



16 Nr. 2 Steuerbefreiung von juristischer Personen, die öffentliche, gemeinnützige oder Kultuszwecke verfolgen

1. Gesetzliche Grundlagen

Gemäss § 16 Abs. 1 lit. d und e StG sind juristische Personen, die öffentliche oder gemeinnützige Zwecke verfolgen, für das Einkommen und das Vermögen, welches ausschliesslich und unwiderruflich diesen Zwecken gewidmet ist (Absatz 2), von der Steuerpflicht für die direkten Steuern befreit. Die Steuerbefreiung umfasst hingegen nicht auch die Grundstückgewinn- und Handänderungssteuern, wie dies bei den Steuerbefreiungen aufgrund von § 15 StG der Fall ist. Juristische Personen, die kantonale oder gesamtschweizerische Kultuszwecke verfolgen, sind gemäss § 16 Abs. 1 lit. f StG ebenfalls von der Steuerpflicht für die direkten Steuern befreit.

Die erwähnten kantonalen Gesetzesgrundlagen stimmen mit denjenigen der direkten Bundessteuer überein (Art. 56 lit. g und h DBG). Die im Kreisschreiben Nr. 12 EStV 1995/96 vom 8. Juli 1994 aufgestellten Voraussetzungen zur Gewährung der Steuerbefreiung gelten sinngemäss auch für das kantonale Recht. Diese Praxis kann wie folgt zusammengefasst werden:

2. Allgemeine Voraussetzungen

Um die Steuerbefreiung zu erhalten, müssen bei allen Zwecksetzungen folgende Voraussetzungen kumulativ erfüllt sein:

- Juristische Person;
- Eine Steuerbefreiung kommt vor allem für Stiftungen und Vereine in Frage. Kapitalgesellschaften und Genossenschaften eignen sich von der Zwecksetzung her nicht für gemeinnützige Zwecke. Bei einer Steuerbefreiung der letztgenannten Formen muss konkret begründet werden, wieso nicht die Rechtsform des Vereins oder der Stiftung gewählt wird. Ferner muss statutarisch auf die Ausschüttung von Dividenden und Tantiemen verzichtet werden;
- Ausschliesslichkeit der Mittelverwendung;
- Die Aktivitäten müssen ausschliesslich auf die öffentliche Aufgabe bzw. auf das Allgemeinwohl (Gemeinnützigkeit) oder den Kultuszweck ausgerichtet sein. Es dürfen also primär keine Erwerbs- oder reine Selbsthilfzwecke verfolgt werden. Andernfalls kommt keine oder unter Umständen nur eine teilweise Steuerbefreiung in Frage;
- Unwiderruflichkeit der Zweckbindung;
- Das Vermögen muss unwiderruflich den steuerbefreiten Zwecken gewidmet sein. Bei einer allfälligen Auflösung der Institution hat das Vermögen an eine andere steuerbefreite Institution zu fallen. Dies ist in den Statuten festzuhalten. Ein Rückfall des bei einer Auflösung noch vorhandenen Vermögens an die Stifter bzw. die Vereinsmitglieder muss deshalb ausgeschlossen werden;
- Tatsächliche Tätigkeit;
- Die bloss statutarische Proklamation einer steuerbefreiten Tätigkeit genügt nicht. Die vorgegebene Zwecksetzung ist auch tatsächlich zu verwirklichen. Dies ist mittels jährlichen Geschäftsberichten, d.h. Jahresrechnungen nachzuweisen. Eine bloss Kapitalansammlung geniesst keine Steuerbefreiung. Es genügt deshalb beispielsweise nicht, Kapital zinsbringend anzulegen.

3. Öffentliche Zwecke

Öffentliche Zwecke verfolgt eine Institution, wenn sie Aufgaben erfüllt, die zu den Obliegenheiten des Gemeinwesens gehören. Merkmale einer öffentlichen Zweckverfolgung sind deshalb insbesondere:

- Übernahme von Aufgabenbereichen eines Gemeinwesens (Bund, Kanton, Gemeinden);
- Ein Opferbringen ist grundsätzlich nicht erforderlich;
- Körperschaften (privatrechtliche oder gemischtwirtschaftliche juristische Personen), welche in erster Linie Erwerbs- oder Selbsthilfzwecke verfolgen, kann die Steuerbefreiung nicht gewährt werden, auch wenn sie zugleich öffentlichen Zwecken dienen.

4. Gemeinnützige Zwecke

Gemeinnützigkeit im steuerrechtlichen Sinne bedeutet Betätigung zur Förderung der öffentlichen Wohlfahrt, durch die zugunsten einer unbeschränkten Vielzahl Dritter uneigennützig und auf die Dauer Opfer erbracht



werden (BGE vom 2.7.1991; ASA 60, 623; StE 1992 B 71.63 Nr. 9). Zum Allgemeininteresse gehören beispielsweise die soziale Wohlfahrt, die Förderung der Menschenrechte, Heimat, Natur- und Tierschutz sowie die Entwicklungshilfe. Ein all zu enger Kreis der Begünstigten schliesst ein Allgemeininteresse aus. Ebenso schädlich wäre das mehrheitliche Tätigwerden für bestimmte Mitglieder oder der Einsatz zu Selbsthilfzwecken oder gar zu unternehmerischen Zwecken. Darunter fällt auch die Sicherung der vorwiegend eigenen Interessen der Mitglieder (Steuergerichtsentscheid BL vom 20.6.2003; BStPra XVI, S. 462; Steuergerichtsentscheid BL vom 31.10.2008; BStPra XIX, S. 413 betr. Quartierverein und Schutz vor Fluglärm). Die Verbreitung einer bestimmten Philosophie oder Weltanschauung kann ebenso nicht als gemeinnützig betrachtet werden (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. Aufl. Zürich 2009, Art. 56 N 68).

Im schweizerischen Steuerrecht gilt beispielsweise auch die aus christlicher Nächstenliebe heraus geleistete Entwicklungshilfe durch Lehrer, Krankenschwestern, Ärzte und Werkmissionare im Ausland als humanitäre Aufgabe und somit als gemeinnützige Tätigkeit (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz, 2. Aufl. Zürich 2006, § 61 N 92; Steuergerichtsentscheid BL vom 26.11.2004), wenn diese in uneigennütziger Weise dazu beiträgt, Not in irgendwelcher Form - sei diese seelischer, körperlicher oder materieller Art - zu lindern oder gar zu beseitigen. Eine solche Entwicklungshilfe ist sozusagen bereits zur schweizerischen Tradition geworden und hat ihren Ursprung in der missionarischen Tätigkeit bekannter, alteingesessener schweizerischer Institutionen. Was für die Tätigkeit im Ausland unter dem Titel «Entwicklungshilfe» gilt, muss aber auch im Inland Geltung beanspruchen können. Beispielsweise die Jugendarbeit, die aktive Nachbarschaftshilfe für bedürftige Personen sowie die Rehabilitation und Reintegration von suchtkranken Menschen sind karitative Tätigkeiten, welche zweifellos gemeinnütziger Natur sind.

Merkmale der gemeinnützigen Zweckverfolgung sind insbesondere:

- Allgemeininteresse;
 - Folgende Tätigkeiten dienen dem Interesse der Allgemeinheit (Gemeinwohl);
 - karitative und humanitäre (Aussenmission, Entwicklungshilfe);
 - gesundheitsfördernde (Spitexdienstleistungen);
 - fürsorgliche (soziale Fürsorge);
 - ökologische (Heimat-, Natur- und Tierschutz);
 - erzieherische (Unterrichts- und Ausbildungswesen);
 - wissenschaftliche (Grundlagenforschung);
 - kulturelle (Kunstförderung).
-
- Offener Destinatärkreis Ein allzu enger Kreis der Destinatärinnen und Destinatäre, denen die Förderung bzw. Unterstützung zukommen soll, beispielsweise nur den Mitgliedern eines Vereins oder Angehörigen eines bestimmten Berufes, schliesst eine Steuerbefreiung aus.
 - Uneigennützigkeit Das altruistische Handeln, d.h. die Opferleistung durch uneigennütziges Handeln oder durch Zurverfügungstellung von Geldmitteln muss gegeben sein und es dürfen grundsätzlich keine eigenen Interessen verfolgt werden. Diese uneigennützige Zwecksetzung fehlt den Selbsthilfeeinrichtungen und Vereinigungen zur Pflege von Freizeitaktivitäten (Sport- und Musikvereine) in der Regel.
 - Fehlen von Erwerbszwecken Die juristische Person darf nicht in wirtschaftlichem Wettbewerb mit Dritten stehen. Sie muss sich wettbewerbsneutral verhalten und darf keine auf Gewinnerzielung ausgerichtete Tätigkeit entfalten. Eine untergeordnete Erwerbstätigkeit wird zugelassen, wenn diese ein Mittel zum Zweck darstellt (z.B. Bildungsstätten mit Lehrwerkstatt oder spezielle Wohnheime mit Landwirtschaftsbetrieb).

5. Kultuszwecke

Unter den Kultuszwecke fallen die Pflege und Förderung eines gemeinsamen Glaubensbekenntnisses in Lehre und Gottesdienst. Juristische Personen, die nicht Kultuszwecke, sondern bestimmte wirtschaftliche, weltanschauliche, philosophische oder ideelle Aufgaben auf religiöser Grundlage erfüllen, geniessen keine Steuerfreiheit wegen Verfolgung von Kultuszwecken.



6. Gemischte Zwecksetzung

Soll eine juristische Person nur teilweise wegen Verfolgung öffentlicher oder gemeinnütziger Zwecke steuerbefreit werden (§ 16 Abs. 2 und 3 StG) oder verfolgt sie neben öffentlichen bzw. gemeinnützigen Zwecken noch Kultuszwecke, bedingt dies, dass für diese Bereiche in der Regel separate Spartenrechnungen geführt werden. Wie in der Praxis oftmals anzutreffen ist, verfolgen beispielsweise christliche Freikirchen und Missionswerke häufig sowohl Kultus- als auch gemeinnützige Zwecke. Verschiedene Kantone, wie beispielsweise die Kantone Zürich und Bern, sprechen deshalb in Einzelfällen auch eine Steuerbefreiung wegen Kultuszwecken und Gemeinnützigkeit aus.

Das Erfordernis der separaten Spartenrechnung ist dabei ausschliesslich für die Unterscheidung der Abzugsfähigkeit von freiwilligen Zuwendungen (Spendenliste) bestimmt. Eine formelle Aussonderung solch spezieller Spenden für die gemeinnützigen Tätigkeiten bzw. wenn die jeweilige Spende für solche zweckgerichteten, gemeinnützigen Tätigkeiten verwendet wird, oder eine solche gemeinnützige Verwendung vom jeweiligen Spender ganz klar vorherbestimmt wurde, dient daher allein der steuerlichen Abzugsfähigkeit der Spende. Dabei ist es in der Praxis für alle Seiten sehr hilfreich, wenn ein separates Bank- oder Postkonto mit eigener Bezeichnung und eigenen Einzahlungsscheinen speziell für diese gemeinnützigen Tätigkeiten verwendet wird. In Anlehnung an die sog. «Spartenrechnung» wird damit zum Ausdruck gebracht, dass das Rechnungswesen so auszugestaltet ist, dass die bestimmungsgemässe Verwendung der Spenden im Einzelnen ohne weiteres überprüft werden kann.

Es kann sich im Einzelfall jedoch herausstellen, dass eine genaue Spartenrechnung im Sinne von separaten Buchhaltungen nicht gemacht bzw. nicht möglich ist, wenn gemäss den eingereichten Tätigkeitsberichten und Jahresrechnungen mit den Spenden überwiegend gemeinnützige Projekte finanziert werden. Wenn die untersuchende Steuerbehörde dabei davon ausgehen darf, dass der Ertrag aus den Kollekten betragsmässig die Ausgaben für reine Kultuszwecke (z.B. Gottesdienste u.ä.) finanziell abdeckt, für diese Kollekten jedoch keinerlei Quittungen und Spendenbestätigungen ausgestellt werden - und diese somit steuerlich nicht in Abzug gebracht werden können (materielle Aussonderung) - so kann aus Praktikabilitätsgründen im konkreten Einzelfall auf das Erfordernis einer gesonderten Spartenrechnung verzichtet werden. Es muss aber auf jeden Fall gewährleistet werden, dass keine individuellen Spendenbestätigungen für reine Kultuszwecke erstellt werden.

7. Gesuch um Steuerbefreiung

Die juristische Person, die eine Steuerbefreiung beansprucht, hat ein entsprechendes Gesuch unter Beilage der Statuten, der letzten beiden Jahresrechnungen und Geschäftsberichte (sofern vorhanden) sowie weiterer zweckdienlicher Unterlagen bei der Taxationskommission, c/o Kantonale Steuerverwaltung, Rheinstrasse 33, 4410 Liestal einzureichen. Dabei ist es an der juristischen Person, die sich auf die Steuerbefreiung beruft, darzulegen, dass die Voraussetzungen der Steuerbefreiung erfüllt sind (BGE 92 I 253 ff.). Die Taxationskommission fällt daraufhin den Entscheid für die Staats- und Gemeindesteuer. Der Entscheid über eine Steuerbefreiung von der direkten Bundessteuer wird hingegen zuständigkeitshalber von der kantonalen Steuerverwaltung vorgenommen.

Die Taxationskommission hat auch sogenannte erweiterte ideelle Zwecksetzung als Steuerbefreiungsgrund zugelassen.

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

- Merkblatt Spendenliste
- KS EStV Nr. 12/1994
- 09.07.2010 Steuerbefreiung
- 20.11.2009 Steuerbefreiung einer Wohnbaugenossenschaft
- 20.11.2009 Steuerbefreiung einer Wohnbaugenossenschaft
- 20.11.2009 Steuerbefreiung einer Wohnbaugenossenschaft
- 01-018 Steuerbefreiung einer juristischen Person mit öffentlichem Zweck
- BStPra 4/2010 176-182 Steuerbefreiung wegen öffentlicher Zwecksetzung StGE; 09.07.2010
- BStPra 1/2009 413-421 Steuerbefreiung StGE; 31.10.2008
- BStPra 3/2008 278-283 Genossenschaft: Steuerbefreiung und Verlustverrechnung KGVVE; 2.04.2008
- BStPra 7/2003 462-468 Steuerbefreiung: Frage der Gemeinnützigkeit StGE Nr. 48/2003; 20.06.2003
- BStPra 7/2001 379-386 Steuerbefreiung: Öffentlich-rechtliche Anstalt VGE; 23.08.2000