Verluste aus Geschäftsjahren, für welche das Holdingprivileg beansprucht wurde, nach dem Wechsel von der Besteuerung als Holdinggesellschaft zur ordentlichen Besteuerung nicht mehr verrechenbar sind (vgl. dazu auch die von der Steuerverwaltung des Kantons Schwyz herausgegebene Mitteilung "Umsetzung der Steuerreform und AHV-Finanzierung [STAF] bei der Steuerverwaltung Schwyz; Version 1.4, Stand 16. Oktober 2020 [nachfolgend: Praxismitteilung]). Der Streit dreht sich allein darum, ob die Beschwerdeführerin den Verlust, welchen sie im Geschäftsjahr 2018 erzielte, nachdem sie 2019 bei den kantonalen Steuern in die ordentliche Besteuerung gewechselt hat, in der Steuerperiode 2020 noch zur Verrechnung bringen kann.

E. 3.1.1

Die Beschwerdeführerin stellt sich zunächst auf den Standpunkt, sie sei - wie sich aus der Veranlagungsverfügung für die Steuerperiode 2018 vom 16. September 2019 ergebe - bereits in dieser Steuerperiode ordentlich, d.h. nicht als Holdinggesellschaft, besteuert worden. Bei einer Gesellschaft mit ordentlicher Besteuerung bei der Gewinnsteuer und Holdingprivileg bei der Kapitalsteuer betrage der Gewinnsteuersatz 2.25 % für das Jahr 2018. Dies entspreche dem veranlagten Steuersatz. Aufgrund des veranlagten Steuersatzes könne es sich daher bei ihr schon in der Steuerperiode 2018 nur um eine für die Gewinnsteuerzwecke ordentlich besteuerte Gesellschaft handeln, so dass der 2018 deklarierte Verlust in der Steuerperiode 2020 noch zur Verrechnung hätte zugelassen werden müssen.

E. 3.1.2

Die Vorinstanz hat in diesem Zusammenhang ausgeführt, aus dem Wortlaut von § 150 Abs. 1 StG /SZ (SRSZ 172.200) ergebe sich zwar, dass bei einer Veranlagung für eine juristische Person lediglich die Höhe des steuerbaren Reingewinns und das für die Minimalsteuer massgebende Eigenkapital in Rechtskraft erwachsen. Zu den für die Veranlagung erforderlichen Angaben gehöre bei richtiger Betrachtung aber auch der Hinweis auf die Art

der Besteuerung. Hier habe die Steuerverwaltung der Veranlagung für die Steuerperiode 2018 folgende "Begründung/Hinweise" beigegeben: "Kantonal Besteuerung als Holdinggesellschaft gemäss § 75 StG ". Dieser Hinweis gehöre bei richtiger Betrachtung zu den für die Veranlagung erforderlichen Angaben ("Dispositiv"), weshalb sich die Beschwerdeführerin auch auf dieser Besteuerung behaften lassen müsse (angefochtener Entscheid E. 4).

E. 3.1.3

Diese Begründung erweist sich entgegen der Beschwerdeführerin, als vertretbar, zumal es im vorliegenden Zusammenhang nur um die Anwendung kantonalen Rechts geht, welche das Bundesgericht nur auf Willkür hin prüft (vgl. E. 2.1.2). Unabhängig von der Qualifikation der Beschwerdeführerin als Holdinggesellschaft oder als ordentlich besteuerte Gesellschaft resultierte hier für die Steuerperiode 2018 angesichts des Fehlens eines deklarierten Gewinns in jedem Fall eine Gewinnsteuer von Fr. 0.-, wie sie sich denn auch aus der Veranlagung ergibt. In der Veranlagungsverfügung 2018 ist zwar der Gewinnsteuersatz von 2.25 % aufgeführt. Gleichzeitig wurde aber nicht nur eine Gewinnsteuer von Fr. 0.- veranlagt, sondern ausdrücklich auf die kantonale Besteuerung als Holdinggesellschaft hingewiesen. Bei dieser Sachlage ist es jedenfalls nicht unhaltbar, wenn die Vorinstanz geschlossen hat, die Beschwerdeführerin sei 2018 mit Bezug auf die kantonalen Steuern (noch) als Holdinggesellschaft behandelt worden. Für diese Sichtweise spricht im Übrigen auch, dass die Beschwerdeführerin selbst, worauf die Vorinstanz zutreffend hinweist (angefochtener Entscheid E. 4), in der Steuererklärung 2018 ausdrücklich die Besteuerung als Holdinggesellschaft beantragt hat; dass der Beschwerdeführerin, wie sie selbst geltend macht, gegen die Veranlagung 2018 mangels Rechtsschutzinteresses kein Rechtsmittel offen gestanden wäre, ändert nichts.

E. 3.2.1

Die Beschwerdeführerin weist weiter darauf hin, dass die Steuerverwaltung des Kantons Schwyz ihre Praxismitteilung zur Umsetzung der STAF erstmals am 18. Juli 2019 auf ihrer Homepage publiziert habe. Sie, die Beschwerdeführerin, habe ihre Steuererklärung 2018 jedoch bereits im Juni 2019 eingereicht. In der Folge sei sie im Ergebnis gleich behandelt worden, wie wenn die neue, mit der Praxismitteilung vom 18. Juli 2019 publizierte Praxis explizit angewendet worden wäre. Im Sinne einer Gleichbehandlung und von Treu und Glauben müsse es daher möglich sein, dass sie auch von der in der Praxismitteilung enthaltenen Übergangspraxis profitieren könne, wie andere Steuerpflichtige, welche ihre Steuererklärung 2018 erst nach der Publikation der Praxismitteilung eingereicht hätten. Hätte sie, die Beschwerdeführerin, diesen Antrag explizit gestellt, wäre sie genau gleich besteuert worden, wie sie effektiv besteuert worden sei.

E. 3.2.2.1

In der Praxismitteilung wurde zum einen im Zusammenhang mit dem sog. Step-up von Holdinggesellschaften (d.h. Wechsel von der Besteuerung als Holdinggesellschaft zur ordentlichen Besteuerung) ausgeführt, dass eine Verlustverrechnung nicht möglich sei, weil eine steuerunwirksame Aufdeckung stiller Reserven zulässig sei (Praxismitteilung 4 Step-up bei Holdinggesellschaften). Ausserdem wurde festgehalten, dass eine Möglichkeit bestehe, sofern dies beantragt werde, freiwillig ins ordentliche Steuerregime zu wechseln und weiterhin vom reduzierten Minimalsteuersatz (Kapitalsteuer) zu profitieren, bevor die Steuerreform in Kraft trete (vgl. Praxismitteilung 6 FAQ's zum Step-up; Frage 1). Ebenfalls

zeichnete sich bereits vor Publikation der Praxismitteilung anhand der Fachliteratur ab, dass bei Eintritt in die ordentliche Besteuerung keine Verrechnung der unter dem Steuerprivileg erlittenen steuerlichen Verlustvorträge zugelassen wird, sofern der Kanton keine solche Möglichkeit vorsieht (vgl. SUSANNE SCHREIBER/CYRILL DIEFENBACHER, Bedeutung der USR III für Schweizer Holdinggesellschaften, EF 1/17 S. 105 sowie dazugehörige Fn. 8).

E. 3.2.2.2

Aus der Praxismitteilung ergibt sich ohne weiteres, dass nach der Praxis der Steuerverwaltung des Kantons Schwyz für die Beschwerdeführerin ein Wechsel von der Besteuerung als Holdinggesellschaft schon im Jahr 2018 - ohne negative Steuerfolgen für diese Steuerperiode - möglich gewesen wäre, indem die Beschwerdeführerin einen entsprechenden Antrag gestellt hätte - was sie indessen nicht getan, sondern mit der am 18. Juni 2019 eingereichten Steuererklärung 2018 weiterhin die Besteuerung als Holdinggesellschaft beantragt hat. Wäre der Statuswechsel 2018 erfolgt, wäre als dessen Folge ein im Jahr 2018 erzielter Verlust in der Steuerperiode 2020 verrechenbar gewesen. Da die Beschwerdeführerin einen altrechtlichen Step-up indessen erst im Jahr 2019 vollzog, verwehrte ihr die Steuerverwaltung die Verrechnung des Verlusts 2018 mit dem im Jahr 2020 erzielten Gewinn.

E. 3.2.2.3

In diesem Vorgehen liegt entgegen der Beschwerdeführerin zum einen keine Ungleichbehandlung gegenüber anderen Steuerpflichtigen, nennt doch die Beschwerdeführerin keinen mit ihrer Angelegenheit vergleichbaren Fall, in dem eine steuerpflichtige Gesellschaft mit der Steuererklärung 2018 keinen Statuswechsel vollzogen hätte und der die Steuerverwaltung in einer späteren Steuerperiode (dennoch) die Möglichkeit der Verlustverrechnung für von in der Steuerperiode 2018 entstandene Verluste gewährt hätte. Der Fall eines Step-ups in der Steuerperiode 2018 mit nachfolgender Verlustverrechnung lässt sich mit demjenigen der Beschwerdeführerin, die 2018 wie dargelegt gerade keinen Statuswechsel vornahm, nicht vergleichen.

Zum andern ist auch nicht erkennbar, inwiefern das Verhalten der Steuerverwaltung gegen Treu und Glauben verstossen sollte. Die Praxismitteilung wurde zwar (am 18. Juli 2019) erst publiziert, nachdem die Beschwerdeführerin (am 18. Juni 2019) bereits ihre Steuererklärung 2018 eingereicht hatte. Ihr stand damit indes, worauf die Vorinstanz zutreffend hinweist, ausreichend Zeit zur Verfügung, noch vor Vornahme der Veranlagung (am 16. September 2019) gemäss der Praxismitteilung einen Antrag auf Statuswechsel zu stellen. Ausserdem wäre ihr auch nach Vornahme der Veranlagung offen gestanden, einen Statuswechsel auf dem Rechtsmittelweg durchzusetzen. Wenn sie dies unterlassen hat, so hat sie die Konsequenzen dieser Unterlassung ihrem eigenen Verhalten zuzuschreiben, zumal es zu weit führen würde, von Verfassungs wegen eine Pflicht der Steuerverwaltung anzunehmen, diejenigen Holdinggesellschaften, die nicht von der Möglichkeit des vorgezogenen Statuswechsels gemäss Praxismitteilung Gebrauch gemacht hatten, gesondert und individuell (nochmals) auf diese Möglichkeit aufmerksam zu machen.

E. 4

Diese Erwägungen führen zur Abweisung der Beschwerde. Ausgangsgemäss sind die Kosten des bundesgerichtlichen Verfahrens der Beschwerdeführerin aufzuerlegen (Art. 66 Abs. 1 BGG). Parteientschädigungen sind keine zuzusprechen (Art. 68 Abs. 2 und 3 BGG

).

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.