

Teilrevision des Gesetzes über die Staats- und Gemeindesteuern (Besteuerung von juristischen Personen mit ideellen Zwecken)

Botschaft und Entwurf des Regierungsrates
an den Kantonsrat von Solothurn
vom 4. April 2017, RRB Nr. 2017/616

Zuständiges Departement

Finanzdepartement

Vorberatende Kommission(en)

Finanzkommission

Inhaltsverzeichnis

Kurzfassung	3
1. Ausgangslage	5
1.1 Geltendes Recht	5
1.2 Bundesgesetz über die Gewinnbesteuerung von juristischen Personen mit ideellen Zwecken.....	5
1.3 Parlamentarische Vorstösse.....	5
1.4 Vernehmlassungsverfahren.....	6
1.5 Erwägungen	6
1.6 Alternativen	6
2. Verhältnis zur Planung	7
3. Auswirkungen	7
3.1 Personelle und finanzielle Konsequenzen.....	7
3.2 Vollzugsmassnahmen	8
3.3 Folgen für die Gemeinden	8
3.4 Wirtschaftlichkeit.....	8
3.5 Nachhaltigkeit.....	8
4. Erläuterungen zu einzelnen Bestimmungen der Vorlage	8
5. Rechtliches.....	9
5.1 Rechtmässigkeit	9
5.2 Zuständigkeit	9
5.3 Inkrafttreten.....	9
6. Antrag.....	10

Beilagen

Beschlussesentwurf / Synopse

Kurzfassung

Im geltenden Recht sind u.a. juristische Personen, die öffentliche oder gemeinnützige Zwecke verfolgen, von der Steuerpflicht befreit (§ 90 Abs. 1 lit. i StG [Gesetz über die Staats- und Gemeindesteuern vom 1. Dezember 1986¹⁾]), ebenso juristische Personen, die Kultuszwecke verfolgen (§ 90 Abs. 1 lit. i^{bis} StG). Die gleichen Steuerbefreiungen gelten auch bei der direkten Bundessteuer (Art. 56 lit. g und h des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer; DBG²⁾). Juristische Personen, die ideelle Zwecke verfolgen, grösstenteils Vereine, sind hingegen grundsätzlich steuerpflichtig. Gewinne unter 5'000 Franken und Eigenkapital unter 200'000 Franken werden nicht besteuert.

Das Bundesgesetz über die Gewinnbesteuerung von juristischen Personen mit ideellen Zwecken vom 20. März 2015 sieht bei der direkten Bundessteuer vor, dass Gewinne von juristischen Personen mit ideellen Zwecken nicht besteuert werden, sofern sie höchstens 20'000 Franken betragen und ausschliesslich und unwiderruflich diesen Zwecken gewidmet sind (Art. 66a DBG). Für das kantonale Recht schreibt Art. 26a StHG (Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden³⁾) inhaltlich das Gleiche vor, wobei das kantonale Recht die Höhe der Freigrenze zu bestimmen hat. Die Änderung im DBG tritt auf den 1. Januar 2018 in Kraft, und die Kantone haben ihr Recht bis zum gleichen Zeitpunkt anzupassen. Andernfalls gilt die Bundessteuer-Regelung auch für das kantonale Recht.

Die Vorlage setzt die bundesrechtlichen Vorgaben auf möglichst einfache Weise um, indem sie bei der Gewinnsteuer die Regelung der direkten Bundessteuer mit der Freigrenze von 20'000 Franken übernimmt. Zusätzlich soll die Freigrenze von 200'000 Franken, die beim Kapital von Vereinen, Stiftungen und übrigen juristischen Personen gilt, ausgedehnt werden auf alle juristischen Personen mit ideellen Zwecken.

Nach dem Inkrafttreten der neuen Regelung ist vorerst mit einem etwas erhöhten administrativen Aufwand zu rechnen, da die Anträge von juristischen Personen, vor allem von Vereinen, mit Gewinnen unter der Freigrenze zu prüfen und zu beurteilen sind, wenn sie ideelle Zwecke geltend machen. Nach der Einführungsphase, wenn im Wesentlichen beurteilt ist, welche juristischen Personen die Freigrenze beanspruchen können, ist zu erwarten, dass der Verwaltungsaufwand für die Besteuerung vor allem der Vereine zurückgehen wird. Die Vorlage wird für den Kanton einen jährlichen Steuerminderertrag von weniger als 20'000 Franken (einfache Staatssteuer) zur Folge haben; für die Gesamtheit der Einwohnergemeinden wird die Einbusse folglich 25'000 Franken nicht übersteigen.

Inkrafttreten ist - wie vom Bundesrecht vorgegeben - auf den 1. Januar 2018 vorgesehen.

¹⁾ BGS 614.11.

²⁾ SR 642.11.

³⁾ SR 642.14.

Sehr geehrter Herr Präsident
Sehr geehrte Damen und Herren

Wir unterbreiten Ihnen nachfolgend Botschaft und Entwurf zur Teilrevision des Gesetzes über die Staats- und Gemeindesteuern vom 1. Dezember 1986¹⁾ (StG) betreffend Gewinnbesteuerung von juristischen Personen mit ideellen Zwecken.

1. Ausgangslage

1.1 Geltendes Recht

Im geltenden Recht sind u.a. juristische Personen, die öffentliche oder gemeinnützige Zwecke verfolgen, für den Gewinn und das Kapital, die ausschliesslich und unwiderruflich diesen Zwecken gewidmet sind, von der Steuerpflicht befreit (§ 90 Abs. 1 lit. i StG). Befreit sind ebenso juristische Personen, die kantonale oder gesamtschweizerische Kultuszwecke verfolgen (§ 90 Abs. 1 lit. j^{bis} StG). Die gleichen Steuerbefreiungen gelten auch bei der direkten Bundessteuer (Art. 56 lit. g und h des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer; DBG²⁾). Juristische Personen, die ideelle Zwecke verfolgen, grösstenteils Vereine, sind hingegen grundsätzlich steuerpflichtig. Zu beachten ist aber, dass die Mitgliederbeiträge von Vereinen nicht zum steuerbaren Gewinn gerechnet (§ 95 Abs. 1 StG) und Gewinne unter 5'000 Franken nicht besteuert werden (§ 102 StG). Ebenso bleibt Eigenkapital unter 200'000 Franken unbesteuert (§ 108 Abs. 1 StG).

1.2 Bundesgesetz über die Gewinnbesteuerung von juristischen Personen mit ideellen Zwecken

Am 20. März 2015 haben die Eidgenössischen Räte das Bundesgesetz über die Gewinnbesteuerung von juristischen Personen mit ideellen Zwecken verabschiedet (AS 2015 2947). Dieses sieht bei der direkten Bundessteuer vor, dass Gewinne von juristischen Personen mit ideellen Zwecken nicht besteuert werden, sofern sie höchstens 20'000 Franken betragen und ausschliesslich und unwiderruflich diesen Zwecken gewidmet sind (Art. 66a DBG). Begünstigt werden damit in erster Linie die Vereine, die sich einer politischen, wissenschaftlichen, künstlerischen, geselligen oder andern nicht wirtschaftlichen Aufgabe widmen (so die Aufzählung von möglichen Vereinszwecken in Art. 60 Abs. 2 ZGB³⁾). Ausnahmsweise können auch Kapitalgesellschaften und Genossenschaften in den Genuss des Besteuerungsverzichts für Gewinne bis 20'000 Franken kommen.

Im Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden⁴⁾ (StHG) ist die inhaltlich gleiche Regelung vorgesehen, wobei das kantonale Recht die Höhe der Freigrenze zu bestimmen hat (Art. 26a). Diese Bestimmung ist am 1. Januar 2016 in Kraft getreten, wobei die Kantone ihre Gesetzgebung innert zwei Jahren an das neue Recht anzupassen haben. Andernfalls findet Art. 26a StHG direkt Anwendung, wobei der Freibetrag der direkten Bundessteuer auch für die kantonalen Steuern gilt (Art. 72t StHG). Bei der direkten Bundessteuer tritt die neue Regelung am 1. Januar 2018 in Kraft.

1.3 Parlamentarische Vorstösse

Am 9. März 2016 hat der Kantonsrat einen Auftrag von Alt-Kantonsrat Alexander Kohli (FDP.Die Liberalen) mit dem wie folgt geänderten Wortlaut erheblich erklärt: Der Regierungsrat wird beauftragt, dem Kantonsrat fristgerecht eine Vorlage zur Umsetzung des Bundesgesetzes über die Gewinnbesteuerung von juristischen Personen mit ideellen Zwecken zu unterbreiten (Protokoll

¹⁾ BGS 614.11.

²⁾ SR 642.11.

³⁾ SR 210.

⁴⁾ SR 642.14.

des Kantonsrats vom 9. März 2016, S. 232). Soweit sich die Votanten im Kantonsrat dazu geäußert haben, stimmten sie der Übernahme der bei der direkten Bundessteuer geltenden Freigrenze bei der Gewinnsteuer zu, eine Erhöhung der für Vereine, Stiftungen und übrige juristische Personen geltenden Freigrenze bei der Kapitalsteuer lehnten sie ab.

1.4 Vernehmlassungsverfahren

Angesichts der klaren Vorgaben des Bundesrechts und der sehr beschränkten Tragweite der Vorlage haben wir auf die Durchführung eines Vernehmlassungsverfahrens verzichtet.

1.5 Erwägungen

Wir schlagen vor, die bundesrechtlichen Vorgaben im kantonalen Recht möglichst schlank und ohne Weiterungen umzusetzen, indem die Freigrenze für den nicht besteuerten Gewinn für juristische Personen, die ideelle Zwecke verfolgen, wie bei der direkten Bundessteuer auf 20'000 Franken festgesetzt werden soll. Eine tiefere Freigrenze hätte eine geringere administrative Entlastung zur Folge, ohne dass merklich weniger Steuerausfälle entstehen würden (vgl. Ziffer 3.1). Höhere Freigrenzen bewirken keine weiteren administrativen Erleichterungen, da das Veranlagungs- und Bezugsverfahren für die direkte Bundessteuer ohnehin durchzuführen ist. Wie bereits erwähnt, werden in erster Linie Vereine diese neue Freigrenze in Anspruch nehmen können. Nicht ausgeschlossen ist indessen, dass auch Kapitalgesellschaften und allenfalls Genossenschaften in den Genuss der Gewinnsteuer-Freigrenze gelangen. Indessen dürfte bei diesen die Verfolgung von ideellen Zwecken die seltene Ausnahme darstellen.

Trotz der neuen Regelung bleibt die bisherige Freigrenze von 5'000 Franken für Vereine, Stiftungen und übrige juristische Personen. Sie ist weiterhin für jene anwendbar, die wirtschaftliche Zwecke verfolgen. Das sind insbesondere Wirtschaftsverbände, also Vereine, welche die wirtschaftlichen Interessen ihrer Mitglieder wahrnehmen und vertreten, wie beispielsweise Industrie-, Handels- und Gewerbeverbände, Gewerkschaften, Hauseigentümer- und Mieterverbände. Das Gleiche gilt ausserdem für Stiftungen mit wirtschaftlichen Zwecken (Unternehmens- oder Anlagestiftungen) sowie für kollektive Kapitalanlagen (Anlagefonds) mit direktem Grundbesitz.

Hingegen soll an den Steuersätzen nichts geändert werden. Diese betragen für Vereine, Stiftungen und übrige juristische Personen 5% des steuerbaren Gewinns (§ 102 StG). Gewinne von Kapitalgesellschaften und Genossenschaften bis zu 100'000 Franken werden ebenfalls mit 5% besteuert, der übersteigende Gewinn mit 8.5% (§ 97 StG).

Bei der Kapitalsteuer macht das Bundesrecht keine neuen Vorgaben. Deshalb schlagen wir grundsätzlich keine Änderung vor. Denn hier kennt der Kanton Solothurn mit bisher 200'000 Franken ausser dem Kanton Schwyz die gesamtschweizerisch höchste Freigrenze für Vereine, Stiftungen und übrige juristische Personen. In allen anderen Kantonen bewegt sie sich zwischen 10'000 und 100'000 Franken. Im gleichen Sinn haben sich auch verschiedene Kantonsräte bei der Behandlung des Auftrages Kohli am 9. März 2016 geäußert. Sachgerecht ist es aber, die Freigrenze auf alle juristischen Personen, die ideelle Zwecke verfolgen, auszudehnen. Denn es erscheint wenig sinnvoll, in einem seltenen Fall einer Kapitalgesellschaft mit ideellen Zwecken einen Gewinn von 19'000 Franken nicht zu besteuern (einfache Staatssteuer 950 Franken), ein Kapital von 190'000 Franken (einfache Staatssteuer 152 Franken) hingegen schon.

1.6 Alternativen

Alternativ wäre es denkbar, Vereine, Stiftungen und übrige juristische Personen, die sich wirtschaftlich betätigen, für ihren Gewinn und ihr Kapital in jedem Fall zu besteuern, auch wenn sie die heutigen Freigrenzen von 5'000 Franken Gewinn und 200'000 Franken Kapital nicht erreichen. Damit würde sich die Besteuerung nicht mehr unterscheiden, je nach dem in welcher Rechtsform sich eine juristische Person wirtschaftlich betätigt. Wir sehen zurzeit von einer derar-

tigen Lösung ab, behalten uns aber vor, sie im Zusammenhang mit einer nächsten Auflage der Unternehmenssteuerreform zu unterbreiten, wenn die Steuerbelastung der juristischen Personen generell einer Prüfung unterzogen werden muss.

Ein Verzicht auf die vorgeschlagene Revision hätte zur Folge, dass ab dem 1. Januar 2018 automatisch Bundesrecht gilt, inkl. die Freigrenze der direkten Bundessteuer, im Ergebnis eine Alternative ohne Alternative.

2. Verhältnis zur Planung

Das Geschäft ist wegen der beschränkten Tragweite im Integrierten Aufgaben- und Finanzplan (IAFP) 2017 - 2020 nicht enthalten.

3. Auswirkungen

Grundsätzlich bleiben juristische Personen mit ideeller Zwecksetzung steuerpflichtig. Wie bereits erwähnt, werden in erster Linie Vereine die neue Regelung in Anspruch nehmen können. Denn dabei handelt es sich um jene Rechtsform, mit der typischerweise ideelle Zwecke verfolgt werden. Ausnahmsweise können auch Genossenschaften oder Kapitalgesellschaften dafür in Frage kommen. Wenn der steuerbare Gewinn die Limite von 20'000 Franken voraussichtlich nicht erreicht, wird das Steueramt - auf entsprechenden Antrag hin - bei allen juristischen Personen beurteilen müssen, ob sie ideelle Zwecke verfolgen. Bei einem gutheissenden Entscheid kann in Zukunft darauf verzichtet werden, diese Vereine periodisch und mit einer gewissen Systematik zu überprüfen. Denn deren Gewinne werden nur ausnahmsweise die recht hoch angesetzte Freigrenze von 20'000 Franken übersteigen. Vermögende Vereine, z.B. mit Grundbesitz oder wenn sie die Rückerstattung der Verrechnungssteuer beantragen, werden auch in Zukunft nicht vom Einreichen der Steuererklärung befreit werden können. Ebenso werden Vereine, die wirtschaftliche Zwecke verfolgen, weiterhin jährlich eine Steuererklärung einreichen müssen, ungeachtet der Höhe ihres Gewinns. Zu Beginn wird die neue Regelung folglich einen zusätzlichen Abklärungs- und Beurteilungsaufwand verursachen, der anschliessend aber abflachen wird. Im Endeffekt ist zu erwarten, dass der Verwaltungsaufwand für die Besteuerung vor allem der Vereine zurückgehen wird.

3.1 Personelle und finanzielle Konsequenzen

Bisher hat das Steueramt von den rund 750 im Register erfassten Vereinen, die den steuerbaren Mindestbetrag von 5'000 Franken Gewinn in der Regel nicht erreicht haben, alle vier bis fünf Jahre die letzten Jahresrechnungen eingefordert, pro Jahr also etwa von 150 bis 200 Vereinen. Dieser Aufwand wird in Zukunft entfallen. Der Wegfall hat aber kaum personelle Auswirkungen, so wie auch der zu Beginn zu erwartende Mehraufwand zur Beurteilung der ideellen Zwecke mit dem bestehenden Personalbestand bewältigt werden kann.

In den letzten drei Steuerperioden (2013 bis 2015, wobei die Veranlagungen für 2015 noch nicht abgeschlossen sind) hat das Steueramt jeweils etwas über 300 Vereine veranlagt. Von diesen haben rund 20 bis 25 einen steuerbaren Gewinn von über 20'000 Franken erzielt. Deren Gewinnsteuerertrag hat in diesen Jahren zwischen 60'000 Franken und 135'000 Franken geschwankt. Demgegenüber haben die restlichen Vereine bloss Gewinnsteuern von insgesamt 15'000 Franken bis 20'000 Franken abgeliefert (alle Beträge jeweils einfache Staatssteuer). Selbst wenn diese Vereine alle ideelle Zwecke verfolgen, was nicht anzunehmen ist, wird der jährliche Minderertrag 20'000 Franken nicht übersteigen. Dieser Betrag wird sich auch nicht signifikant erhöhen, wenn einzelne Genossenschaften oder Kapitalgesellschaften ideelle Zwecke verfolgen und bei kleinen Gewinnen bis 20'000 Franken keine Gewinnsteuer mehr entrichten müssen. Deren Kapitalsteuer kann vernachlässigt werden.

Wie nachstehend (Ziffer 3.2) ausgeführt, wird die Gesetzesänderung auch Anpassungen an den Informatik-Systemen notwendig machen. Die Kosten werden sich in einem tiefen fünfstelligen Betrag bewegen.

3.2 Vollzugsmassnahmen

Für den Vollzug ist die Praxis festzulegen. Insbesondere sind die ideellen Zwecke und die weiteren Voraussetzungen (Antrag, Begründung, Nachweise) für den Besteuerungsverzicht zu definieren. Das Steueramt wird weiter die Steuerformulare, die Wegleitungen und die Eröffnungsdokumente für die juristischen Personen entsprechend überarbeiten und anpassen müssen. Ebenso sind in der IT-Infrastruktur Programmänderungen erforderlich, da sich die Neuerungen nicht mit der Änderung von bestehenden Parametern umsetzen lassen. Schliesslich ist auch festzulegen, wer und in welchem Verfahren darüber entscheidet, ob eine juristische Person ausschliesslich ideelle Zwecke verfolgt, ob im Veranlagungs- oder in einem separaten Verfahren, und in welcher Periodizität diese Entscheide überprüft werden.

3.3 Folgen für die Gemeinden

Die Gesamtheit der Einwohnergemeinden muss aufgrund der vorstehenden Zahlen mit einem Steuer minderertrag von 20'000 Franken bis 25'000 Franken jährlich rechnen.

3.4 Wirtschaftlichkeit

Die Vorlage setzt ausschliesslich Bundesrecht um. Soweit der Kanton über gesetzgeberischen Spielraum verfügt (Freigrenze), wird für das kantonale Recht die gleiche Lösung wie für die direkte Bundessteuer vorgeschlagen, um Doppelspurigkeiten zu vermeiden.

3.5 Nachhaltigkeit

Die Vorlage hat keine erheblichen ökologischen, ökonomischen oder sozialen Auswirkungen auf den Kanton und seine Regionen. Der Nachhaltigkeitscheck ist nicht erforderlich.

4. Erläuterungen zu einzelnen Bestimmungen der Vorlage

Die Vorlage kann einfach umgesetzt werden, indem sowohl bei der Gewinnsteuer als auch bei der Kapitalsteuer eine Bestimmung eingefügt wird, wonach Gewinn und Kapital bis zur Freigrenze nicht besteuert wird.

§ 95^{bis} (neu): Die Bestimmung lautet gleich wie Art. 66a DBG; und sie wird an der gleichen Stelle eingefügt wie im DBG, nämlich zwischen der Bestimmung, welche die Besonderheiten der Gewinnermittlung von Vereinen, Stiftungen und übrigen juristischen Personen regelt, und jener über die Verlustverrechnung. Sie befindet sich ausserdem vor den verschiedenen Bestimmungen über die Steuerberechnung, die sich je nach Rechtsform der juristischen Person unterscheiden. Damit wird klargestellt, dass juristische Personen mit ideellen Zwecken die Steuerfreigrenze von 20'000 Franken für Gewinne unabhängig von ihrem Rechtskleid in Anspruch nehmen können. Wird dieser Betrag überschritten, so ist der gesamte Gewinn steuerbar.

Die neue Bestimmung verlangt, dass die juristischen Personen die Gewinne ausschliesslich und unwiderruflich ideellen Zwecken widmen. Das Bundesrecht hat auf eine gesetzliche Definition des ideellen Zwecks im Gesetz verzichtet, da eine abschliessende Definition kaum möglich sei und eine beispielhafte Aufzählung ideeller Zwecke die Bestimmung schwerfällig gemacht hätte (Botschaft des Bundesrates vom 6. Juni 2014, BBl 2014 5377 f.; auch zum Folgenden). Es wird also den Steuerbehörden und -gerichten überlassen, eine sachgerechte Praxis zu entwickeln, die sich wohl an Art. 60 ZGB orientieren wird. Die Freigrenze gilt hingegen nicht für juristische Per-

sonen, die teils ideelle, teils wirtschaftliche Zwecke verfolgen. Eine untergeordnete wirtschaftliche Betätigung, die nicht der eigentliche Zweck der juristischen Person ist, schadet nicht, z.B. wenn ein Sportverein den Zuschauern Getränke verkauft oder eine Musikgesellschaft für ihr Jahreskonzert Eintritt verlangt und eine Festwirtschaft führt. Hingegen kann die Betriebsgesellschaft einer Sportstätte, welche die Anlage an Vereine und/oder Einzelsportler vermietet, die Freigrenze für sich nicht in Anspruch nehmen.

§ 106^{bis} (neu): Auch die Bestimmung betreffend die Steuerfreigrenze beim Kapital wird zwischen jene eingefügt, welche die Ermittlung des Steuerobjekts regeln (§§ 103 bis 106 StG), und jenen über die Steuerberechnung. Da die Freigrenze von 200'000 Franken die gleiche ist wie jene für alle Vereine, Stiftungen und übrige juristische Personen, wird sich ihr Anwendungsbe- reich auf die vermutlich wenigen Kapitalgesellschaften und Genossenschaften mit ideellen Zwe- cken beschränken. Ausser dass sich die Bestimmung auf das Kapital bezieht, entspricht ihr Wort- laut jener über die Gewinnsteuerfreigrenze.

5. Rechtliches

5.1 Rechtmässigkeit

Die Vorlage ist verfassungskonform; sie stützt sich auf die Art. 131 - 134 der Verfassung des Kan- tons Solothurn¹⁾ (KV) und entspricht auch den massgebenden Bestimmungen der Bundesverfas- sung²⁾ (Art. 127 und 129 BV). Ebenso erfüllt sie die Vorgaben des Steuerharmonisierungsgeset- zes bzw. setzt diese um.

5.2 Zuständigkeit

Zuständig für die Revision des Steuergesetzes ist der Kantonsrat (Art. 71 KV). Wenn er die Vor- lage mit weniger als zwei Drittel der anwesenden Mitglieder verabschiedet, unterliegt sie dem obligatorischen, andernfalls dem fakultativen Referendum (Art. 35 ff. KV).

5.3 Inkrafttreten

Einziger Grund für diese Gesetzesvorlage ist die Anpassung an neues Bundesrecht. Dieses tritt auf den 1. Januar 2018 in Kraft bzw. verlangt von den Kantonen, ihr Recht auf diesen Zeitpunkt anzupassen (vgl. die Ausführungen in Ziffer 1.2). Aus diesem Grund sind die geänderten Bestim- mungen auf den gleichen Zeitpunkt in Kraft zu setzen.

¹⁾ BGS 111.1.

²⁾ SR 101.

6. Antrag

Wir bitten Sie, auf die Vorlage einzutreten und dem Beschlussesentwurf zuzustimmen.

Im Namen des Regierungsrates

Dr. Remo Ankli
Landammann

Andreas Eng
Staatsschreiber

Verteiler KRB

Finanzdepartement
Steueramt (20)
Amt für Finanzen
Kantonale Finanzkontrolle
Staatskanzlei (eng, rol, ett)
Amtsblatt (Referendum)
Parlamentdienste
GS, BGS