

Universität Freiburg
Institut für Religionsrecht

Die Kirchensteuern juristischer Personen in der Schweiz
Eine Dokumentation

Autoren

Prof. Dr. René Pahud de Mortanges

RA Dr. Christian Tappenbeck

MLaw Raimund Süess

**Erstellt im Auftrag der Römisch-Katholischen Zentralkonferenz der Schweiz
(RKZ) und des Schweizerischen Evangelischen Kirchenbundes (SEK)**

Stand: 18. Oktober 2012

Vorwort

Mit der Lancierung von Volksinitiativen zur Abschaffung der Kirchensteuern juristischer Personen in mehreren Kantonen ist absehbar, dass die politische Legitimation dieser Steuer in nächster Zeit intensiv diskutiert werden wird. Wer über Sinn und Zweck mitreden will, muss zunächst die Fakten kennen. Im Auftrag der Römisch-Katholischen Zentralkonferenz der Schweiz und des Schweizerischen Evangelischen Kirchenbundes hat das Institut für Religionsrecht daher die vorliegende Dokumentation erstellt.

Im ersten Teil geht es um die konkrete Ausgestaltung der Kirchensteuer juristischer Personen im kantonalen Recht: In welchen Kantonen gibt es überhaupt eine solche Steuer? Wo gibt es statt dieser einen freiwilligen Kirchenbeitrag? Welche politische oder kirchliche Instanz erhebt die Steuer und welche Behörde nimmt konkret die Veranlagung und den Bezug vor? Wer legt den Steuerfuss fest und welche Bestimmungen gibt es für die Verwendung der Steuereinnahmen? Deutlich wird, dass es in den Kantonen angesichts des Steuerföderalismus mehrere Systeme und Varianten dieser Steuer gibt. Ebenso zeigt die Studie, dass der finanzielle Ertrag sowohl in absoluten Zahlen wie im Verhältnis zur Kirchensteuer natürlicher Personen recht unterschiedlich ist. In einigen Kantonen hätte der Wegfall dieser Steuereinnahmen jedenfalls für die betroffenen Kirchen dramatische Konsequenzen.

Der zweite Teil der Dokumentation stellt dar, wie die schweizerische Rechtswissenschaft diese Steuerart beurteilt. Das Schweizerische Bundesgericht hat seit je die Rechtmässigkeit dieser Steuer bestätigt. Die Zahl der kritischen Stimmen in der Rechtswissenschaft ist hingegen in den letzten Jahrzehnten erheblich gewachsen. Die Auslegeordnung der aktuell vertretenen Lehrmeinungen zeigt dabei ein heterogenes Bild. Auch in der heutigen Zeit gibt es Autoren, die die Kirchensteuern von juristischen Personen nicht pauschal ablehnen, sondern einer differenzierenden Beurteilung unterziehen. Von einigen werden sie dann als rechtlich zulässig betrachtet, wenn sie nicht für Kultuszwecke, sondern für Leistungen im Interesse der Allgemeinheit verwendet werden. Damit rückt die Zweckbindung in den Vordergrund, so wie sie in einigen Kantonen in letzter Zeit eingeführt wurde. Ob sie geeignet ist, das Überleben dieser Steuer zu gewährleisten, muss die kommende politische Diskussion zeigen.

Ein ausführlicher Anhang enthält die relevanten Bestimmungen in den kantonalen Verfassungen, Gesetzen und Verordnungen. Das ermöglicht einen raschen Überblick über die Rechtslage in den einzelnen Kantonen

Freiburg i.Ue, im Oktober 2012

Raimund Süess

Christian R. Tappenbeck

René Pahud de Mortanges

TEIL 1	Die Ausgestaltung und Verwendung der Kirchensteuer juristischer Personen	
	Ein Überblick über die rechtlichen Grundlagen der Kantone und der kantonalkirchlichen Körperschaften	5
1	Die kantonalen Erlasse	9
1.1	Einleitende Bemerkungen	9
1.2	Keine Kirchensteuer juristischer Personen	9
1.3	Freiwilliger Kirchenbeitrag (NE, TI)	10
1.4	Kirchensteuer juristischer Personen	11
1.5	Einzelfragen	14
2	Erträge aus der Kirchensteuer juristischer Personen	19
2.1	Römisch-katholische Kirche	19
2.2	Evangelisch-reformierte Kirche	20
2.3	Kurzes Fazit	21
3	Verwendung der Kirchensteuer juristischer Personen	22
3.1	Einleitende Bemerkungen	22
3.2	Kantonal geregelte Zweckbindung	23
3.3	Vorschriften auf kantonalkirchlicher Ebene	25
3.4	Reformierte Kirche Bern: Empfehlung zur Zweckbindung	27
4	Rechtliche Möglichkeiten der Kompensation auf kantonalkirchlicher Ebene	28
TEIL 2	Die Kirchensteuern von juristischen Personen Eine Auslegeordnung der jüngeren Lehre unter besonderer Berücksichtigung der Zweckbindung	33
1	Einführung	37
2	Freiheitsrechtliche Dimension	39
2.1	Religionsfreiheit	39
2.2	Rechtsgleichheit	47
2.3	Föderale Rücksichtnahme	48
3	Steuerrechtliche Dimension	49
3.1	Voraussetzungslos geschuldete Abgaben	49
3.2	Steuerrechtliche Zugehörigkeit	50
4	Zusammenfassung	52
	Literaturverzeichnis	54

Anhang: Die Gesetzesnormen	57
1. Kantone ohne Kirchensteuerpflicht juristischer Personen	61
Aargau	61
Appenzell-Ausserrhoden	61
Basel-Stadt	61
Genf	62
Schaffhausen	62
Waadt	62
2. Kantone mit freiwilligem Kirchenbeitrag	64
Neuenburg	64
Tessin	65
3. Zuschlagsteuer und Partizipation an der Kantonssteuer	68
Appenzell-Innerrhoden	68
Basel-Landschaft	69
Basel-Landschaft, römisch-katholisch	70
Basel-Landschaft, ev.-reformiert	70
Graubünden	74
Graubünden, römisch-katholisch	76
Graubünden, evangelisch-reformiert	77
Nidwalden	79
Nidwalden, römisch-katholisch	81
Nidwalden, evangelisch-reformiert	83
Obwalden	83
St. Gallen	84
St. Gallen, römisch-katholisch	85
St. Gallen, evangelisch-reformiert	86
Solethurn	87
Solethurn, evangelisch-reformiert	89
4. Kirchensteuerpflicht juristischer Personen mit Zweckbindung	90
Luzern	90
Luzern, römisch-katholisch	91
Luzern, evangelisch-reformiert	91
Zürich	92
Zürich, römisch-katholisch	93
Zürich, evangelisch-reformiert	95
5. Ordentliche Kirchensteuer juristischer Personen	98
Bern	98
Bern, evangelisch-reformiert	100
Freiburg	100
Glarus	102
Jura	103
Jura, römisch-katholisch	105
Jura, evangelisch-reformiert	105
Schwyz	106
Thurgau	107
Thurgau, römisch-katholisch	108
Thurgau, evangelisch-reformiert	109
Uri	110
Uri, evangelisch-reformiert	111
Wallis	112
Zug	112
6. Zusammenfassende Übersicht über die kantonalen Gesetzesnormen	115

TEIL 1

Die Ausgestaltung und Verwendung der Kirchensteuer juristischer Personen

**Ein Überblick über die rechtlichen Grundlagen der Kantone
und der kantonalkirchlichen Körperschaften**

1 Die kantonalen Erlasse	9
1.1 Einleitende Bemerkungen	9
1.2 Keine Kirchensteuer juristischer Personen	9
1.3 Freiwilliger Kirchenbeitrag (NE, TI)	10
1.4 Kirchensteuer juristischer Personen	11
1.4.1 Steuererhebung durch den Kanton	11
1.4.1.1 Zuschlagsteuer zwecks Steuerausgleich der Kirchgemeinden (SG, SO)	11
1.4.1.2 Zuschlagsteuer als eigentliche Kirchensteuer juristischer Personen (BL, GR)	11
1.4.1.3 Partizipation am Kantonssteuerertrag (AI, NW, OW)	12
1.4.2 Steuererhebung durch die Einwohnergemeinde (VS)	12
1.4.3 Steuererhebung durch die kantonalkirchliche Körperschaft (JU)	12
1.4.4 Steuererhebung durch die Kirchgemeinde	13
1.4.4.1 Ordentliche Kirchensteuer juristischer Personen ohne Zweckbindung (BE, FR, GL, SZ, TG, UR, ZG)	13
1.4.4.2 Ordentliche Kirchensteuer juristischer Personen mit Zweckbindung (LU, ZH) 13	
1.5 Einzelfragen	14
1.5.1 Steuerfuss	14
1.5.1.1 Festsetzungsinstanz	14
1.5.1.2 Dauer	15
1.5.2 Veranlagungs- und Bezugsinstanzen	15
1.5.3 Steuersubjekt	16
1.5.3.1 Juristische Personen	16
1.5.3.2 Juristische Personen mit religiösem Zweck	16
1.5.4 Steuerobjekt	17
1.5.5 Christkatholische Konfession und jüdische Gemeinden	17
1.5.6 Gesamtübersicht über die Kirchensteuer juristischer Personen	18
2 Erträge aus der Kirchensteuer juristischer Personen	19
2.1 Römisch-katholische Kirche	19
2.2 Evangelisch-reformierte Kirche	20
2.3 Kurzes Fazit	21
3 Verwendung der Kirchensteuer juristischer Personen	22
3.1 Einleitende Bemerkungen	22
3.2 Kantonal geregelte Zweckbindung	23
3.2.1 Zuschlagsteuer zwecks Finanzausgleich der Kirchgemeinden	23
3.2.1.1 St. Gallen	23
3.2.1.2 Solothurn	23
3.2.2 Luzern: Positive Zweckbindung	24
3.2.3 Zürich: Negative Zweckbindung	24
3.3 Vorschriften auf kantonalkirchlicher Ebene	25

3.3.1	Basel-Landschaft	25
3.3.2	Graubünden	26
3.3.3	Römisch-katholische Kirche Nidwalden	26
3.3.4	Thurgau	27
3.4	Reformierte Kirche Bern: Empfehlung zur Zweckbindung	27
4	Rechtliche Möglichkeiten der Kompensation auf kantonalkirchlicher Ebene	28

1 Die kantonalen Erlasse

1.1 Einleitende Bemerkungen

Bezüglich der konkreten Ausgestaltung der direkten Kantons- und Gemeindesteuern wird den Kantonen ein weiter Spielraum zugestanden. Der Bund legt in Art. 129 BV nur – aber immerhin – Grundsätze zur Steuerharmonisierung fest. Auf der Basis dieses Verfassungsartikels hat der Bund ein Gesetz und eine Verordnung zur Steuerharmonisierung erlassen. Die Regelung der Beziehungen zwischen dem Staat und den Religionsgemeinschaften ist weitgehend Sache der Kantone (explizit Art. 72 Abs. 1 BV). Diese umfangreichen kantonalen Kompetenzen führen dazu, dass jeder Kanton eine eigene rechtliche Ausgestaltung der Kirchensteuer juristischer Personen kennt.

Im Folgenden werden anhand der relevanten Rechtsgrundlagen (insb. Kantonsverfassungen, Kirchengesetze und Steuergesetze) die verschiedenen kantonalen Regelungen zur Kirchensteuer juristischer Personen aufgezeigt. Dabei wird versucht, eine Klassifizierung der Kantone in Gruppen vorzunehmen, die am Schluss in Form einer Tabellengrafik zusammengefasst wiedergegeben ist (siehe Ziff. 6). Berücksichtigt werden in der vorliegenden Studie zudem Fragen wie: Besteht eine Kirchensteuer juristischer Personen (Ziff. 2)? Welche Kantone kennen einen freiwilligen Kirchenbeitrag (Ziff. 3)? Wird die Kirchensteuer juristischer Personen vom Kanton, von der Einwohnergemeinde, von der kantonalkirchlichen Körperschaft oder von der Kirchengemeinde erhoben (Ziff. 4.1 bis 4.4)?

Aber auch die unterschiedlichen kantonalen Handhabungen in Bezug auf die Veranlagungs- und Bezugsinstanzen, das Steuersubjekt und das Steuerobjekt sind in diesem Kontext von Interesse. Sie werden in Ziff. 5.2 bis 5.4 behandelt.

Einige Kantone sehen zudem explizit vor, dass die anerkannten Kirchen (zusätzlich) aus den allgemeinen Steuererträgen finanziert werden. Solche Beitragskonstellationen sollen in dieser Studie jedoch nicht weiter untersucht werden.

Die relevanten Auszüge aus den Verfassungen, Gesetzen und Verordnungen der jeweiligen Kantone sind – nebst den kantonalkirchlichen Bestimmungen – in einem ersten Teil des Anhangs wortgetreu aufgenommen. In einem zweiten Teil des Anhangs sind noch einmal in zusammenfassender Form die Titel und einzelnen Normen der relevanten kantonalen Gesetze wiedergegeben. Abschliessend folgt eine auf A3-Format komprimierte systematische Übersicht, die über die Ausgestaltung der Kirchensteuer juristischer Personen in den einzelnen Kantonen kurz und knapp informieren soll.

Aus Gründen der Übersichtlichkeit und besseren Lesbarkeit wird im Folgenden darauf verzichtet, die genauen Belegstellen der einzelnen kantonalen Gesetze anzugeben. Des Weiteren stützt sich die Studie auch auf die von der Schweizerischen Steuerkonferenz herausgegebenen Broschüren „Kirchensteuern“ (2009) und „Die Besteuerung der juristischen Person“ (2010). Informationen aus diesen beiden Publikationen werden der Einfachheit halber ebenfalls nicht zitiert.

1.2 Keine Kirchensteuer juristischer Personen

In sechs Kantonen ist das Rechtsinstitut der Kirchensteuer juristischer Personen nicht verwirklicht. Es sind dies: *Aargau, Appenzell-Ausserrhoden, Basel-Stadt, Genf, Schaffhausen und Waadt*. Auf den rechtshistorischen Aspekt, d.h. auf die Frage, ob in der Vergangenheit in diesen Kantonen eine entsprechende Steuerpflicht – in welcher Art auch immer – bestand oder nicht, soll nicht näher eingegangen werden. Im Rahmen dieser Studie wird ausschliesslich auf die aktuelle Rechtslage abgestellt (Stand: Anfang 2012). Eine Kirchensteuer natürlicher Personen ist in den obgenannten Kantonen hingegen etabliert, ohne auf deren genaue Ausgestaltung weiter einzugehen.

Als einziger Kanton in der Schweiz kennt die Waadt überhaupt keine Kirchensteuer, d.h. auch die Konfessionsangehörigen unterliegen als natürliche Personen keiner Steuerpflicht. Die römisch-katholische wie auch die evangelisch-reformierte Kirche des Kantons Waadt sind öffentlich-rechtlich anerkannt (*reconnues comme institutions de droit public dotées de la personnalité morale*). Dieser Status verleiht den beiden Kirchen einen Anspruch auf fixe finanzielle Beiträge von staatlicher Seite. Das Beitragssystem ist im Kirchengesetz des Kantons Waadt sehr ausführlich normiert. Dieser staatlichen Unterstützung liegt ein Vertrag zu Grunde, der zwischen dem Kanton und der jeweiligen Kirche vereinbart wird. Der Vertrag ist beschränkt auf eine Laufzeit von fünf Jahren, kann jedoch erneuert werden. Inhaltlich hat er mindestens die Festlegung folgender fünf Punkte aufzuweisen: die Beschreibung und Modalitäten des kirchlichen Auftrages zugunsten der Allgemeinheit; die Beschreibung der nötigen Mittel zur Ausführung dieses Auftrages; die Elemente, die die Fortführung dieses Auftrages ermöglichen; der Subventionsbetrag und die Modalitäten zur Zahlung der Subvention.

1.3 Freiwilliger Kirchenbeitrag (NE, TI)

Im Kanton *Neuenburg* können die Mitglieder der anerkannten Kirchen freiwillig Beiträge an diese leisten. Diese „*contribution ecclésiastique volontaire*“ wird unentgeltlich von der kantonalen Verwaltung erhoben und wird zusätzlich auch auf juristische Personen ausgeweitet. Die anerkannten Kirchen sind jedoch dazu verpflichtet, gemeinsam einen einheitlichen Beitragssatz und einheitliche Modalitäten festzulegen.

Im Kanton *Tessin* existiert sowohl ein Gesetz als auch eine ausführende Verordnung, welche ausschliesslich die Kirchensteuer behandeln. Steuerberechtigt sind einerseits die römisch-katholischen Pfarreien und andererseits die regionalen Gemeinschaften der evangelisch-reformierten Kirche. Es ist jedoch den Kirchgemeinden freigestellt, ob sie eine Kirchensteuer erheben wollen. Von den 256 römisch-katholischen Pfarreien haben nur 32 davon Gebrauch gemacht.¹ In diesen Gemeinden sind auch die juristischen Personen in Bezug auf Gewinn und Kapital grundsätzlich der Kirchensteuer unterstellt. Bei der Frage, wer steuerpflichtig ist, wird darauf abgestellt, ob eine natürliche oder juristische Person im Steuerkatalog der jeweiligen Kirchgemeinde – sog. „*catalogo tributario*“ – aufgeführt ist oder nicht. Neumitglieder, bzw. neu gegründete Firmen werden unter Mitarbeit der Gemeinden, welche die nötigen Daten übermitteln, in den Steuerkatalog aufgenommen. Bis zum 31. März des ersten Jahres, in dem die natürlichen und juristischen Personen der potentiellen Steuer unterliegen, muss die kirchliche Verwaltung ihnen bekannt geben, dass sie im Steuerkatalog aufgeführt worden sind. Innerhalb eines Monats ab Datum der Bekanntgabe kann die Steuerbefreiung verlangt werden. Trifft diese Erklärung später ein, wird die Steuerbefreiung erst im darauf folgenden Jahr wirksam. Für die Steuereinzahlung (*riscossione*) sind ausschliesslich die kirchlichen Instanzen zuständig. Im Falle, dass eine juristische Person bei keiner der beiden Kirchen eine Erklärung zur Steuerbefreiung abgegeben hat und aus diesem Grund zwei Zahlungsaufforderungen erhält, ist sie aufgrund des Doppelbesteuerungsverbots dazu befugt, innerhalb von 30 Tagen den beiden Kirchen die Mitteilung zu machen, an welche sie die Steuer zahlen will.

¹ Gemäss Auskunft der Diözese Lugano.

1.4 Kirchensteuer juristischer Personen

1.4.1 Steuererhebung durch den Kanton

1.4.1.1 Zuschlagsteuer zwecks Steuerausgleich der Kirchgemeinden (SG, SO)

Die Kantone St. Gallen und Solothurn kennen zwar keine Kirchensteuer juristischer Personen im eigentlichen Sinn. Jedoch wird in Form einer Zuschlagsteuer, die zur Gewinn- und Kapitalsteuer erhoben wird, ein Beitrag an die Kirchen ausgerichtet. Diese Zuschlagsteuer ist eine eigentliche Finanzausgleichssteuer, die schliesslich den finanzschwachen Kirchgemeinden zu Gute kommt.

Im Kanton *St. Gallen* ist die Regelungsdichte bezüglich dieser Zuschlagsteuer zugunsten der Kirchgemeinden sehr gering. Lediglich ein Artikel im Steuergesetz bestimmt deren Ausgestaltung: Von den festen Zuschlägen zu den Gewinn- und Kapitalsteuern wird 22,5 % der einfachen Steuer dem katholischen und evangelischen Konfessionsteil gesamthaft zugewiesen. Dieser Beitrag soll dem Steuerausgleich der Kirchgemeinden dienen. Das zuständige Organ des jeweiligen Konfessionsteils hat konkrete, vom Regierungsrat zu genehmigende Vorschriften über die Verteilung an die Kirchgemeinden zu erlassen.

Im Kanton *Solothurn* besteht eine analoge Zuschlagsteuer. Diese ist auf 10 % der ganzen Staatssteuer, die von den juristischen Personen erhoben wird, festgesetzt. Im solothurnischen Finanzausgleichsgesetz (1984) wird nun konkret und ausführlich der Finanzausgleich der Kirchgemeinden geregelt. Der aus dieser Zuschlagsteuer fliessende Gesamtbetrag wird zunächst je nach Anzahl der Konfessionsangehörigen der drei öffentlich-rechtlich anerkannten Kirchen (römisch-katholische, evangelisch-reformierte und christkatholische) aufgeteilt und in einem zweiten Schritt gemäss folgendem Verteilschlüssel überwiesen: 1/5 an alle Kirchgemeinden, 2/5 an die finanzschwachen Kirchgemeinden und 2/5 an die Kantonalorganisation. Die Zuweisung des Anteils, welcher den finanzschwachen Kirchgemeinden zufließt, wird auf Grundlage eines Reglements bemessen, welches von der Kantonalorganisation ausgearbeitet wird und vom Regierungsrat zu genehmigen ist. Die Kantonalorganisation hat den ihr zustehenden Anteil ebenfalls zur Unterstützung finanzschwacher oder neu entstehender Kirchgemeinden und zur Erfüllung regionaler und kantonaler Aufgaben zu verwenden. Weitere Ausführungsbestimmungen zur Verteilung der Zuschlagsteuer finden sich in der Finanzausgleichsverordnung (2003).

1.4.1.2 Zuschlagsteuer als eigentliche Kirchensteuer juristischer Personen (BL, GR)

De facto ist die Ausgestaltung in den Kantonen Basel-Landschaft und Graubünden nicht viel anders als in den Kantonen St. Gallen und Solothurn. Der Unterschied liegt darin, dass der Kanton nicht eine eigentliche Zuschlagsteuer, sondern explizit eine Kirchensteuer (Basel-Landschaft), bzw. eine Kultussteuer (Graubünden) von den juristischen Personen erhebt. Es wird dabei kein bestimmter Zweck (Finanzausgleich) beabsichtigt. In beiden Fällen wird die Steuer zugunsten der Landeskirchen erhoben. Gemäss dem Kirchengesetz des Kantons Basel-Landschaft beträgt diese Kirchensteuer 5 % des Staatssteuerbetrages.

Das Steuergesetz des Kantons Graubünden schreibt vor, dass der Steuerfuss für die Kultussteuer auf eine Zahl zwischen 9 % und 12 % der einfachen Kantonssteuer festgesetzt werden soll. Die Festlegung erfolgt jährlich durch den Grossen Rat. Für das Jahr 2010 betrug der Steuerfuss 10,5 %. Das bündnerische Gesetz über die Gemeinde- und Kirchensteuern erklärt dementsprechend, dass die Landeskirchen und ihre Kirchgemeinden nur eine Einkommens- und Vermögenssteuer der natürlichen Personen erheben können. Die Erhebung weiterer Steuern, also auch gegenüber juristischen Personen, ist den Kirchgemeinden nicht erlaubt.

1.4.1.3 Partizipation am Kantonssteuerertrag (AI, NW, OW)

Die Gemeinden der Kantone Nidwalden und Obwalden sowie die Bezirke des Kantons Appenzell-Innerrhoden erheben allgemein keine Steuern für juristische Personen. Diese werden ausschliesslich durch den Kanton besteuert. Teile des daraus resultierenden Steuerertrags fallen dem Kanton und den politischen Gemeinden – in Appenzell-Innerrhoden den Bezirken und Schulgemeinden – zu. Einen bestimmten Prozentsatz des Steuerertrags erhalten zudem auch die Kirchgemeinden der öffentlich-rechtlich anerkannten Kirchen, und zwar: in Appenzell-Innerrhoden 8 % und in Obwalden 6 %. In Nidwalden fallen 12 % der Erträge der römisch-katholischen kantonalen Körperschaft sowie der den ganzen Kanton umfassenden evangelisch-reformierten Kirchgemeinde zu.

1.4.2 Steuererhebung durch die Einwohnergemeinde (VS)

Eine gewisse Sonderrolle nimmt der Kanton Wallis ein. Hier besteht eine subsidiäre aber umfangreiche Unterstützungspflicht der Einwohnergemeinden gegenüber den Pfarreien der römisch-katholischen und evangelisch-reformierten Kirche. Falls den Pfarreien für die Bestreitung der Kultusaufgaben ihre eigenen Mittel nicht mehr ausreichen, werden die noch nicht gedeckten Kosten von der Kasse der Einwohnergemeinden übernommen. In solchen Fällen muss die ordentliche Gemeindesteuer für diejenigen Personen, die keiner der beiden Kirchen angehören, auf schriftliches Gesuch hin gekürzt werden. Auch der Kanton kann sich an Kosten beteiligen, die sich aus der Erfüllung zentraler kirchlicher und im öffentlichen Interesse stehender Aufgaben ergeben.

Zusätzlich zu dieser Unterstützungsgarantie können die Einwohnergemeinden eine Kultussteuer im klassischen Sinne einführen, welcher sowohl die natürlichen als auch die juristischen Personen unterliegen. Lediglich die Einwohnergemeinden *Savièse*, *Saxon*, *Sitten und Törbel* erheben eine solche Kultussteuer,² so dass der Kanton Wallis – abgesehen von diesen Gemeinden – auch zur Gruppe der Kantone gezählt werden könnte, die die Kirchensteuer juristischer Personen nicht kennen.

1.4.3 Steuererhebung durch die kantonalkirchliche Körperschaft (JU)

Im Jura wird – als einziger Kanton – die Kirchensteuer juristischer Personen durch die kantonalkirchliche Körperschaft erhoben. Das jurassische Kirchengesetz spricht den Kirchgemeinden explizit diese Kompetenz ab. Weiter schreibt das Gesetz vor, dass sich die Kirchensteuer juristischer Personen anhand eines von den anerkannten Kirchen vereinbarten Prozentsatzes zum geschuldeten Kantonssteuerbetrag berechnet. Kommt in diesem Punkt keine Einigung zustande, fixiert die Regierung des Kantons Jura den Steuerfuss. Wie in den meisten anderen Kantonen, werden die Veranlagung und der Bezug der Kirchensteuer juristischer Personen auch im Jura auf staatliche Stellen ausgelagert.

² Gemäss Auskunft der Sektion Gemeindefinanzen des Kantons Wallis [Stand: Anfang März 2012].

1.4.4 Steuererhebung durch die Kirchgemeinde

1.4.4.1 Ordentliche Kirchensteuer juristischer Personen ohne Zweckbindung (BE, FR, GL, SZ, TG, UR, ZG)

In allen übrigen, oben nicht aufgeführten Kantonen, wird die Kirchensteuer juristischer Personen von den Kirchgemeinden erhoben. Doch auch in diesen Kantonen ist keine Einheitlichkeit bezüglich der rechtlichen Ausgestaltung erkennbar, sondern die Modalitäten variieren je nach Kanton. Auf bestimmte Besonderheiten wird im Folgenden eingegangen:

- Im Kanton *Freiburg* wird den Kirchgemeinden die Vorgabe gemacht, dass der Steuerfuss 10 % der einfachen Kantonssteuer nicht überschreiten darf. In der Gemeinde Freiburg wurde für das Jahr 2010 dieser maximal mögliche Steuerfuss verwendet.
- Die Landeskirchen bzw. Kirchgemeinden im Kanton *Uri* können eine Gewinnsteuer, nicht aber eine Kapitalsteuer erheben. Ein Teil der Kapitalsteuer, die die Einwohnergemeinde erhebt, wird jedoch den Kirchen zugesprochen.
- Die katholischen Kirchgemeinden des Kantons *Zug* haben mindestens 20 % der Einnahmen aus den Kirchensteuern juristischer Personen zweckgebunden an den Steuerausgleich zu verwenden.

1.4.4.2 Ordentliche Kirchensteuer juristischer Personen mit Zweckbindung (LU, ZH)

Aufgrund der vermehrt auftretenden Kritik an der Kirchensteuerpflicht juristischer Personen haben sich die Kantone Luzern und Zürich im Rahmen der umfassenden Verfassungs-, bzw. Kirchengesetzrevisionen in den letzten Jahren dazu entschlossen, die Zweckbindung einzuführen. Die öffentlich-rechtlich anerkannten Kirchen sind demnach dazu verpflichtet, die Steuererträge, die von den juristischen Personen gewonnen werden, nicht für kultische sondern ausschliesslich für bestimmte, der Allgemeinheit dienende Zwecke und Aufgaben zu verwenden.

Im Kanton *Luzern* ist die normative Grundlage dazu nur in der Verfassung festgeschrieben, ohne dass sie in einem weiteren Gesetz konkretisiert wird. Die Verfassung bestimmt, dass die Kirchen die Steuererträge juristischer Personen für soziale und kulturelle Tätigkeiten einsetzen müssen.

Im Kanton *Zürich* dagegen werden die Bedeutung und die konkreten Folgen der Zweckbindung im Kirchengesetz genauer umschrieben. Durch die Regelung, dass die Kirchen die Steuererträge juristischer Personen nicht für kultische Zwecke verwenden dürfen, wurde im Kirchengesetz eine negative und dadurch offenere Formulierung gewählt. Der Zweck ist nicht auf soziale und kulturelle Tätigkeiten beschränkt, sondern wird insofern weiter gefasst, als dass nur nicht kultische Angelegenheiten betroffen sein dürfen. Dementsprechend kann in terminologischer Hinsicht im Kanton Zürich von einer negativen Zweckbindung gesprochen werden, im Kanton Luzern ist sie dagegen positiv. Weiter sind im Kanton Zürich die kantonalen kirchlichen Körperschaften dazu verpflichtet, gesamthaft darüber Rechenschaft abzulegen, ob die Zweckbindung der Erträge aus den Kirchensteuern juristischer Personen unter Berücksichtigung der Mittelverwendung in sämtlichen Kirchgemeinden und auf kantonarechtlicher Ebene eingehalten wird.

Sowohl im Kanton Luzern als auch im Kanton Zürich werden die Kirchensteuern juristischer Personen auf konventionellem Weg in Prozent (Zürich), bzw. als jährliches Vielfaches (Luzern) der einfachen Kantonssteuer durch die Kirchgemeinden erhoben.

1.5 Einzelfragen

1.5.1 Steuerfuss

1.5.1.1 Festsetzungsinstanz

In vielen Kantonen wird der Steuerfuss für die Kirchensteuer juristischer Personen durch die jeweilige *Kirchgemeindeversammlung* der öffentlich-rechtlich anerkannten Kirchen, bzw. in grösseren Gemeinden durch das kirchliche Gemeindeparlament festgesetzt, und zwar in Bern, Freiburg, Glarus, Luzern, Schwyz, Thurgau, Uri, Zürich und Zug. Es sind dies auch gleichzeitig diejenigen Kantone, die gesetzlich den Kirchgemeinden (bzw. den Landeskirchen) das Recht zur Erhebung der Kirchensteuer juristischer Personen einräumen. Die Erhebung der Steuer wird jedoch de facto von staatlichen Behörden übernommen, bzw. ihnen übertragen (siehe Ziff. 5.2).

Anhand des Beispiels der *Gemeinde Zürich* soll praxisbezogen eine entsprechende Steuerberechnung veranschaulicht werden: Im Gebiet der Stadt Zürich haben sich die römisch-katholischen und die evangelisch-reformierten Kirchgemeinden in je einem Verband konstituiert. Der Kirchensteuerfuss wird daher nicht durch die einzelnen Kirchgemeindeversammlungen bestimmt, sondern durch die jeweilige Legislative dieser beiden Verbände: die evangelisch-reformierte Zentralkirchenpflege und die römisch-katholische Delegiertenversammlung. Bei der in Zürich ebenfalls öffentlich-rechtlich anerkannten christkatholischen Kirchgemeinde erfolgt die Steuerfussfestsetzung hingegen durch die Kirchgemeindeversammlung. Für das Jahr 2011 wurde der Kirchensteuerfuss sowohl für natürliche als auch für juristische Personen jeweils gemessen an der der einfachen Staatssteuer folgendermassen festgelegt: 10 % durch die evangelisch-reformierte Zentralkirchenpflege, 11 % durch die römisch-katholische Delegiertenversammlung und 14 % durch die christkatholische Kirchgemeindeversammlung. Es käme nun einer Art Doppelbesteuerung gleich, wenn die juristischen Personen den jeweils vollen Betrag an die drei Kirchengemeinschaften, insgesamt also 35 % der einfachen Kantonssteuer (die drei Prozentsätze addiert), zahlen müssten. Aus diesem Grund werden die Prozentsätze nun in Bezug zur Anzahl der in der Stadt Zürich wohnhaften Konfessionsangehörigen der jeweiligen Kirche gekürzt. Die reformierte Kirche erhält dadurch noch 46,32 % der 10 %, die römisch-katholische Kirche 53,39 % der 11 % und die christkatholische Kirchgemeinde 0,29 % der 14 %. Aus diesen Berechnungen lässt sich für die Gemeinde Zürich ein Kirchensteuer-Einheitssatz für juristische Personen ermitteln, welcher auf 10,54 % zu stehen kommt.³

In weiteren sieben Kantonen wird der Steuerfuss für die Kirchensteuer juristischer Personen (in Basel-Landschaft, Graubünden), bzw. der Prozentsatz der Zuschlagsteuer (in St. Gallen und Solothurn) und der Prozentsatz der Partizipation am Steuerertrag (in Appenzell-Innerrhoden, Nidwalden, Obwalden) durch das *Kantonsparlament* beschlossen.

Die übrigen Kantone kennen diesbezüglich eine *Sonderregelung*: So wird im Tessin der Steuerfuss – sofern eine Kirchensteuer vorgesehen ist – durch den Kirchgemeinderat (Exekutive) festgelegt. In Neuenburg sind der Synodalrat (evangelisch-reformierte Kirche) bzw. das kirchliche Exekutivkomitee (römisch-katholische und christkatholische Kirche) im gegenseitigen Einvernehmen und im Wallis die Gemeindeversammlung die zuständigen Instanzen. Im Kanton Jura einigt man sich im Einvernehmen der anerkannten Kirchen auf einen Einheitssatz. Eine Besonderheit weist die evangelisch-reformierte Kirche im Kanton *Uri* auf: Nicht die drei Kirchgemeinden sondern die Landeskirche erhebt die Steuern für natürliche und juristische Personen. Der Steuersatz legt dementsprechend die Kantonalversammlung (Legislative) fest. Bei der Kantonalversammlung handelt es sich jedoch nicht um ein repräsentatives Organ sondern ihr gehören alle im Kanton Uri wohnhaften und stimmberechtigten Mitglieder der evangelisch-reformierten Kirche an.

³ Siehe Website des Finanzdepartements der Stadt Zürich: <<http://www.stadt-zuerich.ch/content/fd/de/index/steuern/steuerfuss.html>>.

1.5.1.2 Dauer

In den Kantonen Basel-Landschaft, Freiburg, Neuenburg, Nidwalden, Solothurn und Wallis ist der Steuerfuss auf eine unbestimmte Dauer hin gültig, ebenso im Kanton Uri in Bezug auf das Kapital der juristischen Person, hinsichtlich des Reingewinns wird der Steuerfuss jedoch jährlich neu bestimmt. In allen übrigen Kantonen, die die Kirchensteuer juristischer Personen kennen, wird der Steuerfuss jährlich neu festgesetzt.

1.5.2 Veranlagungs- und Bezugsinstanzen

In vielen Kantonen wird die Kirchensteuer juristischer Personen von den Kirchgemeinden erhoben (siehe Ziff. 4.4). Dies heisst nun nicht, dass die Kirchgemeinden die Steuerveranlagung und den Steuerbezug selbst vornehmen. Vielmehr werden diese Verwaltungsaufgaben an den Kanton, bzw. an die Einwohnergemeinden übertragen, wobei die Kirchgemeinden den daraus entstehenden Zusatzaufwand der staatlichen Behörden in der Regel vergüten müssen.

Die folgende Tabelle veranschaulicht je nach Kanton, welche Instanz die Kirchensteuer juristischer Personen veranlagt (V) und bezieht (B). Im Einzelnen ist anzumerken, dass im Kanton *Jura* die periodischen Steuern die Staatskasse und die nicht-periodischen Steuern die Gemeinde bezieht. Im Kanton *Bern* erfolgt der Bezug teilweise über die kantonale Steuerverwaltung und teilweise über die Gemeinde.

	Kantonale Steuer verwaltung	Kommunale Steuer verwaltung	Staatskasse	Kirch- gemeinde	Gemeinde
ZH		V / B			
BE	V / B				B
LU	V	B			
UR	V		B ⁴		
SZ	V				B
OW	V / B				
NW	V / B				
GL	V / B				
ZG	V / B				
FR	V / B				
SO	V / B				

⁴ Amt für Finanzen.

	Kantonale Steuer verwaltung	Kommunale Steuer verwaltung	Staatskasse	Kirch- gemeinde	Gemeinde
BL	V / B				
AI	V / B				
SG	V / B				
GR	V / B				
TG	V	B			
TI				V / B	
VS					V / B
NE			V / B		
JU	V		B		B

1.5.3 Steuersubjekt

1.5.3.1 Juristische Personen

Unter dem steuerrechtlichen Begriff der juristischen Personen sind in der Regel die Kapitalgesellschaften (Aktiengesellschaft, Gesellschaft mit beschränkter Haftung und Kommanditaktiengesellschaft) und die Genossenschaften, Vereine und Stiftungen zu verstehen.⁵ In den Kantonen Jura, Solothurn, Thurgau und Zürich wird dieser Bereich bezüglich Kirchensteuer zusätzlich erweitert auf die übrigen juristischen Personen, womit namentlich die öffentlich-rechtlichen Körperschaften und Anstalten sowie die Körperschaften des kantonalen Rechts gemeint sind. In Graubünden, Nidwalden und Schwyz betrifft diese Erweiterung nur die öffentlich-rechtlichen Körperschaften. Im Kanton Schwyz werden auch die Anlagefonds mit direktem Grundbesitz zur Kirchensteuerpflicht herangezogen. Von der Steuerpflicht ausgenommen sind im Kanton Glarus Holding- und Domizilgesellschaften. Für dieselben sieht der Kanton Bern einen gesetzlich fixierten Steuerfuss von 8 % vor.

1.5.3.2 Juristische Personen mit religiösem Zweck

Ausgehend vom Urteil des Bundesgerichts aus dem Jahre 1969⁶, in welchem die höchste richterliche Instanz die Kirchensteuer für diejenigen juristischen Personen, die selber religiöse oder kirchliche Zwecke verfolgen, nicht als vereinbar mit der Religionsfreiheit ansah, haben verschiedene Kantone ein entsprechendes Besteuerungsverbot in ihre Gesetze aufgenommen, oder diese juristischen Personen wenigstens nur der Kirchensteuerpflicht gegenüber derjenigen Religionsgemeinschaft unterstellt, der sie angehören.

⁵ Gemäss Art. 20 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG) vom 14. Dezember 1990 (SR 642.14).

⁶ BGE 95 I 350 ff.

Trotzdem nehmen einzelne Kantone Differenzierungen vor: Der Kanton Graubünden nimmt nur diejenigen juristischen Personen mit konfessionellen Zwecken von der Kirchensteuerpflicht aus, die keine Erwerbstätigkeit verfolgen. Im Kanton Jura werden nur diejenigen Mittel, die auch tatsächlich zur Erreichung der Kultuszwecke verwendet werden, nicht besteuert. Die Kantone Nidwalden und Uri sehen dagegen gar keine solche Steuerbefreiung vor, wobei in Nidwalden zumindest die beiden öffentlich-rechtlich anerkannten Kirchen keine Kirchensteuer zahlen müssen.

1.5.4 Steuerobjekt

In allen Kantonen, welche die Kirchensteuer für juristische Personen kennen, wird eine solche auf den Gewinn und das Kapital erhoben. In einzelnen Kantonen gelten zusätzlich wie folgt weitere Steuerarten als Grundlage für die Kirchensteuer juristischer Personen:

- Grundstückgewinnsteuer: Bern, Jura und Solothurn;
- Liegenschaftssteuer: Appenzell-Innerrhoden und Wallis;
- Liquidationsgewinnsteuer: Basel-Landschaft, Bern, Freiburg, Jura und Obwalden;
- Minimalsteuer:⁷ Freiburg, Luzern, Nidwalden, Obwalden, Thurgau und Wallis.

1.5.5 Christkatholische Konfession und jüdische Gemeinden

Einzelne Kantone, in denen die Kirchensteuer juristischer Personen bekannt ist, haben nebst der römisch-katholischen und der evangelisch-reformierten Kirche auch die christkatholische Kirche sowie jüdische, bzw. israelitische Gemeinden öffentlich-(rechtlich) anerkannt.

In den Kantonen Basel-Landschaft, Bern, Luzern und Solothurn sind die christkatholische Landeskirche, bzw. die kantonale Körperschaft und – falls jene eine weitere Gliederung vorsieht – auch die christkatholischen Kirchgemeinden öffentlich-rechtlich anerkannt. In den Kantonen St. Gallen und Zürich ist dieser Status direkt der Christkatholischen Kirchgemeinde verliehen, welche je das gesamte Kantonsgebiet umfassen. Im Kanton Neuenburg ist die christkatholische Kirche immerhin öffentlich anerkannt.

Was nun die Kirchensteuer juristischer Personen betrifft, ist in den oben genannten Kantonen die christkatholische Kirche der römisch-katholischen und evangelisch-reformierten gleichgestellt, so dass auf die Ausführungen zum jeweiligen Kanton verwiesen werden kann.

Eine Ausnahme bildet jedoch der Kanton St. Gallen: Die Erträge der Zuschlagsteuer zwecks Steuerausgleich werden nur dem katholischen und dem evangelischen Konfessionsteil weitergeleitet. Eine Besonderheit liegt zudem im Kanton Zürich vor: Die Versammlung der christkatholischen Kirchgemeinde Zürich hat im Jahre 1973 beschlossen, dass nur die juristischen Personen mit Sitz, Betriebsstätte oder Liegenschaften in der Stadt Zürich Steuern an die Kirchgemeinde entrichten müssen.

Im Kanton Bern sind die Jüdische Gemeinde Bern sowie die Israelitische Gemeinde Biel, im Kanton Freiburg die israelitische Kultusgemeinde des Kantons und im Kanton St. Gallen die Jüdische Gemeinde öffentlich-rechtlich anerkannt. Der Kanton Zürich hat im Zuge der Verfassungstotalrevision (2005) der israelitischen Kultusgemeinde sowie der Jüdischen Liberalen Gemeinde den Status der öffentlichen Anerkennung zugesprochen.

⁷ Eine Minimalsteuer wird anstelle der Kapital- und Gewinnsteuer erhoben, wenn der Betrag der Minimalsteuer höher ausfällt als der Betrag der Kapital- und Gewinnsteuer; dadurch sollen nicht gewinnorientierte Unternehmen mit wirtschaftlicher Bedeutung steuerlich erfasst werden. Die Minimalsteuer wird entweder auf die den Unternehmungen gehörenden Liegenschaften im Kanton (LU, NW, OW, TG) oder auf die Bruttoeinnahmen (FR, VS) erhoben und wird in der Regel durch einen Promillesatz des Liegenschaftssteuerwertes bzw. der steuerbaren Bruttoeinnahmen berechnet.

Die beiden im Kanton Bern öffentlich-rechtlich anerkannten Gemeinden besitzen keine Steuerhoheit. Hingegen sind sie von der Steuerpflicht ausgenommen und der Kanton besodet 100 Stellenprozent für die geistliche Betreuung. Die israelitische Kultusgemeinde des Kantons Freiburg kann von den natürlichen Personen Steuern erheben, nicht aber von den juristischen Personen. Der Kanton sieht jedoch einen Ausgleich zugunsten der Kultusgemeinde vor, welcher sich auf der Grundlage des Kantonssteuerertrags berechnet. Im Kanton St. Gallen profitiert die Jüdische Gemeinde – wie auch die Christkatholische Kirchgemeinde – ebenfalls nicht von der Finanzausgleichsteuer zugunsten der Kirchgemeinden, die von den juristischen Personen erhoben wird.

Die zwei öffentlich anerkannten jüdischen Gemeinden im Kanton Zürich verfügen über keine Steuerhoheit. Doch werden ihnen staatliche Kostenbeiträge ausgerichtet.

1.5.6 Gesamtübersicht über die Kirchensteuer juristischer Personen

Kirchensteuer juristischer Personen				
Keine Steuer	Erhebung durch staatliche Behörden		Erhebung durch kirchliche Behörden	
	Kanton	Einwohnergemeinde	Kantonalkirchliche Körperschaft	Kirchgemeinde
Aargau Appenzell-Ausserrhoden Basel-Stadt Genf Schaffhausen Waadt	Appenzell-Innerrhoden Basel-Landschaft Graubünden Nidwalden Obwalden St. Gallen Solethurn	Wallis	Jura ⁸ Uri ⁹	Bern Freiburg Glarus Luzern (ZB) [*] Schwyz Thurgau Uri Zürich (ZB) [*] Zug

Freiwilliger Kirchenbeitrag juristischer Personen	
Erhebung durch den Kanton	Erhebung durch die Kirchgemeinde
Neuenburg	Tessin

* ZB = Zweckbindung.

⁸ Jura: Ein einheitlicher Steuerfuss für die Kirchensteuer juristischer Personen wird im Einvernehmen der anerkannten Kirchen festgelegt.

⁹ Uri: Erhebung der Kirchensteuer und Festsetzung des Steuerfusses erfolgt bei der evangelisch-reformierten Kirche durch die kantonale kirchliche Körperschaft und nicht durch die Kirchgemeinde.

2 Erträge aus der Kirchensteuer juristischer Personen¹⁰

2.1 Römisch-katholische Kirche

Römisch-katholische Kirche

Erträge aus der Kirchensteuer juristischer Personen	Effektiv [in Mio. CHF]	Relativ zum Total der Steuererträge	Relativ zur Summe Steuererträge + öffentl. Finanzierung
Appenzell-Innerrhoden	k. A.	k. A.	k. A.
Bern	11.2	22.0 %	17.8 %
Basel-Landschaft	4.5	17.8 %	15.1 %
Freiburg	5.9	13.0 %	12.9 %
Glarus	0.6	14.3 %	14.3 %
Graubünden	8.2	28.2 %	28.0 %
Jura	2.6	19.7 %	16.0 %
Luzern	13.0	11.7 %	11.7 %
Neuenburg	1.6	44.4 %	37.2 %
Nidwalden	1.4	13.1 %	13.1 %
Obwalden	1.0	10.9 %	10.3 %
Schwyz	7.3	23.0 %	23.0 %
Thurgau	3.9	13.0 %	13.0 %
Tessin	k. A.	k. A.	k. A.
Uri	1.3	15.1 %	15.1 %
Wallis	k. A.	k. A.	k. A.
Zug	18.9	50.8 %	50.8 %
Zürich	62.8	36.9 %	34.7 %
Total	144.2		

¹⁰ Als Grundlage der Berechnungen dient das Zahlenmaterial aus: Marti Michael / Kraft Eliane / Walter Felix, Dienstleistungen, Nutzen und Finanzierung von Religionsgemeinschaften in der Schweiz, Bern 2010. S. 77 f.

2.2 Evangelisch-reformierte Kirche

Evangelisch-reformierte Kirche

Erträge aus der Kirchensteuer juristischer Personen	Effektiv [in Mio. CHF]	Relativ zum Total der Steuererträge	Relativ zur Summe Steuererträge + öffentl. Finanzierung
Appenzell-Innerrhoden	k. A.	k. A.	k. A.
Bern	26.6	15.2 %	11.5 %
Basel-Landschaft	5.6	15.3 %	13.0 %
Freiburg	1.0	8.3 %	8.1 %
Glarus	0.5	9.3 %	9.3 %
Graubünden	7.0	19.7 %	19.4 %
Jura	0.3	15.8 %	11.5 %
Luzern	3.1	15.0 %	14.8 %
Neuenburg	1.5	23.1 %	20.5 %
Nidwalden	0.2	9.1 %	9.1 %
Obwalden	0.1	12.5 %	11.1 %
Schwyz	1.2	16.0 %	16.0 %
Thurgau	4.2	10.9 %	10.6 %
Tessin	k. A.	k. A.	k. A.
Uri	0.1	14.3 %	11.1 %
Wallis	k. A.	k. A.	k. A.
Zug	6.1	41.5 %	41.2 %
Zürich	62.8	30.0 %	24.7 %
Total	120.3		

2.3 Kurzes Fazit

Die Einnahmen aus den Kirchensteuern juristischer Personen belaufen sich für dieses zur Berechnung zugrunde liegenden Jahres¹¹ auf CHF 144.2 Mio. (römisch-katholische Kirche) und CHF 120.3 Mio. (evangelisch-reformierte Kirche). Aufgrund der neusten aus der Volkszählung 2010 eruierten Zahlen sind diese knapp CHF 24 Mio., welche der römisch-katholischen Kirche mehr zufließen, gerechtfertigt.¹² Ein Vergleich zwischen den beiden Konfessionen zeigt weiter auf, dass die Einnahmen aus der Kirchensteuer juristischer Personen in der römisch-katholischen Kirche in Relation zu den gesamten Kirchensteuererträgen tendenziell höher sind. Ausnahmen davon bilden lediglich die Kantone Luzern und Obwalden.

CHF 62.8 Mio., bzw. 43.6 % der gesamten Einnahmen der Unternehmenskirchensteuer für die römisch-katholische Kirche schweizweit, fallen den römisch-katholischen Kirchgemeinden des Kantons Zürich zu. Ebenfalls CHF 62.8 Mio. kommen den evangelisch-reformierten Kirchgemeinden des Kantons Zürich zu Gute, was einem Anteil von 52.2 % der gesamten schweizweiten Einnahmen aus dieser Steuer auf evangelisch-reformierter Seite entspricht. Gemessen am Total der Kirchensteuereinnahmen plus der öffentlichen Finanzierung machen die Einnahmen aus der Unternehmenskirchensteuer für die Kirchgemeinden Zürichs knapp ein Viertel (evangelisch-reformiert) bzw. etwas mehr als ein Drittel (römisch-katholisch) aus. Ein Ausfall der Kirchensteuer juristischer Personen wäre also für den finanziellen Handlungsbereich der Kirchen im Kanton Zürich sehr einschneidend. Auch für die Kirchen in den Kantonen Graubünden und Schwyz ist der Anteil der Einnahmen aus der Kirchensteuer juristischer Personen überdurchschnittlich hoch.

Weit dramatischer wäre bei einer Abschaffung der Kirchensteuer juristischer Personen jedoch die finanzielle Lage der Kirchen im Kanton Zug. Die Quantität und Qualität der kirchlichen Dienstleistungsangebote müssten wohl sehr stark eingeschränkt werden. Über die Hälfte (römisch-katholisch), bzw. knapp 42 % (evangelisch-reformiert) der gesamten Steuereinnahmen stammen aus dem Ertrag der Unternehmenskirchensteuer.

Unabwägbar ist die Situation in Neuenburg, da in diesem Kanton ansässige Unternehmen selber entscheiden können, ob sie einen finanziellen Beitrag an die Kirchen leisten wollen. So hat der internationale Zigaretten-Konzern Philip Morris mit Sitz in Neuenburg Ende 2010 bekannt gegeben, in Zukunft keine Beiträge mehr an die Kirchen zu entrichten. Aufgrund der wirtschaftlichen Grösse dieses Konzerns bedeutete dieser Entscheid eine immense finanzielle Einbusse für die evangelisch-reformierte und römisch-katholische Kirche Neuenburgs. Die in den obigen Tabellen aufgeführten Zahlen zum Kanton Neuenburg müssten daher für die Zeit ab 2011 entsprechend angepasst werden.

¹¹ Leider ist in Marti/Kraft/Walter, a.a.O., S. 77 f. nicht angegeben, auf welches Jahr sich das Zahlenmaterial bezieht, jedoch kann aufgrund des Erscheinungsjahres des Buches (2010) davon ausgegangen werden, dass es sich dabei um das Jahr 2008 oder 2009 handelt.

¹² Von der Schweizerischen Bevölkerung gehören 38.8 % der römisch-katholischen Kirche und 30.9 % der evangelisch-reformierten Kirche an; in der Schweiz leben also 7.9 % mehr Katholiken als Reformierte, was ziemlich genau proportional diesen CHF 24 Mio. entspricht, die die katholische Kirche aus der Kirchensteuer juristischer Personen zusätzlich erhält, siehe Medienmitteilung des Bundesamts für Statistik BFS vom 19. Juni 2012: <http://www.bfs.admin.ch/bfs/portal/de/index/news/04/01.Document.159960.pdf> [27. Juni 2012].

3 Verwendung der Kirchensteuer juristischer Personen

3.1 Einleitende Bemerkungen

Die Frage, wie die Kirchgemeinden und die kantonalkirchlichen Körperschaften ihre Einnahmen aus den Kirchensteuern juristischer Personen verwenden, lässt sich teilweise anhand der internen landeskirchlichen Erlassen, aber bereits auch aus den kantonalen Gesetzen (siehe Teil I), beantworten. Die massgebenden Gesetzespassagen der internen Erlasse der Landeskirchen sind – nebst den kantonalen Bestimmungen – im Anhang abgedruckt. Aufgrund dessen werden im Nachfolgenden zwar die wichtigsten Erlasse erwähnt, auf die Nennung der genauen Belegstellen im Gesetz aber verzichtet.

Um die Verwendung der Unternehmenskirchensteuer im Konkreten zu untersuchen, hat das Institut für Religionsrecht der Universität Freiburg i. Ue. eine Umfrage durchgeführt. Die Adressaten waren einerseits die kantonalkirchlichen Körperschaften, falls sie direkte Empfängerinnen der Einnahmen der Kirchensteuer juristischer Personen sind, andererseits ausgewählte Kirchgemeinden in denjenigen Kantonen, in denen das Recht der Erhebung der Kirchensteuer juristischer Personen den Kirchgemeinden zugestanden wird. Es wäre nur schwer zu bewerkstelligen, alle in Frage kommenden Kirchgemeinden diesbezüglich zu kontaktieren. Um trotzdem einen gewissen Standard der Repräsentativität zu erreichen, hat sich das Institut für Religionsrecht für einen gemischten Adressatenkreis entschieden. Es wurde pro Kanton jeweils eine Kirchgemeinde der römisch-katholischen wie auch der evangelisch-reformierten Kirche angefragt. Einerseits handelte es sich dabei um Stadtgemeinden, andererseits um Gemeinden im ländlichen Raum. Nicht in das Umfrageprojekt miteinbezogen wurden die kirchlichen Körperschaften in St. Gallen und Solothurn, wo die Verwendung der Kirchensteuer juristischer Personen zwecks eines Finanzausgleichs abschliessend in kantonalen und landeskirchlichen Gesetzen geregelt ist. Der an die kirchlichen Institutionen versandte Fragebogen wies folgenden Aufbau auf: Zunächst wurde danach gefragt, ob die Kirchgemeinde, bzw. Kantonalkirche überhaupt Einnahmen aus Kirchensteuern von Unternehmungen erhält. In einem nächsten Schritt wurde eruiert, ob bei der Verwendung der Kirchensteuer juristischer Personen Vorgaben beachtet werden müssen, und wenn ja, von welcher Stelle diese Vorgaben stammen, welches ihr Inhalt ist und wie verbindlich sie sind. Wichtig war auch zu wissen, ob ihnen entsprochen wird. Des Weiteren mussten die Adressaten der Umfrage angeben, ob sich gemäss der Buchhaltung der Kirchgemeinde, bzw. Kantonalkirche feststellen lässt, zu welchen Zwecken die Einnahmen aus den Kirchensteuern von Unternehmungen verwendet werden und wenn ja, für welche Aufgabenbereiche. Der Rücklauf der Antworten lag bei ungefähr 60 %. Das Fazit: Die meisten kirchlichen Körperschaften berücksichtigen keine Zweckbindung der Kirchensteuer juristischer Personen. Aus einzelnen zugesandten Jahresrechnungen ist gar ersichtlich, dass zwischen dem Ertrag von juristischen und natürlichen Personen kein Unterschied gemacht und lediglich ein einzelner Posten „Steuereinnahmen“ aufgeführt wird.

Keine Einschränkung bei der Mittelverwendung aus Kirchensteuern sieht beispielsweise explizit die Verfassung der *evangelisch-reformierten Kirche Nidwalden* vor. Es steht dort lapidar geschrieben: „*Im weiteren verfügt sie [die Kirchgemeinde] über den gemäss der kantonalen Gesetzgebung ihr zustehenden Zuschlag zu den Ertrags- und Kapitalsteuern der juristischen Personen*“. Die Einnahmen aus den Steuern der juristischen wie auch der natürlichen Personen werden also für den Gesamtaufwand der evangelisch-reformierten Kirche Nidwalden gemäss Voranschlag eingesetzt. Es sei hier angefügt, dass die evangelisch-reformierte Kirche Nidwalden nur aus einer Kirchgemeinde besteht, welche gleichsam auch Kantonalkirche ist. Es besteht zwar eine weitere Untergliederung in drei Gemeindekreise, die für die Organisation der Seelsorge zuständig sind. Die finanziellen Belange werden aber gesamthaft durch die Kirchgemeinde ausgeführt, wodurch insbesondere ein Finanzausgleich entfällt. Rechnung und Budget werden vom kantonalen Kirchenrat erstellt, der sie der Kirchgemeindeversammlung, in welcher alle Mitglieder

der evangelisch-reformierten Kirche Nidwalden Einsitz haben, als Antrag unterbreitet. Der Gesamtertrag der Kirche setzt sich folgendermassen zusammen (Rechnung 2010): Steuereinnahmen von natürlichen Personen 88 %, Steuereinnahmen von juristischen Personen 10 %, sonstige Einnahmen 2 %.

3.2 Kantonal geregelte Zweckbindung

3.2.1 Zuschlagsteuer zwecks Finanzausgleich der Kirchgemeinden

3.2.1.1 St. Gallen

Wie in Ziff. 4.1.1. des Teils I dargelegt, erhebt der Kanton St. Gallen zu den Gewinn- und Kapitalsteuern einen Zuschlag von 22.5 %, welcher den mit hohen Steuern belasteten Kirchgemeinden zu Gute kommt. Das kantonale Steuergesetz überlässt nun die genaue rechtliche Ausgestaltung in Bezug auf die Verteilung der Ausgleichsbeiträge den Organen der Konfessionsteile unter dem Vorbehalt der Genehmigung durch den Regierungsrat.

Der katholische Konfessionsteil des Kantons St. Gallen unterhält eine Ausgleichsreserve, in welche die Einnahmen der kantonalen Unternehmens-Zuschlagsteuer fliessen. Massgebend für die Verteilung der Gelder aus der Reserve ist die Höhe des jeweiligen Gesamtgemeindesteuerfusses. Bezweckt wird durch den Ausgleich die Finanzierung der Kirchgemeindefaufgaben im Rahmen eines sparsamen Haushalts. In sachlicher Hinsicht werden Beiträge an Personalkosten, den Betriebsaufwand, den Steuerfuss, sowie an die Abschreibung ausgerichtet. Die Kosten, die durch die Ausgleichsreserve übernommen werden, müssen im direkten Zusammenhang mit der Sicherstellung des Betriebs der Kirchgemeinde bzw. der Pfarrei notwendig sein. Insbesondere Kosten, die aufgrund von Finanzliegenschaften entstehen, fallen nicht darunter. Beiträge an die Missions- und Entwicklungshilfe werden nur eingeschränkt für den Finanzausgleich angerechnet. Bei Behördenentschädigungen haben die Kirchgemeinden die vom Kirchgemeindevorstand herausgegebenen und vom Administrationsrat (kantonalkirchliche Exekutive) bewilligten Empfehlungen zu beachten. In Bezug auf die Personalkosten-, Betriebs- und Steuerfussbeiträge legt der Administrationsrat jährlich in einem Kreisschreiben die Grundsätze zur Aufstellung des Voranschlages fest.

Aus dem Finanzausgleichsfonds – der u.a. von der Zuschlagsteuer der Unternehmen gespiesen wird – richtet die *evangelisch-reformierte Kirche des Kantons St. Gallen* in erster Priorität Beiträge an Kirchgemeinden mit ungenügenden Steuereinnahmen aus. Sodann erhalten die Kirchgemeinden aus diesem Fonds Beiträge für den Bereich der baulichen Investitionen und des Unterhalts der Infrastruktur sowie Sonderbeiträge. Schliesslich werden auch gemeindeübergreifende Aufgaben mit Hilfe des Finanzausgleichs finanziert. Der Finanzbedarf der einzelnen Kirchgemeinden berechnet sich nach den Aufwendungen der ordentlichen Gemeindefaufgaben, die sich im Rahmen eines sparsamen Haushalts bewegen. Nicht zur Berechnung hinzugezogen werden der Aufwand und der Ertrag des kirchgemeindlichen Finanzvermögens und der kirchgemeindlichen Fonds.

3.2.1.2 Solothurn

Die solothurnische Finanzausgleichsteuer zugunsten der Kirchgemeinden ist bereits ausreichend und abschliessend in den kantonalen Gesetzen (Steuergesetz, Finanzausgleichsgesetz und Finanzausgleichsverordnung) geregelt. Weitergehende landeskirchliche Bestimmungen hierzu gibt es keine. Entsprechend verweist die Kirchenordnung des evangelisch-reformierten Synodalverbandes Bern-Jura in Bezug auf die Verwendung der Kirchensteuer juristischer Personen in der Kirche Solothurn auf das kantonale Finanzausgleichsgesetz. Es wird daher auf das bereits in **Teil I, Ziff. 4.1.1.** über die kantonalen Rechtsquellen Ausgeführte verwiesen

3.2.2 Luzern: Positive Zweckbindung

Gemäss der Luzerner Kantonsverfassung sind die Einnahmen aus der Kirchensteuer juristischer Personen für soziale und kulturelle Tätigkeiten zu verwenden.

Die *römisch-katholische Landeskirche* schreibt ihren Kirchgemeinden vor, dass sie bei den Steuereinnahmen zwischen natürlichen und juristischen Personen zu unterscheiden haben. Zudem sind die Ausgaben für soziale und kulturelle Zwecke der Synodalverwaltung gemäss Vorgaben zu melden. Sowohl die Unterscheidung bei den Steuereinnahmen wie auch die Ausgaben für soziale und kulturelle Zwecke sind in der an die Synodalverwaltung einzureichende Jahresrechnung entsprechend zu dokumentieren.

In der Satzung der *evangelisch-reformierten Kirche Luzern* über die Organisation der Kirchgemeinden (2008) wird lediglich der Text der Kantonsverfassung in einer leicht abgeänderten Form wiedergegeben. Weitere Ausführungsbestimmungen hat die evangelisch-reformierte Kirche (noch) nicht erlassen. Laut des Rechenschaftsberichts des Synodalrates für die Jahre 2009-2011 wird jedoch der Nachweis der Zweckgebundenheit der Einnahmen aus der Unternehmenssteuer garantiert. Diese Garantie ergibt sich aufgrund des im genannten Kirchgemeindegesetz (2008) eingeführten Kirchlichen Rechnungsmodells (KRM), welches insb. der formalen Vereinheitlichung der Gemeinderechnungen dient.

3.2.3 Zürich: Negative Zweckbindung

Das Finanzreglement der *römisch-katholischen Körperschaft des Kantons Zürich* konkretisiert die im Jahre 2007 vom Kanton eingeführte negative Zweckbindung. Grundlage für die Unterscheidung der Ausgaben zwischen kultischen und nicht-kultischen Zwecken bildet die vom Synodalrat jährlich zu erstellende Gesamtrechnung, welche alle Aufwendungen und Erträge der Kirchgemeinden und der kantonalen Körperschaft zusammenfasst. Die Gesamtrechnung soll aufzeigen, dass die gesamten Einnahmen der Kirchgemeinden und der kantonalen Körperschaft, mit Abzug der Erträge aus den Kirchensteuern juristischer Personen und der Beiträge des Kantons, den Aufwand für die kultischen Zwecke decken oder übersteigen. Unter „*kultische Aufwendungen*“ fallen einerseits der unmittelbare Sachaufwand für Kultushandlungen und andererseits ein bestimmter Anteil am Personalaufwand, wobei diejenigen kirchlichen Berufe hinzugezogen werden, die direkt mit der Ausübung kultischer Handlungen zu tun haben: Pfarrer, Vikare, Diakone sowie Pastoralassistenten und Pastoralassistentinnen mit Gemeindeleitungsfunktion. Die effektiven Kosten für den Kultus ergeben sich aus zwei Prozentsätzen. Der eine Prozentsatz stellt den Personalaufwand für kultische Zwecke dar und bemisst sich am Personalaufwand der kirchlichen Berufe. Der zweite Prozentsatz beinhaltet den Sachaufwand für kultische Zwecke und bemisst sich nach dem im ersten Schritt zu berechnenden Personalaufwand für kultische Zwecke. Beide Prozentsätze werden auf Vorschlag des Koordinationsausschusses Finanzen vom Synodalrat festgelegt, welcher deren Höhe periodisch zu überprüfen hat. Der Koordinationsausschuss Finanzen ist ein interkonfessionelles Gremium. Er besteht aus vom Synodalrat, bzw. Kirchenrat bestimmten Mitgliedern beider Kirchen und hat eine unterstützende Funktion, insb. auch im Bereich der Verwendung der Kostenbeiträge des Kantons und der Steuererträge der juristischen Personen.

Die *römisch-katholische Körperschaft* und die *evangelisch-reformierte Landeskirche* haben das Vorgehen bzgl. Zweckbindung koordiniert, so dass der Gesetzestext der Finanzerlasse der beiden Kirchen diesbezüglich – zum Teil sprachlich etwas abgeändert – identisch ist. In Bezug auf die evangelisch-reformierte Kirche kann also weitgehend auf oben Genanntes verwiesen werden. Ein Unterschied besteht darin, dass bei der evangelisch-reformierten Kirche ekklesiologisch bedingt nur Gemeindepfarrerinnen und Gemeindepfarrer zur Berechnung des Personalaufwands gezählt werden.

3.3 Vorschriften auf kantonalkirchlicher Ebene

Die Kantone Luzern, St. Gallen, Solothurn und Zürich schreiben eine Zweckbindung der Kirchensteuer juristischer Personen vor, sei es in Form einer negativen oder positiven Zweckbindung oder sei es für den Finanzausgleich der Kirchgemeinden. Die weiteren Kantone, die eine Kirchensteuer juristischer Personen kennen, haben keine Vorschriften über deren Verwendung erlassen. Trotzdem haben einzelne Kantonalkirchen entsprechende Vorgaben festgesetzt, wie im Folgenden aufgezeigt wird. Es fällt auf, dass es sich dabei hauptsächlich um Kirchen handelt, bei denen die Einnahmen aus der Kirchensteuer juristischer Personen vom Kanton, der diese in Form einer Zuschlagsteuer erhebt, direkt an die kantonalkirchliche Körperschaft und nicht an die Kirchgemeinden ausgerichtet werden (Basel-Landschaft, Graubünden und Nidwalden).¹³

3.3.1 Basel-Landschaft

Eine Bestimmung in Bezug auf die Verwendung der Kirchensteuer juristischer Personen lässt sich bei der *römisch-katholischen Landeskirche* nur aus der Bausubventionsverordnung entnehmen. In § 1 Abs. 2 steht, dass alljährlich ein Teil der Kirchensteuern juristischer Personen dem Baufonds zugewiesen wird.

Im Gegensatz dazu hat die *evangelisch-reformierte Kirche des Kantons Basel-Landschaft* eine eigentliche Zweckbindung der Steuern juristischer Personen etabliert.¹⁴ Bereits die Kirchenverfassung bestimmt, dass diese Steuereinnahmen für kantonalkirchliche, regionale und übergemeindliche Aufgaben sowie für Beiträge an kirchliche Bauvorhaben verwendet werden. Die kirchliche Finanzordnung führt dies weiter aus: Die Landeskirche hat getrennte Rechnungen zu führen, die Verwaltungsrechnung (laufende Rechnung) einerseits und die Rechnung über die Verwendung der Kirchensteuern der juristischen Personen andererseits. Konkret werden die Steuergelder juristischer Personen eingesetzt für Sozial- und Seelsorgeaufgaben, Medienarbeit, Beiträge an kirchliche Bauvorhaben, Beiträge an die Ausbildung kirchlicher Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter und Beiträge an die Betreuung sowie Aus- und Weiterbildung der Lehrkräfte im Religionsunterricht. Diese Auflistung zeigt, dass es hier um eine positive Zweckbindung geht. Noch ausführlicher äussern sich die Richtlinien der Synode betreffend die Verwendung des Ertrages der Kirchensteuern der juristischen Personen (2000). Die in der Finanzordnung aufgezählten Aufgabenbereiche werden in diesen Richtlinien nun weiter konkretisiert. Insbesondere das Verfahren bei Beantragung von Baubeiträgen ist eingehend beschrieben (Bedingungen, Berechnung und Härtefälle). In den Richtlinien werden zudem ausdrücklich Einnahmen der Steuer juristischer Personen für die Verwendung von Verwaltungsaufgaben ausgeschlossen. Dagegen fließen die Zinsen der Reserven der Unternehmenssteuereinnahmen in die kantonalkirchliche Verwaltungsrechnung. Der Kirchenrat, die Exekutive der Landeskirche, budgetiert die Verwendung des voraussichtlichen Ertrages der Kirchensteuer juristischer Personen, wobei ihm die der Synode zugehörige Auswertungskommission für Kirchgemeinderechnungen (AWK) beratend zur Seite steht. Über den Voranschlag entscheidet die Synode.

¹³ Auch in den Kantonen Appenzell-Innerrhoden und Obwalden wird vom Kanton eine Zuschlagsteuer auf Gewinn und Kapital der Unternehmen für die Kirchen erhoben, welche nun jedoch direkt an die Kirchgemeinden und nicht an die kantonalkirchliche Körperschaften (wie in Basel-Landschaft, Graubünden und Nidwalden) ausgerichtet wird.

¹⁴ Die Synode der evangelisch-reformierten Kirche Basel-Landschaft hat die Zweckbindung der Unternehmenssteuer (bereits) im Juni 2000 eingeführt.

3.3.2 Graubünden

Gemäss der Verordnung über die Finanzverwaltung der *Katholischen Landeskirche Graubünden* sind die der Landeskirche zustehenden Mittel, worunter auch die Einnahmen aus der Kultussteuer (Steuer juristischer Personen) fallen, bestimmten Bereichen zuzuführen: Ausgleichsbeiträge an Kirchgemeinden, Baubeiträge an Kirchgemeinden, Aufgaben der Landeskirche und Verwaltungskosten. Die Ausgleichsbeiträge sowie die Baubeiträge werden im selben Erlass weiter konkretisiert, was die Voraussetzungen, die Auflagen und die Höhe betrifft. In Bezug auf die Ausgleichsbeiträge sind zudem die Ausführungsbestimmungen zu deren Berechnung massgebend.

Die Gelder aus der Evangelischen Kirchenkasse, in welche u.a. auch die Einnahmen der Kultussteuer fliessen, setzt die *evangelisch-reformierte Landeskirche Graubünden* für die Deckung ordentlicher Aufwendungen finanzschwacher Kirchgemeinden, für ausserordentliche Ausgaben der Kirchgemeinden sowie für die Betreuung der evangelischen Personen in der Diaspora im Kanton Graubünden ein. Weiter werden Beiträge an kirchliche Werke und Organisationen und an die Pensionskasse der evangelisch-reformierten Landeskirche des Kantons Graubünden ausbezahlt. Schliesslich werden durch die Kasse gesamtkirchlich Beauftragte besoldet, den Pfarrern eine jährliche Treueprämie ausbezahlt und die landeskirchlichen Behörden und Verwaltung finanziert. Weitere Ausführungsbestimmungen zu den Beiträgen aus der Evangelischen Kirchenkassen finden sich in folgenden Erlassen: Ausführungsverordnung zum Gesetz über die Kantonale Evangelische Kirchenkasse, Übersicht über verschiedene Beitragszahlungen aus der Kantonalen Evangelischen Kirchenkasse und aus Fonds¹⁵, Richtlinien für die Unterstützung von Werken der Diakonie bzw. sozialen Diensten durch die Evangelische Kirchenkasse sowie Richtlinien für die Ausrichtung von Bausubventionen.

Zusammenfassend lässt sich festhalten, dass in den Erlassen der beiden anerkannten Kirchen Graubündens allgemein die Verwendung der Gelder aus den kantonalkirchlichen Kassen, in welchen u.a. die Einnahmen der Kirchensteuer juristischer Personen enthalten sind, geregelt wird. Aus diesem Grund kann hier höchstens von einer mittelbaren Verwendung der Kirchensteuer juristischer Personen (in Graubünden: Kultussteuer) gesprochen werden.¹⁶

3.3.3 Römisch-katholische Kirche Nidwalden

Die römisch-katholische Landeskirche des Kantons Nidwalden erhält vom Kanton einen Zuschlag zu den Ertrags- und Kapitalsteuern der juristischen Personen. Diese Steuereinnahmen werden für den Finanzausgleich der Kirchgemeinden subsidiär verwendet, wenn noch Mittel zur Verfügung stehen. Faktisch heisst dies, dass mit den Einnahmen der Kirchensteuern juristischer Personen, welcher mit Abstand der grösste Anteil des Ertrags der Landeskirche ausmacht,¹⁷ zunächst die übrigen landeskirchlichen Aufwandsposten finanziert werden. Es sind dies: Behörde, allgemeine Verwaltung, Beiträge an Institutionen, Beiträge an die katholische Arbeitsstelle Nidwalden und die Fremdsprachigenseelsorge. Der Finanzausgleich wird primär durch die Beiträge von den Kirch- und Kapellgemeinden abgegolten. Hinzu kommt nun der aus dem letzten Jahr re-

¹⁵ Beitragszahlungen aus der Kirchenkasse werden gemäss diesem Erlass im Konkreten ausgerichtet an: Erwachsenenbildung, persönliche Weiterbildung, Jugendlager, Weiterbildung freiwilliger MitarbeiterInnen, Kurse des Kirchenrates oder von kantonalkirchlichen Fachstellen, Stipendien und Unterstützung von Gemeindegliedern in finanzieller Notlage.

¹⁶ Der Anteil der Einnahmen aus der Kultussteuer ist bei der römisch-katholischen Kirche mit 94 % sehr hoch (Rechnung 2010/2011); bei der evangelisch-reformierten Kirche liegt der Anteil bei 41.7 %; dieser grosse Unterschied ist damit zu erklären, dass die evangelisch-reformierte Landeskirche zusätzlich eine Kirchensteuer von den natürlichen Personen erhebt, die einen Anteil von 50,2 % der Gesamteinnahmen ausmacht (Rechnung 2010).

¹⁷ Rechnung 2010: Einnahmen aus der Steuer juristischer Personen: 1'453'845.40 CHF, Beiträge von den Kirch- und Kapellgemeinden: 108'633 CHF.

sultierende Gewinnvortrag, der aufgelöst und ebenfalls für den Finanzausgleich verwendet wird. Der Gewinn der Erfolgsrechnung wird gesamthaft als „Kapital für [den nächstjährigen] Finanzausgleich“ deklariert. Gemäss ihrer Mitteilung darf die Kantonalkirche keine baulichen Aufwendungen unterstützen.

3.3.4 Thurgau

Die *katholische Landeskirche Thurgau* legt fest, dass die Kirchgemeinden die Gesamteinnahmen aller Steuern (der natürlichen wie auch der juristischen Personen)¹⁸ nur zur Deckung der gesetzlichen Aufgaben gemäss Kirchenorganisationsgesetz verwenden dürfen. Das Organisationsgesetz umschreibt die Aufgabe der Kirchgemeinde als Schaffung der äusseren Voraussetzungen für die Entfaltung des religiös-kirchlichen Lebens in ihrem Gebiet, was auch den kultischen Bereich mit einschliesst. Hier liegt demnach sachlich ein sehr weiter Spielraum vor, nicht jedoch örtlich. So kann eine römisch-katholische Kirchgemeinde im Thurgau nur beschränkt konfessionelle Organisationen und Werke, die nicht unmittelbar der örtlichen Seelsorge dienen, aber eine Förderung der Diakonie bedeuten mit Beiträgen aus öffentlichen Mitteln unterstützen. Gleiches gilt auch für soziale und andere Zwecke, die mittelbar der Kirche insgesamt dienen.

Die *evangelisch-reformierte Kirche des Kantons Thurgau* kennt eine spezifisch zweckbestimmte Verwendung der gesamten Steuereinnahmen: So darf die einzelne Kirchgemeinde diese Einnahmen nicht zur Deckung einzelner Ausgaben über Spezialfinanzierungen oder unmittelbar zur Abschreibung bestimmter Ausgaben verwenden.

3.4 Reformierte Kirche Bern: Empfehlung zur Zweckbindung

Die Kirchenordnung des evangelisch-reformierten Synodalverbandes Bern-Jura (1990) empfiehlt den Kirchgemeinden im Kanton Bern die positive Zweckbindung (Erfüllung sozialer Aufgaben) der Steuereinnahmen von juristischen Personen. Welche Kirchgemeinden diese Empfehlung beachten, lässt sich nicht sagen.¹⁹ Es bedürfte hierzu einer breit angelegten, kantonal flächendeckenden Umfrage. In Bezug auf die Kirche im Kanton Jura spricht die Kirchenordnung – wie auch die Verfassung der evangelisch-reformierten Kirche des Kantons Jura – davon, dass der Ertrag der Unternehmenssteuer generell der Erfüllung der Aufgaben und der Deckung der Verwaltungskosten der Kirche dient.²⁰

¹⁸ In der römisch-katholischen Kirchgemeinde Horn beispielsweise betragen die Steuereinnahmen 88.7 % des Gesamtertrages (Rechnung 2010).

¹⁹ Die evangelisch-reformierte Gesamtkirchgemeinde Bern nimmt keine positive Zweckbindung vor; jedoch lässt sich aus ihrer Rechnung (2010) entnehmen, dass der Anteil des Steuerertrages sich wie folgt präsentiert: Natürliche Personen 75.48 %, juristische Personen 24.52 %.

²⁰ Im Kanton Jura wird die Kirchensteuer juristischer Personen von den kantonalkirchlichen Körperschaften erhoben; sowohl die römisch-katholische wie auch die evangelisch-reformierte Kantonalkirche verwenden ihre Einnahmen vorwiegend für die Lohnkosten; die Einnahmen aus der Kirchensteuer juristischer Personen fallen jedoch vergleichsweise gering aus: römisch-katholische Kirche 24.5 % aller Einnahmen, evangelisch-reformierte Kirche 20 % aller Einnahmen (jeweils Rechnung 2010).

4 Rechtliche Möglichkeiten der Kompensation auf kantonalkirchlicher Ebene

In den Kantonen Basel-Landschaft, Graubünden, Jura und Nidwalden sind es die kantonalkirchlichen Körperschaften, welchen die Erträge der Unternehmenskirchensteuer zufallen. Würde nun in diesen Kantonen diese Steuer wegfallen, stellte sich die Frage, wie ein solcher finanzieller Ausfall auf der Ebene kantonalkirchliche Körperschaft kompensiert werden könnte. Daher soll abschliessend untersucht werden, ob in den Landeskirchen dieser Kantone in rechtlicher Hinsicht entsprechende Instrumente bestehen, um einen finanziellen Ausgleich herzustellen.

Die evangelisch-reformierte Kirche des Kantons Basel-Landschaft setzt einen Pro-Kopf-Beitrag fest, welcher von den Kirchgemeinden an die landeskirchliche Verwaltungsrechnung ausgerichtet wird.²¹ Dieser könnte wohl erhöht werden, wenn es die Umstände erfordern.

Anders die römisch-katholische Landeskirche des Kantons Basel-Landschaft: Eine finanzielle Kompensationsmöglichkeit ist nicht vorgesehen. Die Kirchenverfassung bestimmt in § 14 abschliessend, dass „zur Erfüllung ihrer Aufgaben der Landeskirche die Beiträge des Kantons und ihr Anteil an den Steuern der juristischen Personen zu Verfügung [stehen].“

Bereits auf Stufe Kantonsverfassung wie auch repetitiv auf Stufe kantonales Steuergesetz wird in Graubünden sowohl den Kirchgemeinden als auch den kantonalkirchlichen Körperschaften die Möglichkeit gegeben, von ihren Mitgliedern (natürliche Personen) Steuern zu erheben. Die römisch-katholische kantonalkirchliche Körperschaft Graubündens erhebt zwar keine sog. Landeskirchensteuer, gemäss ihrer Verfassung kann jedoch deren Einführung per Volksabstimmung etabliert werden.

Demgegenüber hat die evangelisch-reformierte Landeskirche des Kantons Graubünden eine kantonale evangelische Kirchensteuer eingeführt. Laut Kirchenkassengesetz setzt sich diese Steuer aus einer kantonalen Kopfsteuer (2 CHF) und einer Ausgleichssteuer zusammen. Letztere wird in Prozenten der einfachen Kantonssteuer von allen evangelischen Steuerpflichtigen erhoben.²²

In den kantonalkirchlichen Erlassen der beiden öffentlichen-rechtlich anerkannten Kirchen des Kantons Jura wird die Pflicht statuiert, dass die Kirchgemeinden die kantonalkirchlichen Körperschaften finanziell zu unterstützen haben. Die römisch-katholische Kantonalkörperschaft kennt ein subsidiäres Unterstützungsmodell, das dann zum Zuge kommt, wenn die Beiträge des Kantons sowie die Erträge aus der Kirchensteuer juristischer Personen sowie andere Einnahmen nicht ausreichen. Die Unterstützung von Seiten der Kirchgemeinden erfolgt gemäss deren Finanzkraft. Die genauere Ausgestaltung und das Verfahren dieser finanziellen Hilfe sind in einer separaten Verordnung der kantonalkirchlichen Körperschaft geregelt.²³

Auch die evangelisch-reformierte Kirche des Kantons Jura kennt ein ähnliches Modell: So kann die Legislative der Kantonalkirche (Assemblée de l'Eglise) ihre Kirchgemeinden zu finanziellen Beiträgen verpflichten, die ihr auszurichten sind. Auch hier wird die Finanzkraft der einzelnen Kirchgemeinde berücksichtigt.²⁴

²¹ Die Beiträge der Kirchgemeinden beliefen sich im Jahr 2012 auf 2 Mio. CHF; demgegenüber nahm die evangelisch-reformierte Kirche des Kantons Basel-Landschaft im gleichen Jahr knapp 3.9 Mio. CHF aus der Kirchensteuer juristischer Personen ein.

²² In der Rechnung 2010 der evangelisch-reformierten Landeskirche Graubündens sind bei den Einnahmen unter „Kirchensteuern“ die beiden Posten „Ausgleichs-Steuern“ (Betrag: gerundet 5.517 Mio. CHF) und „Kultussteuern“ (Betrag: gerundet 4.581 Mio. CHF) aufgeführt.

²³ Die römisch-katholischen Kirchgemeinden des Kantons Jura unterstützten die kantonalkirchliche Körperschaft in den Jahren 2009 und 2010 jeweils mit 2.5 Mio. CHF; die Einnahmen aus der Kirchensteuer juristischer Personen stiegen von 1.9 Mio. CHF (2009) auf 2.2 Mio. CHF (2010).

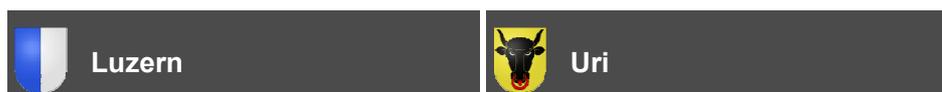
²⁴ Die Rechnung 2010 der reformierten Kirche des Kantons Jura zeigt auf, dass sie von den Kirchgemeinden 565'000 CHF erhalten hat; die Einnahmen aus der Kirchensteuer juristischer Personen belief sich für dasselbe Jahr auf 339'000 CHF:

Auch die römisch-katholische Landeskirche des Kantons Nidwalden, lässt die Option offen, ihre Kirchgemeinden dazu zu verpflichten, Beiträge an ihren Finanzbedarf und zum Ausgleich der von den Kirchgemeinden zu tragenden Lasten zu leisten. Diese Beiträge richten sich nach dem Finanzkraftfaktor der Kirchgemeinden und können durch den Grossen Kirchenrat (Legislative der Landeskirche) fixiert werden.

Bei den evangelisch-reformierten Kirchen der Kantone Nidwalden und Uri ist lediglich eine Ebene, die jeweilige Kantonalkirche, um die gesamten Finanzen besorgt. Während in Nidwalden die evangelisch-reformierte Kirche aus einer einzigen Kirchgemeinde besteht, welche zugleich auch Kantonalkirche ist, ist die evangelisch-reformierte Landeskirche Uri in drei Kirchgemeinden gegliedert, welche jedoch selbstständig nur über die Einnahmen aus Kollekten und zweckgebundenen Spenden verfügen. Die Erhebung der Steuern juristischer wie auch natürlicher Personen erfolgt bei der evangelisch-reformierten Kirche Uri durch die Landeskirche.



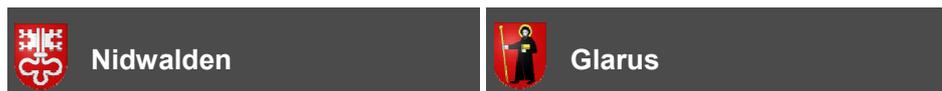
	Zürich	Bern
Kirchensteuerpflicht JP	Ja	Ja
Rechtsgrundlagen	Verfassung; Steuergesetz; Kirchengesetz; Kirchenverordnung	Kirchensteuergesetz
Zweckbestimmung	Ja, negativ	Nein
Festsetzung Steuerfuss	Kirchgemeindeversammlung	Kirchgemeindeversammlung
Veranlagungsinstanz	Kommunale Steuerverwaltung	Kantonale Steuerverwaltung
Bezugsinstanz	Kommunale Steuerverwaltung	Kantonale Steuerverwaltung/Gemeinde



	Luzern	Uri
Kirchensteuerpflicht JP	Ja	Ja
Rechtsgrundlagen	Verfassung; Steuergesetz	Steuergesetz
Zweckbestimmung	Ja, positiv	Nein
Festsetzung Steuerfuss	Kirchgemeindeversammlung	Kirchgemeindeversammlung (röm.-kath.) / Kantonalversammlung (evang.-ref.)
Veranlagungsinstanz	Kantonale Steuerverwaltung	Kantonale Steuerverwaltung
Bezugsinstanz	Kommunale Steuerverwaltung	Amt für Finanzen



	Schwyz	Obwalden
Kirchensteuerpflicht JP	Ja	Ja
Rechtsgrundlagen	Steuergesetz; Steuerbezugsverordnung	Steuergesetz
Zweckbestimmung	Nein	Nein
Festsetzung Steuerfuss	Kirchgemeindeversammlung	Kantonsparlament
Veranlagungsinstanz	Kantonale Steuerverwaltung	Kantonale Steuerverwaltung
Bezugsinstanz	Gemeinde	Kantonale Steuerverwaltung



	Nidwalden	Glarus
Kirchensteuerpflicht JP	Ja	Ja
Rechtsgrundlagen	Verfassung; Steuergesetz	Steuergesetz
Zweckbestimmung	Nein	Nein
Festsetzung Steuerfuss	Kantonsparlament	Kirchgemeindeversammlung
Veranlagungsinstanz	Kantonale Steuerverwaltung	Kantonale Steuerverwaltung
Bezugsinstanz	Kantonale Steuerverwaltung	Kantonale Steuerverwaltung



	Zug	Freiburg
Kirchensteuerpflicht JP	Ja	Ja
Rechtsgrundlagen	Gesetz über den Steuerausgleich der kath. Kirchgemeinden; Steuergesetz	Kirchengesetz; Gesetz über die Anerkennung der jüdischen Kultusgemeinde und Beschluss über deren Anteil an der Steuer juristischer Personen; Beschluss über die Fälligkeit und den Bezug der Steuerforderungen
Zweckbestimmung	Nein	Nein
Festsetzung Steuerfuss	Kirchgemeindeversammlung	Kirchgemeindeversammlung
Veranlagungsinstanz	Kantonale Steuerverwaltung	Kantonale Steuerverwaltung
Bezugsinstanz	Kantonale Steuerverwaltung	Kantonale Steuerverwaltung

	 Solothurn	 Basel-Stadt
Kirchensteuerpflicht JP	Zuschlagsteuer zwecks Finanzausgleich der Kirchgemeinden	Nein
Rechtsgrundlagen	Steuergesetz; Finanzausgleichsgesetz; Finanzausgleichsverordnung	
Zweckbestimmung	Ja, Finanzausgleich	
Festsetzung Steuerfuss	Kantonsparlament	
Veranlagungsinstanz	Kantonale Steuerverwaltung	
Bezugsinstanz	Kantonale Steuerverwaltung	

	 Basel-Landschaft	 Schaffhausen
Kirchensteuerpflicht JP	Ja	Nein
Rechtsgrundlagen	Verfassung; Kirchengesetz	
Zweckbestimmung	Nein	
Festsetzung Steuerfuss	Kantonsparlament	
Veranlagungsinstanz	Kantonale Steuerverwaltung	
Bezugsinstanz	Kantonale Steuerverwaltung	

	 Appenzell-Ausserrhoden	 Appenzell-Innerrhoden
Kirchensteuerpflicht JP	Nein	Ja
Rechtsgrundlagen		Steuergesetz
Zweckbestimmung		Nein
Festsetzung Steuerfuss		Kantonsparlament
Veranlagungsinstanz		Kantonale Steuerverwaltung
Bezugsinstanz		Kantonale Steuerverwaltung

	 St. Gallen	 Graubünden
Kirchensteuerpflicht JP	Zuschlagsteuer zwecks Finanzausgleich der Kirchgemeinden	Ja
Rechtsgrundlagen	Steuergesetz	Verfassung; Steuergesetz
Zweckbestimmung	Ja, Finanzausgleich	Nein
Festsetzung Steuerfuss	Kantonsparlament	Kantonsparlament
Veranlagungsinstanz	Kantonale Steuerverwaltung	Kantonale Steuerverwaltung
Bezugsinstanz	Kantonale Steuerverwaltung	Kantonale Steuerverwaltung

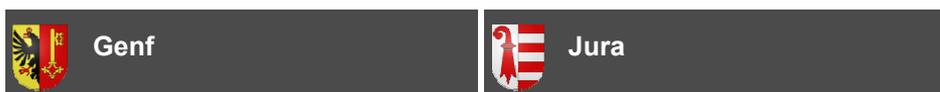
	 Aargau	 Thurgau
Kirchensteuerpflicht JP	Nein	Ja
Rechtsgrundlagen		Steuergesetz; Steuerverordnung
Zweckbestimmung		Nein
Festsetzung Steuerfuss		Kirchgemeindeversammlung
Veranlagungsinstanz		Kantonale Steuerverwaltung
Bezugsinstanz		Kommunale Steuerverwaltung



Kirchensteuerpflicht JP	Nein, freiwillige Beiträge, in einzelnen Pfarreien	Nein
Rechtsgrundlagen	Kirchensteuerdekret; Kirchensteuerreglement	
Zweckbestimmung	Nein	
Festsetzung Steuerfuss	Kirchgemeinderat	
Veranlagungsinstanz	Kirchgemeinde	
Bezugsinstanz	Kirchgemeinde	



Kirchensteuerpflicht JP	Ja, in einzelnen Gemeinden	Nein, freiwillige Beiträge
Rechtsgrundlagen	Kirchengesetz	Verfassung; Kirchenkonkordat
Zweckbestimmung	Nein	Nein
Festsetzung Steuerfuss	Gemeindeversammlung	Im Einvernehmen der Exekutiven der anerkannten Kirchen
Veranlagungsinstanz	Gemeinde	Staatskasse
Bezugsinstanz	Gemeinde	Staatskasse



Kirchensteuerpflicht JP	Nein	Ja
Rechtsgrundlagen		Kirchengesetz
Zweckbestimmung		Nein
Festsetzung Steuerfuss		Im Einvernehmen der anerkannten Kirchen / subsidiär die Kantonsregierung
Veranlagungsinstanz		Kantonale Steuerverwaltung
Bezugsinstanz		Kantonale Steuerverwaltung / Kommunale Steuerverwaltung

TEIL 2

Die Kirchensteuern von juristischen Personen

**Eine Auslegeordnung der jüngeren Lehre
unter besonderer Berücksichtigung der Zweckbindung**

1 Einführung	37
2 Freiheitsrechtliche Dimension	39
2.1 Religionsfreiheit	39
2.1.1 Persönlicher Schutzbereich	39
2.1.1.1 Religionsbegriff	39
2.1.1.2 Indirekte Belastung natürlicher Personen	40
2.1.1.3 Verwendung des Personenbegriffes im Verfassungswortlaut	41
2.1.2 Sachlicher Schutzbereich	42
2.1.2.1 Religiöse Neutralität	42
2.1.2.2 Einschränkung auf eigentliche Kultuszwecke	43
2.2 Rechtsgleichheit	47
2.2.1 Zwischen Religionsgemeinschaften	47
2.2.2 Zwischen juristischen und natürlichen Personen	48
2.3 Föderale Rücksichtnahme	48
3 Steuerrechtliche Dimension	49
3.1 Voraussetzungslos geschuldete Abgaben	49
3.2 Steuerrechtliche Zugehörigkeit	50
4 Zusammenfassung	52
Literaturverzeichnis	54

1 Einführung

In einer konstanten, über 130-jährigen Praxis vertritt das Bundesgericht die Position, dass die Unternehmenskirchensteuern rechtmässig seien und namentlich nicht gegen die Religionsfreiheit verstossen würden.²⁵ Diese Rechtsprechung ist in der Lehre wiederholt ausführlich referiert worden,²⁶ wobei sie seit Beginn weg kritisch beäugt wurde und auch in der jüngeren Literatur auf verbreitete Kritik stösst.²⁷ Aber bereits in der Frage, wie umfassend die Rechtslehre die Haltung des Bundesgerichts verwirft, besteht keine Einigkeit: Die Einschätzungen in der Literatur reichen von «der Lehre», die «diese Rechtsprechung mit guten Gründen» kritisiert hat,²⁸ über die kritisierende «doctrin presque unanime»²⁹ bis hin zur «anhaltenden Kritik an dieser Praxis durch den überwiegenden Teil der Rechtslehre»³⁰. Wenn auch jüngst Beispiele aus der Lehre anzutreffen sind, bei welchen die bundesgerichtliche Haltung ohne Kritik dargestellt wurde,³¹ so fällt doch auf, dass jene Stimmen, welche die Kirchensteuern juristischer Personen vorbehaltlos unterstützen, bereits älteren Datums sind.³² Sie verschafften sich namentlich noch im Jahre 1988 an einer Tagung des Freiburger Instituts für Staatskirchenrecht Raum. Eine Betrachtung der seither ergangenen Literatur zeigt auf, dass die Kirchensteuern juristischer Personen weiterhin unter verschiedenen freiheitsrechtlichen³³ und steuerrechtlichen Aspekten kritisch betrachtet werden:

1. Die herrschende Lehre lehnt die Kirchensteuern juristischer Personen in erster Linie mit dem Argument ab, es liege ein Verstoss gegen die Religionsfreiheit vor. Sie geht (anders als das Bundesgericht) davon aus, dass auch juristische Personen ohne religiösen Zweck durch dieses Freiheitsrecht geschützt sind. Es stellen sich hier verschiedene Fragen: Wie ist das Verhältnis zwischen «Religion» und juristischer Person im Kontext der Religionsfreiheit zu verstehen (vgl. Ziff. 2.1.1.1)? Werden allenfalls die «hinter» einer juristischen Person stehenden Menschen (z. B. Einzelaktionäre) in ihrer Religionsfreiheit verletzt (vgl. Ziff. 2.1.1.2)? Und ergeben sich aus dem Wortlaut des Art. 15 BV, der die Religionsfreiheit gewährleistet, Hinweise zum persönlichen Schutzbereich dieses Freiheitsrechts (vgl. Ziff. 2.1.1.3)?
2. Es stellt sich indes nicht nur die Frage, *wer* von der Religionsfreiheit erfasst wird, sondern auch, *welches* die *inhaltlichen* Konturen dieses Freiheitsrechts sind. Denn selbst wenn die juristischen Personen die Religionsfreiheit anrufen könnten, bleibt immer noch zu prüfen, ob die bei ihnen erhobenen Kirchensteuern überhaupt den sachlichen Schutzbereich berühren.
 - In der jüngsten Lehre ist in diesem Zusammenhang ein neues Argument gegen die Kirchensteuern juristischer Personen ins Feld geführt worden: Gemäss Ulrich Cavelti verletzen sie

²⁵ BGE 126 I 122; 102 Ia 468; 52 I 108; 41 I 158; 35 I 333; 17 I 557; 9 I 416; 4 I 536, 539, 541.

²⁶ Cavelti 2011, S. 271, 275; Reich 2009, § 4 N 62; Müller/Schefer 2008, S. 285 f.; Cavelti 2001, S. 57 f.; Häfelin 1991, Art. 49 N 97; Karlen 1988, S. 362 ff.

²⁷ Vgl. z.B. die generell ablehnenden Haltungen von Häfelin/Haller/Keller 2008, N 421; Locher 2002, S. 54 f.; Rutz 2001, S. 90 und Friederich 1993, S. 443.

²⁸ Kley 2001, S. 20.

²⁹ Auer/Malinverni/Hottelier 2006, 6 N 514.

³⁰ Cavelti 2001, S. 53; vgl. auch Gardaz 2005, S. 663: «*En doctrine, une majorité d'auteurs se prononcent contre cette jurisprudence [...]».*

³¹ Griffel 2011, § 32 N 11; Cavelti/Kley 2008, N 36 zu Art. 15 BV, vgl. aber Kley 2002, S. 636: «*Das Postulat einer möglichst breiten Grundrechtsträgerschaft soll gerade auch in Bezug auf die juristischen Personen verwirklicht werden. Wenn diese schon Träger ideeller Grundrechte wie der Meinungsfreiheit (Art. 16 BV) sind, so müssen sie auch vom persönlichen Geltungsbereich der Glaubens- und Gewissensfreiheit (Art. 15 BV) erfasst werden.*»

³² Eine Auflistung der befürwortenden Lehre findet sich bei Häfelin 1991, Art. 49 N 100 (Fn. 276) und Karlen 1988, S. 364 Fn. 183 f.

³³ Im Rahmen dieser Abhandlung wird auf die Wirtschaftsfreiheit nicht eingegangen, zumal die Kirchensteuerpflicht von juristischen Personen nicht nur Unternehmungen trifft (vgl. Fuchs 1988, S. 29), sondern beispielsweise auch Vereine ohne wirtschaftlichen Zweck. Auch das Bundesgericht hat der Wirtschaftsfreiheit in der bisherigen Rechtsprechung keine entscheidende Bedeutung beigemessen.

die *religiöse Neutralität* des Staates. Damit wird die Zulässigkeit dieser Steuerform prinzipiell in Frage gestellt. Allerdings versteht Ulrich Cavelti die staatliche Neutralitätsverpflichtung strikter, als dies in der Lehre und Rechtsprechung bisher der Fall war (Ziff. 2.1.2.1).

- Ein Teil der Lehre nimmt an, dass die Bundesverfassung lediglich verbiete, «*von den juristischen Personen Steuern zu beziehen, die speziell für eigentliche Kultuszwecke bestimmt sind*».³⁴ Werden demnach die Kirchensteuereinnahmen einer entsprechenden Zweckbindung unterworfen, so besteht keine Unvereinbarkeit mit der Religionsfreiheit (Ziff. 2.1.2.2). Diese Argumentation zur Rechtfertigung der Kirchensteuern juristischer Personen ist namentlich dann von Bedeutung, wenn sich Unternehmungen – wie die herrschende Lehre annimmt – auf die Religionsfreiheit berufen können.
3. In der herrschenden Lehre werden die Kirchensteuern juristischer Personen einerseits mit dem Argument bestritten, dass sie zu einer rechtsungleichen Behandlung *zwischen juristischen und natürlichen Personen* führen. Anders als Menschen könnten sich die juristischen Personen nicht durch Austritt den Kirchensteuern entziehen (Ziff. 2.2.2). Ein Teil der Lehre nimmt andererseits eine *rechtsungleiche Behandlung unter Religionsgemeinschaften* an (Ziff. 2.2.1). Die Frage, ob die Kirchensteuern juristischer Personen gegen die Rechtsgleichheit verstossen, bleibt umstritten.
 4. Das Verhältnis zwischen Kirche und Staat stellt eine kantonale Angelegenheit dar. Gemäss einem Teil der Lehre legt dieser Umstand eine föderale Rücksichtnahme nahe. Gemeinhin wird angenommen, dass das Bundesgericht vorwiegend aus Respekt vor den kantonalen Zuständigkeiten an den Kirchensteuern juristischer Personen festgehalten hat. Von einigen Kritikern dieser Steuer wird die diesbezügliche Zurückhaltung des höchsten Gerichts ausdrücklich begrüsst (Ziff. 2.3).
 5. Gemäss der steuerrechtlichen Lehre sind Steuern als voraussetzungslos geschuldete Abgaben zu verstehen. Aufgrund des Prinzips der Voraussetzungslosigkeit der Steuerpflicht kann die Kirchensteuer grundsätzlich nicht mit Argumenten bestritten werden, welche die Mittelverwendung betreffen (Ziff. 3.1). Sodann ist bei den juristischen Personen die fehlende Kirchenmitgliedschaft für die Steuererhebung ohne Bedeutung. Aus steuerrechtlicher Sicht ist vielmehr massgebend, dass die Zugehörigkeit territorial definiert ist, d.h. namentlich auf den Sitz der juristischen Person im Kirchengebiet abstellt. Das Verständnis der anerkannten Kirchen als Gebietskörperschaften ist allerdings in der jüngeren Lehre auf Kritik gestossen (vgl. Ziff. 3.2).

Entsprechend dem Auftrag der Römisch-Katholischen Zentralkonferenz der Schweiz (RKZ) und des Schweizerischen Evangelischen Kirchenbundes (SEK) soll nachfolgend der Versuch unternommen werden, die verschiedenen Lehrmeinungen zu den oben aufgeführten Aspekten zusammenzutragen. Die nachfolgenden Seiten sind somit einzig als deskriptive Beschreibung der jüngeren Lehre zu verstehen.

³⁴ Höhn/Waldburger 2001, § 4 N 102.

2 Freiheitsrechtliche Dimension

2.1 Religionsfreiheit

2.1.1 Persönlicher Schutzbereich

2.1.1.1 Religionsbegriff

Die traditionelle Argumentation des Bundesgerichts geht von der Annahme aus, dass die Religionsfreiheit auf natürliche Personen zugeschnitten sei. Jean-François Aubert hat diese Haltung mit den folgenden prägnanten Worten umschrieben: «*Nach ständiger Rechtsprechung haben juristische Personen kein Denkvermögen und ebensowenig ein Gewissen oder einen Glauben. Sie können sich nicht auf Art. 49 [aBV] berufen, was sie im Besonderen unbedingt kirchensteuerpflichtig macht.*»³⁵ Wir stehen somit vor der Frage des Religionsbegriffes. Als Religion im verfassungsrechtlichen Sinn sind gemäss Peter Karlen «*die Bindungen des Menschen zu Gott, zu mehreren Göttern oder sonst zu einem höchsten überirdischen Wesen („être suprême“, „supreme being“), aber auch pantheistische, naturalistische und andere in der Transzendenz gründende Vorstellungen vom Sinn der menschlichen Existenz geschützt.*»³⁶ Wie es auf den ersten Blick als selbstverständlich erscheint, wird Religion zunächst mit Menschen verbunden. Der Theologe Alfred Schindler hält fest, dass – mit Ausnahme der juristischen Personen mit explizit religiöser Zielsetzung – den Unternehmungen «*keine Glaubens- und Gewissensfreiheit möglich ist, dass eine Firma mit Religionsausübung oder -freiheit per definitionem nichts zu tun hat.*»³⁷ Bereits in der älteren Lehre war denn auch die Schwierigkeit erkannt worden, die Konfessionszugehörigkeit von Personenverbänden bestimmen zu wollen.³⁸ In der Rechtslehre wird demgegenüber häufig die *dissenting opinion*³⁹ (Meinung des bezüglich des BGE 102 Ia 468 unterlegenen Richters) zitiert,⁴⁰ wonach es widersprüchlich sei, dass sich juristische Personen mangels eines Glaubens oder eines Gewissens nicht auf die Religionsfreiheit berufen können, ihnen dann aber gerade solche Steuern auferlegt sind, welche um des Glaubens willen erhoben werden. Aus Sicht des Bundesgerichts ist es indes entscheidend, dass die Religion nicht mit juristischen Personen in Verbindung gebracht werden kann, sofern sie keine explizit religiöse Zwecksetzung aufweisen. Martin Hilti hat diese Position jüngst insofern unterstützt, als er in seiner Dissertation zu Art. 15 BV (Glaubens- und Gewissensfreiheit) feststellt, dass der persönliche Geltungsbereich der Gewissensfreiheit aufgrund des höchstpersönlichen Charakters des Gewissens auf natürliche Personen beschränkt sei.⁴¹ Diese Betrachtung ist in unserem Zusammenhang nicht unbedeutend, geht doch die herrschende Lehre davon aus, dass der religiöse Teil des Gewissensbegriffes der Religionsfreiheit zuzuordnen ist.⁴² Folgt man der Position von Martin Hilti, so fallen die juristischen Personen zumindest nicht vollständig in den Schutzbereich der Religionsfreiheit.

Dem geschilderten bundesgerichtlichen Religionsbegriff ist freilich auch aus der jüngeren Lehre Kritik erwachsen. Es wird dabei namentlich auf die natürlichen Personen hingewiesen: Sie geniessen auch dann den Schutz der (negativen) Religionsfreiheit, wenn sie sich gegenüber Glaubensfragen indifferent verhalten, also in ihren religiösen Empfindungen gar nicht verletzt sind. «*Die Anrufung der negativen Religionsfreiheit setzt somit das Bestehen eigener religiöser Über-*

³⁵ Aubert 1995, N 2016.

³⁶ Karlen 1988, S. 201.

³⁷ Schindler 1994, S. 230 f.; vgl. auch Macheret 1988, S. 9, der festhält, dass die juristischen Personen «per definitionem keiner Konfession angehören können.»

³⁸ So Burckhardt 1914, S. 474.

³⁹ ZBI 78 (1977) S. 172 f.; vgl. Honegger 1994, S. 47.

⁴⁰ Z.B. Reich 2009, § 4 N 65; Auer/Malinverni/Hottelier 2006, 6 N 515; Höhn/Waldburger 2001, § 4 N 103.

⁴¹ Hilti 2007, S. 47 f., 258, 267.

⁴² Vgl. zur herrschenden Lehre Hafner 2001, § 44 N 16.

zeugungen nicht voraus. Es besteht deshalb kein Anlass, die juristischen Personen von ihrem Schutz auszunehmen; die negative Religionsfreiheit steht vielmehr den natürlichen und juristischen Personen in gleicher Weise zu.»⁴³ Dass einem Personenverband alle inneren persönlichen Güter abgehen, wie die Gerichtspraxis argumentiert, ist nach dieser Auffassung also ohne Belang.⁴⁴ Es gibt diesbezüglich keine wesenhafte Differenz zwischen natürlichen und juristischen Personen. Folglich kann der Schutzbereich der Religionsfreiheit auf sämtliche juristische Personen erstreckt werden, gemäss dem Grundsatz, dass Freiheitsrechte den juristischen Personen zustehen, «soweit sie ihrem Wesen nach auf diese anwendbar sind».⁴⁵ Nach der Auffassung von Andreas Kley soll das «Postulat einer möglichst breiten Grundrechtsträgerschaft [...] gerade auch in Bezug auf die juristischen Personen verwirklicht werden. Wenn diese schon Träger ideeller Grundrechte wie der Meinungsfreiheit (Art. 16 BV) sind, so müssen sie auch vom persönlichen Geltungsbereich der Glaubens- und Gewissensfreiheit (Art. 15 BV) erfasst werden. [...] Die Grundrechte gelten infolge ihres allgemeinen Charakters generell und dürfen nicht beliebigem Argumentieren ausgesetzt werden. Schon aus diesen Gründen müssen sich die juristischen Personen auf Art. 15 BV berufen können.»⁴⁶

Die herrschende Lehre nimmt durchaus zur Kenntnis, dass die Position, wonach die juristischen Personen vom Schutzbereich der Religionsfreiheit erfasst seien, nicht mit der Europäischen Menschenrechtskonvention (EMRK) begründet werden kann: Gemäss der Praxis der Europäischen Kommission für Menschenrechte⁴⁷ fallen juristische Personen mit wirtschaftlichem Geschäftszweck resp. im Vordergrund stehender «Gewinnerzielungsabsicht»⁴⁸ nicht in den persönlichen Schutzbereich von Art. 9 EMRK (Gedanken-, Gewissens- und Religionsfreiheit), weswegen sie sich nicht auf dieses Freiheitsrecht berufen können.⁴⁹ Nur Vereinigungen mit religiöser oder philosophischer Zielsetzung werden durch Art. 9 EMRK geschützt.⁵⁰ Die Lehrmeinungen, welche die Kirchensteuerpflicht juristischer Personen kritisieren, stellen denn auch die Konventionskonformität der Bundesgerichtspraxis nicht ausdrücklich in Frage.⁵¹

2.1.1.2 Indirekte Belastung natürlicher Personen

Auch in der jüngeren Lehre ist wiederholt problematisiert worden, dass natürliche Personen durch die den Unternehmungen auferlegten Kirchensteuern indirekt belastet werden, weil sie «hinter» einer juristischen Person stehen und dadurch in ihrem Glauben und Gewissen verletzt werden können.⁵² Dieses Argument hat in der Lehre weite Verbreitung gefunden, zumal ihm das Bundesgericht selbst – wenigstens bei Familien- und Einmann-Aktiengesellschaften – ein «gewisses Gewicht»⁵³ einräumt. Gemäss mehreren Autoren ist es heute nicht mehr haltbar, juristische Personen, die von wenigen Menschen getragen und geprägt werden, der Kirchensteuerpflicht zu unterstellen.⁵⁴ Denn deren Verhältnis zum Unternehmen reiche über «eine rein finanzielle Bezie-

⁴³ Karlen 1988, S. 261 f.

⁴⁴ Reich 2009, § 4 N 64; Karlen 1988, S. 221 f., 261 f., 366 f.

⁴⁵ Diese in Art. 19 Abs. 3 des deutschen Grundgesetzes festgehaltene Regel gilt auch in der Schweiz (vgl. Art. 53 ZGB; Karlen 1988, S. 260).

⁴⁶ Kley 2002, S. 636 f.

⁴⁷ Cavelti 2011, S. 272 f.; Häfelin 1991, Art. 49 N 99; Karlen 1988, S. 364.

⁴⁸ Reich 2009, § 4 N 63; Auer/Malinverni/Hottelier 2006, 6 N 516; Honegger 1994, S. 47; Karlen 1988, S. 261.

⁴⁹ VPP 47/1983 Nr. 190; Entscheid vom 15. April 1996, DR 85-A, 29, 43; Entscheid vom 27. Februar 1979, DR 16, 85.

⁵⁰ VPK 47/1983 Nr. 191.

⁵¹ Vgl. etwa Cavelti 2001, S. 53.

⁵² Reich 2009, § 4 N 64; Rutz 2001, S. 90; Häfelin 1991, Art. 49 N 102.

⁵³ BGE 126 I 122 (Erw. 4a, S. 127).

⁵⁴ Streiff 2008, S. 95; vgl. schon Bruhin 1988, S. 47.

hung weit» hinaus.⁵⁵ Die Einmann-Aktiengesellschaft beispielsweise eines jüdischen oder muslimischen Kaufmanns dürfe daher nicht dazu verpflichtet werden, zugunsten der römisch-katholischen und protestantischen Kirchen Steuern zu entrichten.⁵⁶ Das bundesgerichtliche Gegenargument, dass derjenige, der einen Teil seines Vermögens rechtlich von seiner Person verselbstständig, nebst den Vorteilen dieser Gestaltung auch deren Nachteile in Kauf zu nehmen habe und daher ein Durchgriff auf ihn nicht denkbar sei, wird in der Lehre unterschiedlich beurteilt. So ist die Position des Bundesgerichts von Ferdinand Zuppinger begrüsst worden.⁵⁷ Werner Bräm erblickt in einem zugelassenen Durchgriff sogar eine Konstellation, die in der Nähe des Rechtsmissbrauchs anzusiedeln ist: *«Wenn bei der Auslegung der Religionsfreiheit um der Gerechtigkeit willen der Glaube und das Gewissen der hinter einer juristischen Person stehenden Menschen bemüht wird, muss um derselben Gerechtigkeit willen auch rechtlich verhindert werden, dass der einzelne Mensch ohne Rücksicht auf gesellschaftliche Solidarität nur die Vorteile der juristischen Person beansprucht: Wo es um persönliche Belangbarkeit und Verantwortlichkeit geht, beruft er sich auf den Umfang seiner Beteiligung, bei seinen geldwerten Interessen macht er sein persönliches Gewissen geltend, um mehr zu erhalten bzw. weniger abgeben zu müssen. Das grenzt an Rechtsmissbrauch.»*⁵⁸ Demgegenüber schliessen die Steuerrechtler Ernst Höhn und Robert Waldburger die Möglichkeit eines Durchgriffs *«durch die juristische Person hindurch auf die Beteiligten»* nicht aus. Er müsse aber *«im Zusammenhang mit der gesamten Stellung der juristischen und natürlichen Personen im Steuerrecht beurteilt werden. Er dürfte jedenfalls nicht einseitig nur zugunsten der Beteiligten erfolgen.»*⁵⁹ Andreas Kley seinerseits äussert prinzipielle Bedenken gegen die vom Bundesgericht *«bemühte Durchgriffslehre»*: *«Der Durchgriff mag in haftungsrechtlichen Fragen zweckmässig sein, für die Frage des Anwendungsbereichs der Grundrechte ist er untauglich, da er beliebig vorgenommen oder – wie durch das Bundesgericht im Falle der Glaubens- und Gewissensfreiheit – verweigert werden kann.»*⁶⁰

Von der Lehre nicht durchgehend abgelehnt wird die Auffassung des Bundesgerichts⁶¹, wonach es bei grossen Erwerbsgesellschaften mit einer breiten Streuung der Aktien ausgeschlossen sein dürfte, dass sich der einzelne Aktionär durch die relativ geringfügige Belastung⁶² der Unternehmung mit Kirchensteuern in seiner persönlichen Glaubens- und Gewissensfreiheit betroffen fühlen kann. Die Verfassungsjuristen Jörg Paul Müller und Markus Schefer jedenfalls schliessen nicht aus, dass die bundesgerichtliche Praxis dort vertretbar ist, *«wo sich die Beteiligung der Teilhaber an der Gesellschaft (etwa der Aktionär) auf finanzielle Aspekte beschränkt und keine nähere Identifikation mit dem Unternehmen stattfindet.»*⁶³

2.1.1.3 Verwendung des Personenbegriffes im Verfassungswortlaut

In der jüngeren Lehre ist versucht worden, nähere Hinweise zur Verfassungskonformität der Kirchensteuern juristischer Personen aus dem Wortlaut von Art. 15 BV zu gewinnen. Dort ist nur von *«Personen»* die Rede und davon, dass *«niemand»* im Sinne der negativen Religionsfreiheit be-

⁵⁵ Müller/Schefer 2008, S. 286.

⁵⁶ Rhinow/Schefer 2009, N 1503; Müller/Schefer 2008, S. 286 Fn. 268; Honegger 1994, S. 46; Karlen 1988, S. 365 f.

⁵⁷ Zuppinger 1988, S. 18 f.

⁵⁸ Bräm 2001, S. 194 f.

⁵⁹ Höhn/Waldburger 2001, § 4 N 103.

⁶⁰ Kley 2002, S. 636; vgl. Ders. 2001, S. 20 f.

⁶¹ BGE 102 Ia 468 (Erw. 4, S. 476).

⁶² Die Geringfügigkeit der Belastung hatte auch jüngst dem höchsten Gericht als eines der Argumente gedient, um das Kultusbudget des Kantons Bern zu rechtfertigen (BGer. 2C_360/2010, Erw. 3.1).

⁶³ Müller/Schefer, S. 286.

einträchtigt werden dürfe. Für Urs Josef Cavelti ist der «*Hauptpunkt*», «*dass Art. 15 BV die Glaubens- und Gewissensfreiheit gemäss Wortlaut ausdrücklich der natürlichen Person gewährleistet*». ⁶⁴ Bestätigt wird diese Auffassung von Felix Hafner insofern, als nach seiner Überzeugung die Glaubens- und Gewissensfreiheit im schweizerischen Verfassungsrecht weitgehend individuell konzipiert wurde; im religionsrechtlichen Konzept der schweizerischen Bundesverfassung sei die Grundrechtsträgerschaft von Personengemeinschaften auch nach der Totalrevision von 1999 nicht in umfassender Weise anerkannt worden. ⁶⁵ Das Bundesgericht geht ebenfalls davon aus, dass mit der Nachführung der Bundesverfassung nicht die Einführung eines veränderten Personenbegriffs beabsichtigt war. ⁶⁶ Demgegenüber bezieht die herrschende Lehre die in Art. 15 Abs. 2 und Abs. 3 BV erwähnten «*Personen*» ebenso auf juristische Personen. Auf diese erstreckte sich auch das bei der negativen Religionsfreiheit anzutreffende Wort «*niemand*». Die «*mehrdeutige Verwendung des Personenbegriffs*» unterstützt jedenfalls nach Meinung von Andreas Kley das «*Postulat einer grundrechtlich motivierten Abschaffung der Kirchensteuerpflicht juristischer Personen*». ⁶⁷

2.1.2 Sachlicher Schutzbereich

2.1.2.1 Religiöse Neutralität

Aus Art. 15 BV lässt sich eine Gewährleistung der religiösen Neutralität des Staates ableiten, die freilich gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung nicht in einem absoluten Sinne verstanden werden darf. ⁶⁸ Das Neutralitätsprinzip ist damit Wertungen unterworfen. Während etwa nach Ansicht von René Rhinow und Markus Schefer der Staat die religiöse Neutralität bereits dann verletzt, wenn er eine kirchliche Trägerschaft mitfinanziert (z.B. infoSakta), ⁶⁹ hält das Bundesgericht in einem jüngst gefällten Urteil das öffentliche Interesse an der staatlichen Unterstützung von öffentlich-rechtlich anerkannten Kirchen für «*offenkundig*». ⁷⁰ Bei der wertungsbezogenen Betrachtung des staatlichen Neutralitätsgebots wird in der jüngeren Lehre ⁷¹ vermehrt auf religionssoziologische Gegebenheiten Bezug genommen. Manchmal soll damit zugleich die Notwendigkeit einer Praxisänderung verdeutlicht werden. Namentlich Ulrich Cavelti hat kürzlich die Frage aufgeworfen, ob mit den Kirchensteuern für juristische Personen inzwischen nicht «*Sinn und Geist von Art. 15 BV*» verletzt würden. ⁷² Die unter der Leitung von Jörg Stolz erstellte NFP-58-Studie zur «*Religiosität in der modernen Welt*» ⁷³ zeige auf, dass mittlerweile veränderte tatsächliche Verhältnisse vorlägen: Die Anteile der Katholiken und Reformierten seien auf je etwas über 30 % gesunken, während die Konfessionslosen einen rasanten Zuwachs auf rund 25 % der Wohnbevölkerung erlebt hätten. Eine breite Mehrheit der Bevölkerung spreche den Kirchen zwar eine grosse Bedeutung für sozial Benachteiligte zu. Abgesehen von den Individuen mit institutionellem Religiositätsprofil sei die Bedeutung der Kirchen für das persönliche Leben aber deutlich nachgeordnet. ⁷⁴ Es habe bezüglich der Religiosität somit ein Wertewandel stattgefunden. ⁷⁵ Angeführt

⁶⁴ Cavelti 2001, S. 58.

⁶⁵ Hafner 2001, § 44 N 22.

⁶⁶ BGE 126 I 122 (Erw. 5.d.bb, S. 131 f.).

⁶⁷ Kley 2002, S. 637; Ders. 2001, S. 21.

⁶⁸ Z.B. BGE 125 I 347 (Erw. 3a, S. 354); vgl. Gardaz 2005, S. 662, 664 f.

⁶⁹ Rhinow/Schefer 2009, N 1491.

⁷⁰ BGer. 2C_360/2010, Erw. 3.4

⁷¹ Vgl. etwa Gardaz 2005, S. 661 f., 675.

⁷² Cavelti 2011, S. 282.

⁷³ Jürg Stolz u.a., Religiosität in der modernen Welt. Bedingungen, Konstruktionen und sozialer Wandel, Lausanne 2011.

⁷⁴ Studie Stolz 2011 (Anm. 73), S. 33.

wird von Ulrich Cavelti die ebenfalls im Rahmen des NFP-58-Projektes erstellte Studie «*Finanzanalyse*»⁷⁶, welche die Kosten und Nutzen von Religionsgemeinschaften gegenüberstellt und dabei aus ökonomischer Sicht zum Schluss kommt, dass «*die privilegierte Stellung der Landeskirchen nicht begründbar*»⁷⁷ sei. Gesamthaft hält Ulrich Cavelti eine Neu Beurteilung der Zulässigkeit der Kirchensteuern von juristischen Personen für angebracht.⁷⁸ Seine Meinung führt im Ergebnis zu einem strikteren Verständnis der religiösen Neutralität als dies heute der Fall ist. Nach der herkömmlichen Auffassung schliesst das Neutralitätsgebot «*eine gewisse Bevorzugung öffentlich-rechtlich anerkannter Landeskirchen etwa bei der Steuererhebung*»⁷⁹ nicht aus.

2.1.2.2 Einschränkung auf eigentliche Kultuszwecke

a) Artikel 49 Absatz 6 der Bundesverfassung von 1874

Gemäss der Festlegung in Art. 49 Abs. 6 der Bundesverfassung von 1874 war «niemand gehalten, Steuern zu zahlen, welche speziell für eigentliche Kultuszwecke einer Religionsgemeinschaft, der er nicht angehört, auferlegt werden.» Die überwiegende Mehrheit der Lehre geht davon aus, dass der rechtliche Gehalt der Religionsfreiheit gemäss Art. 49 der Bundesverfassung von 1874 in die heutige Gewährleistung von Art. 15 BV eingeflossen ist.⁸⁰ Auch wenn der Wortlaut des einstigen Art. 49 Abs. 6 nicht in die neue Verfassung übernommen wurde, so kann diese Regelung weiterhin aus Art. 15 Abs. 1⁸¹ und Abs. 4 BV abgeleitet werden.⁸² Ein Teil der Lehre betont dabei, dass eine Ausdehnung des Geltungsbereichs der Religionsfreiheit nie Gegenstand der Verfassungsdiskussion war.⁸³

In der Tat hat das Bundesgericht jüngst das staatliche Kultusbudget des Kantons Bern, welches keine spezielle Kultussteuer darstellt, geschützt. Ohne Rückbezug auf Art. 49 Abs. 6 der Bundesverfassung von 1874, der den sachlichen Schutzbereich der Religionsfreiheit ausdrücklich auf «*spezielle Kultussteuern*» einschränkt,⁸⁴ wäre dieser Entscheid kaum denkbar gewesen.⁸⁵ Übernommen wurde aufgrund der inhaltlichen Weiterführung des früheren Art. 49 Abs. 6 aber ebenso dessen weitere sachliche Einschränkung⁸⁶ auf «*eigentliche Kultuszwecke*». In einem Teil der Lehre wird denn auch ausdrücklich festgehalten, dass die Religionsfreiheit nur dann angerufen

⁷⁵ Cavelti 2011, S. 277.

⁷⁶ Michael Marti/Eliane Kraft/Felix Walter, Dienstleistungen, Nutzen und Finanzierung von Religionsgemeinschaften in der Schweiz (Projekt FAKIR). Wissenschaftliche Ergebnisse, Bericht zuhanden des Schweizerischen Nationalfonds vom 30. Juni 2010, Bern 2010.

⁷⁷ Bericht Marti/Kraft/Walter (Anm. 76), S. 13.

⁷⁸ Cavelti 2011, S. 272, 275 ff., 284.

⁷⁹ BGE 113 Ia 304 (Erw. 4c, S. 307).

⁸⁰ Z.B. Cavelti 2011, S. 270, Gardaz 2005, S. 664 f. und Cavelti 2001, S. 57; vgl. auch Kley 2001, S. 19 f.

⁸¹ So jüngst auch die Haltung des Bundesgerichts: BGer. 2C_360/2010, Erw. 2.4/.5.

⁸² Reich 2009, § 4 N 58 mit Hinweis auf die Botschaft BV, S. 111 und 155 ff.; Häfelin/Haller/Keller 2008, N 418; Müller/Schefer 2008, S. 284 Fn. 255. – Überführt wurde selbst die Idee der (bereits unter der Herrschaft der alten Bundesverfassung nie verwirklichten) Anpassung der Gesetzgebung: Vgl. Botschaft BV 1996, S. 111 (Änderung des DBG, evtl. StHG) und hierzu: Häfelin/Haller/Keller 2008, N 418 und Cavelti 2001, S. 57.

⁸³ Cavelti 2011, S. 276; Kley 2002, S. 636; Ders., S. 19 f.

⁸⁴ Mit der Beschränkung auf «spezielle Kultussteuern» sollte ausdrücklich eine Abgrenzung zu den allgemeinen Steuern vorgenommen werden, die zur Deckung von Kultusaufgaben (z.B. Pfarrbesoldungen) herangezogen werden können. Die Formulierung beabsichtigte also, die Kultusbudgets der Kantone zugunsten der öffentlich-rechtlich anerkannten Kirchen zu schützen (Gardaz 2005, S. 663; Cavelti 2001, S. 55). Von der Rechtsprechung ausgenommen wurden die aus Gemeindesteuern finanzierten, nach dem Umfang der ortsansässigen Angehörigen bemessenen Quoten zur Begleichung von Kultusaufgaben einer anderen Religionsgemeinschaft (BGE 107 Ia 126 [Erw. 2b, S. 130]; 99 Ia 739 [Erw. 3, 742 ff.]).

⁸⁵ Kritisch zur Zulässigkeit der kantonalen Kultusbudgets unter der Herrschaft der geltenden Bundesverfassung: Cavelti 2001, S. 59 f.

⁸⁶ Art. 49 Abs. 6 BV von 1874 sah in zweifacher Hinsicht eine Beschränkung vor, indem er sich auf *spezielle* Kultussteuern für *eigentliche Kultuszwecke* bezog (Karlen 1988, S. 221 Fn 128, S. 350 ff.).

werden kann, wenn aus den Kirchensteuereinnahmen eigentliche Kultuszwecke finanziert werden sollen.⁸⁷ In der Lehre wurde zudem präzisiert, dass es nicht entscheidend sei, *«auf welche Art und Weise eine Steuer erhoben wird. Vielmehr kommt es darauf an, wofür die Steuererträge ausgegeben werden.»*⁸⁸

Sollten juristische Personen die Religionsfreiheit anrufen können, so ist es nach der beschriebenen Auffassung zum sachlichen Schutzbereich von wesentlicher Bedeutung, dass die Steuereinnahmen nicht für eigentliche Kultuszwecke verwendet werden. René Rhinow und Markus Schefer, die der öffentlich-rechtlichen Anerkennung von Religionsgemeinschaften eher skeptisch gegenüberstehen, sind sogar der Meinung, dass heute im Wesentlichen nur noch *«die Wahrnehmung öffentlicher Aufgaben etwa im Bereich der Sozialhilfe»* die Kirchensteuern zu rechtfertigen vermögen.⁸⁹ Demnach müssen die Steuereinnahmen dergestalt zweckgebunden sein, dass sie nicht zur Finanzierung kultischer Aufwendungen gebraucht werden dürfen.⁹⁰ In der Lehre wird selbst von Kritikern der Kirchensteuerpflicht juristischer Personen diese Zweckbindung als mögliche Lösung angesehen.⁹¹ Allerdings ist auch in der jüngeren Lehre umstritten geblieben, was unter *«eigentlichen Kultuszwecken»* zu verstehen sei. Diese im nachfolgenden Kapitel näher zu behandelnde Fragestellung betrifft aber weniger die prinzipielle Dimension der Zulässigkeit, als vielmehr das Ausmass der freien Mittelverwendung durch die Kirchen. Bereits im Jahre 1988 hielt Peter Karlen fest: *«Die Frage nach der Zulässigkeit der Kirchensteuer ist insgesamt weniger eine Prinzipienfrage als eine Frage des Masses!»*⁹²

b) «Eigentliche Kultuszwecke»

Die bundesgerichtliche Umschreibung des «eigentlichen Kultuszwecks» (namentlich in BGE 107 Ia 126) fand in der Lehre grosse Beachtung.⁹³ Die entsprechenden Erwägungen werden in der Literatur häufig referiert. Auf Zustimmung stiess namentlich die Auffassung des höchsten Gerichts, dass Aufwendungen für Gottesdienste, die Besoldung der Geistlichen und die Anschaffung von Kultusgegenständen unter den Kultuszweck fallen.⁹⁴ Nicht zuletzt aufgrund weiterer, spannungsreicher Ausführungen des Bundesgerichts bestehen aber gewisse Unklarheiten bei der Definition des Kultuszwecks fort:

- Die bundesgerichtliche Praxis hat die Frage offengelassen, ob nur dann von einem «eigentlichen Kultuszweck» ausgegangen werden kann, wenn mit einer kirchlichen Aufgabe *aus-schliesslich* kultische Zwecke verfolgt werden oder ob es bereits ausreichend ist, dass der kultische Zweck der Aufgabe *überwiegt*.⁹⁵ Mit Blick auf die von den Kirchen übernommenen sozialen Aufgaben (z. B. Ehe-, Erziehungs- und Sexualberatung) hat das Bundesgericht im Ent-

⁸⁷ Reich 2009, § 4 N 60; Oberson 2007, § 3 N 56; Locher 2002, S. 55.

⁸⁸ Häfelin/Haller/Keller 2008, N 419; vgl. auch Kraus 1993, S. 114.

⁸⁹ Rhinow/Schefer 2009, § 15 N 1502.

⁹⁰ Ausdrücklich darauf hinweisend, dass die Beschränkung auf eigentliche Kultussteuern auch bei den juristischen Personen gelte: Häfelin 1991, Art. 49 N 104.

⁹¹ Vgl. etwa Bruhin 1988, S. 48 oder Rutz 2001, S. 93. Letzterer hält diese juristische Argumentationslinie allerdings für *«reichlich formaljuristisch»* (Rutz 2001, S. 93). – Demgegenüber ist die Zweckbindung von einem prominenten *Befürworter* der Kirchensteuern juristischer Personen *abgelehnt* worden: Nach Johannes Georg Fuchs gehe es auch bei dieser Steuer «um eine vom Staat für eine öffentliche Aufgabe auferlegte Pflicht. Diesem System würde widersprechen, wenn man den Verwendungszweck der Steuererträge irgendwie einschränkte, etwa für soziale und bauliche Aufgaben der Kirchen.» (Fuchs 1988, S. 34).

⁹² Karlen 1988, S. 355.

⁹³ Z.B. Häfelin/Haller/Keller 2008, N 419; Müller/Schefer 2008, S. 284; Kley/Feller 2004, S. 78 ff.; Aubert 1995, N 2022; Karlen 1988, S. 352.

⁹⁴ Vgl. hierzu Häfelin/Haller/Keller 2008, N 419; Müller/Schefer 2008, S. 284; Auer/Malinverni/Hottelier 2006, 6 N 511 und Cavelti 2001, S. 56.

⁹⁵ BGE 107 Ia 126 (Erw. 3c, S. 131 f.); Müller/Schefer 2008, S. 284; Karlen 1988, S. 352 f.

scheid BGE 107 Ia 126 ausgeführt, dass derentwegen eine Heranziehung der Andersgläubigen zur Kirchensteuer (natürlicher Personen) nicht in Frage komme.⁹⁶ Gemäss einem Teil der Lehre gilt es, diesen Ansatz zu bestätigen und auszudehnen.⁹⁷ Dieser Lehrmeinung folgen im Grundsatz auch die Verfassungsjuristen Ulrich Häfelin, Walter Haller und Helen Keller, soweit die betreffenden Tätigkeiten der Kirche eine «*bestimmte Glaubensrichtung*» beinhalten und «*im Wettbewerb mit anderen*» erfolgen.⁹⁸ Die vorsichtigen Einschränkungen tönen an, dass kirchliche Dienste unter gewissen Voraussetzungen als nicht-kultisch qualifiziert werden können. Gedacht wird dabei an das weite Feld kirchlicher Tätigkeiten,⁹⁹ die zugunsten der Gesamtgesellschaft erbracht werden.¹⁰⁰ Dass die Kirchen vielfältige Dienste ausserhalb des Kultusbereiches leisten, die an sich auch der Staat erbringen könnte,¹⁰¹ hatte das Bundesgericht im bereits erwähnten Urteil dazu veranlasst, die von Kirchengemeinden erhobenen «Armensteuern» nicht dem Kultuszweck zuzuordnen.¹⁰² Hieraus und unter Hinweis auf ein Bundesgerichtsurteil aus dem Jahre 1898¹⁰³ leitet Urs Josef Cavelti ab, dass nur dann von einem Kultuszweck gesprochen werden sollte, wenn die betreffende kirchliche Aufgabe ausschliesslich einen kultischen Zweck hat, sie also nicht auch noch anderen öffentlichen, bürgerlichen oder sozialen Bedürfnissen dienlich ist.¹⁰⁴ In gleicher Weise hält Peter Locher fest, dass die Mittelbeschaffung nicht für den Kultus erfolge, «*wenn die Steuer in ihrem Zwecke nicht nur religiösen, sondern auch andern öffentlichen, bürgerlichen oder sozialen Bedürfnissen und Aufgaben dient.*»¹⁰⁵ Dass die anerkannten Kirchen mannigfache Dienstleistungen für die Allgemeinheit erbringen, von denen auch die juristischen Personen gleichsam profitieren können, scheint ebenso der Auffassung des Bundesgerichts zu entsprechen.¹⁰⁶ In der Lehre wird sodann «*immer wieder darauf verwiesen, dass insbesondere juristische Personen einen Bedarf nach diesen Dienstleistungen auslösen, sei es durch ihre wirtschaftliche Grösse und die Zahl der Beschäftigten, sei es durch die allgemeine Belastung der Infrastruktur im weitesten Sinne.*»¹⁰⁷

- Entsprechend der höchstgerichtlichen Rechtsprechung ordnet der überwiegende Teil der Lehre den Bau oder den Unterhalt von Kirchen und Pfarrhäusern grundsätzlich¹⁰⁸ dem Kultuszweck

⁹⁶ BGE 107 Ia 126 (Erw. 4c, S. 134 f.); Auer/Malinverni/Hottelier 2006, 6 N 511; Kraus 1993, S. 115 f.; Karlen 1988, S. 352 f.

⁹⁷ Müller/Schefer 2008, S. 284 Fn. 258; Auer/Malinverni/Hottelier 2006, 6 N 511.

⁹⁸ Häfelin/Haller/Keller 2008, N 419.

⁹⁹ Cavelti 2011, S. 273.

¹⁰⁰ Illustrativ hierzu Fuchs 1988, S. 33: «*Kinderkrippen, Jugendarbeit, Jugend- und Erziehungsheime, Erwachsenenbildung, Alters- und Pflegeheime, Altersbetreuung, Telefonseelsorge, Anstalt- und Spitalseelsorge, Kranken- und Hauspflege, Gemeindeförderdienste bei sozialen Fragen und Nöten, Beratung in Ehe- und Lebensfragen, Fürsorge- und Beratungsstellen für Alkohol- und Drogengefährdete, Hilfe bei Aids-Erkrankungen, Betreuung Arbeitsloser und Straftatlassener, Spezialpfarrämter für Wirtschafts- und Sozialfragen, Entwicklungshilfe u. a. m.*». Darüber hinaus erbringen Kirchen auch ausserhalb des Dienstleistungsbereiches gesamtgesellschaftliche Leistungen (vgl. Kley/Feller 2004, S. 82), wie die folgenden Ausführungen des Bundesrates in seiner Botschaft über die Volksinitiative der Trennung von Kirche und Staat (BBl 1978 II S. 693) veranschaulichen: «*Die von den Kirchen aus dem Geist der heiligen Schrift vertretenen Grundwerte sind für den Staat unentbehrlich. Es sind dies vor allem die Achtung vor der Freiheit und der Würde der menschlichen Person, ferner Liebe, Wahrheit, Friede, Gerechtigkeit und Solidarität. Durch Erhaltung und Vermittlung solcher Grundwerte tragen die Kirchen eine hohe Verantwortung für Staat und Gesellschaft.*»

¹⁰¹ Vgl. BGer. in: ZBI 41 (1940), S. 358; kritisch hierzu Häfelin 1991, Art. 49 N 101: Die Kirchen könnten nicht gleich behandelt werden wie das politische Gemeinwesen, weil letzteres in einem erheblich grösseren Ausmass Aufgaben im öffentlichen Interesse erbringe.

¹⁰² BGE 107 Ia 126 (Erw. 3b, S. 131).

¹⁰³ BGE 24 I 627 (Erw. 2, S. 630).

¹⁰⁴ Cavelti 2001, S. 56.

¹⁰⁵ Locher 2002, S. 55.

¹⁰⁶ Reich 2009, § 4 N 62; vgl. hierzu BGE 102 Ia 468 (Erw. 6, S. 479).

¹⁰⁷ Cavelti 2011, S. 273.

¹⁰⁸ Vorausgesetzt ist offenbar, dass die entsprechenden Kirchengebäuden ausschliesslich kirchlichen Zwecken dienen (vgl. auch BGE 24 I 627 [Erw. 2, S. 630]).

zu,¹⁰⁹ während der Unterhalt von Kirchturm, Turmuhr und Glocken nicht kultischen Zwecken dient.¹¹⁰ Ein anderer Teil der jüngeren Lehre weist demgegenüber in grundsätzlicher Weise auf das heutige Verständnis der «Kulturstaatlichkeit» hin, welche eine staatliche Unterstützung des kirchlichen Engagements im kulturellen Bereich zu rechtfertigen vermag.¹¹¹ Folgt man dieser modernen Auffassung, so überwiegt bei Kirch- und Pfarrgebäuden nicht der Umstand, dass sie (auch) kultisch verwendet werden, sondern dass sie in der «*Baukultur Spuren hinterlassen*» haben und «*heute grossteils unter Denkmalschutz stehen*».¹¹² Andreas Kley und Reto Feller sind denn auch der Ansicht, dass «*namentlich der Unterhalt von Kirchengebäuden angesichts des gewachsenen Stellenwerts der – im allgemeinen öffentlichen Interesse liegenden – Denkmalpflege kaum (ausschliesslich) als Kultuszweck definiert werden*»¹¹³ kann.

- Gemäss der Rechtsprechung des Bundesgerichts fällt der christliche Religionsunterricht nicht unter den Kultuszweck.¹¹⁴ Diese Auffassung stösst bei einem Teil der Lehre auf Ablehnung, und zwar selbst dann, falls der Unterricht konfessionell neutral durchgeführt werden sollte: «*il n'y a par exemple aucune raison pour qu'un enseignement chrétien, fût-il confessionnellement neutre, soit financé par des contribuables appartenant à une religion non chrétienne.*»¹¹⁵

Die geschilderten Definitionsschwierigkeiten haben Andreas Kley und Reto Feller dazu bewogen, die «kultischen Zwecke» über die Begriffe «Kultus» bzw. «Kultushandlung», wie sie bei der allgemeinen Umschreibung des Schutzbereichs der Religionsfreiheit verstanden werden, näher einzugrenzen. Es würde demnach daran angeknüpft, dass die Religionsfreiheit das Recht verleiht, eine religiöse Überzeugung frei zu praktizieren und zu verbreiten. Zum individuellen Kult können somit «*das persönliche Gebet, Meditation, Beichte oder Fasten gezählt werden. Die gemeinschaftlichen Kultushandlungen umfassen namentlich Gottesdienst, Predigt, Messe, Prozessionen, rituelle Tänze, Spendung der Sakramente, Taufe und Hochzeit, religiöse Gesänge und das religiöse Brauchtum (Beispiele Glockenläuten, kirchliche Bestattung usw.). Ausgaben, die unmittelbar oder mittelbar die Ausübung von individuellen oder gemeinschaftlichen Kultushandlungen ermöglichen, dienen einem kultischen Zweck; eine Verwendung von Steuererträgen juristischer Personen hierfür wäre ausgeschlossen. Umgekehrt wären beispielsweise kirchliche Aktivitäten für die gesellschaftliche Eingliederung der Ausländer als nichtkultisch zu qualifizieren, wenn diese auch Andersgläubigen dienen.*»¹¹⁶ Als Vorzug dieses Lösungsansatzes wird betrachtet, dass nicht beim inhaltlich schwierig abgrenzbaren Verbot, Andersgläubigen Kultussteuern aufzuerlegen, angesetzt wird. Anknüpfungspunkt für die Umschreibung der Kultuszwecke bildet nicht dieser *spezifische* Aspekt des Schutzbereichs der Religionsfreiheit (im Sinne von Art. 49 Abs. 6 der Bundesverfassung von 1874), sondern der *allgemeine* Schutzbereich der Religionsfreiheit. Auf diese Weise kann die Definition der Kultuszwecke unabhängig von der bisherigen Doktrin und Rechtsprechung zu dieser reichlich umstrittenen Bestimmung vorgenommen werden. Soweit aber auch bei diesem Ansatz eine Zuordnung der kirchlichen Aktivität nicht stets gelingen sollte, könnte entsprechend einer Lehrmeinung immer noch die Aufteilung der konkreten Mittelverwen-

¹⁰⁹ Z.B. Häfelin/Haller/Keller 2008, N 419; Müller/Schefer 2008, S. 284; Auer/Malinverni/Hottelier 2006, 6 N 511.

¹¹⁰ Müller/Schefer 2008, S. 284. Auch der Bau und der Betrieb eines Friedhofs oder Krematoriums werden nicht als zum Kultuszweck gehörende Aufwendungen verstanden.

¹¹¹ Vgl. Art. 98 Abs. 3 KV/NE, Art. 13 Loi sur les relations entre l'Etat et les Eglises reconnues de droit public du 9 janvier 2007/NE (RSV 180.05), § 19 Abs. 2 und Abs. 3 Kirchengesetz vom 9. Juli 2007/ZH (LS 180.1); vgl. Cavelti 2001, S. 51 ff., S. 64 ff.; Bericht Marti/Kraft/Walter (Anm. 76), S. 12; Winzeler 2009, S. 104; vgl. auch Gardaz 2002, S. 168 f.

¹¹² Winzeler 1993, S. 4.

¹¹³ Kley/Feller 2004, S. 79.

¹¹⁴ BGE 107 Ia 126 (Erw. 3b, S. 131).

¹¹⁵ Auer/Malinverni/Hottelier 2006, 6 N 511.

¹¹⁶ Kley/Feller 2004, S. 79.

derung versucht werden.¹¹⁷ Die juristischen Personen würden demnach nur für die Finanzierung jenes Teils der betreffenden Aufwendung herangezogen, die klarerweise einem nicht-kulturellen Zweck dienen.

2.2 Rechtsgleichheit

2.2.1 Zwischen Religionsgemeinschaften

Aufgrund der Ergebnisse der NFP-58-Studie «*Finanzanalyse Kirchen*» (FAKIR) ist Ulrich Cavelti der Meinung, dass sich angesichts der unterschiedlichen Intensität der finanziellen Unterstützung der öffentlich-rechtlich anerkannten Konfessionen die Frage stelle, ob ein Verstoß gegen das Rechtsgleichheitsgebot vorliege.¹¹⁸ Hierzu gilt es freilich anzumerken, dass die Unterschiede in der öffentlichen Finanzierung – zu welcher die FAKIR-Studie auch die Kirchensteuern juristischer Personen zählt – sich nicht primär aus diesen Unternehmenskirchensteuern ergeben, sondern aus andern Beitragsarten wie allgemeine Beiträge der öffentlichen Hand, Staatsbeiträge für spezifische Leistungen u.ä.¹¹⁹ Die herrschende Lehre erachtet bisher die unterschiedliche Behandlung von öffentlich-rechtlich anerkannten Religionsgemeinschaften nicht als eine Verletzung der Rechtsgleichheit. Diskutiert wurde vielmehr, ob wesentliche Unterschiede bestehen, welche ihre steuerrechtliche Begünstigung gegenüber den *privatrechtlich* organisierten Religionsgemeinschaften zu rechtfertigen vermögen. Yvo Hangartner führt hierzu aus, dass es kontrovers sei, ob diese Ordnung «*in jeder Hinsicht mit dem Grundsatz der Rechtsgleichheit*» übereinstimme. «*Eine gewisse Bevorzugung der grossen und etablierten Kirchen lässt sich jedoch wegen ihrer bedeutenden und kontinuierlichen Leistungen im Dienst einer breiten Öffentlichkeit rechtfertigen*».¹²⁰ Gemäss Giuseppe Nay wird zu Unrecht eine rechtsungleiche Behandlung der Religionsgemeinschaften geltend gemacht, da grundsätzlich allen ab einer entsprechenden öffentlichen Bedeutung die öffentlich-rechtliche Anerkennung offen stehe, mit der sie auch Anspruch auf einen Anteil an der Kirchensteuereinnahmen hätten.¹²¹

¹¹⁷ Vgl. Reich 2009, § 4 N 60; Oberson 2007, § 3 N 56.

¹¹⁸ Cavelti 2011, S. 282.

¹¹⁹ Vgl. Bericht Marti (Anm. 76), S. 8.

¹²⁰ Hangartner 1982, S. 101. Aus diesem Grund erscheint es auch als vertretbar, dass lediglich die anerkannten Kirchen dank den (zweckgebundenen) Kirchensteuern juristischer Personen von einer «*impôt spécial*» profitieren können (Kritisch hierzu: Gardaz 2005, S. 674).

¹²¹ Nay 2010, N 28 zu Art. 99 Kantonsverfassung/GR.

2.2.2 Zwischen juristischen und natürlichen Personen

Im Einklang mit der bereits erwähnten *dissenting opinion*¹²² ist in der Lehre verschiedentlich problematisiert worden, dass sich juristische Personen anders als Menschen nicht durch Austritt den Kirchensteuern entziehen können.¹²³ Angesichts der gegebenen Unterschiede (z.B. hinsichtlich der vermögensrechtlichen Struktur)¹²⁴ wird allerdings auch in der jüngeren Lehre vertreten, dass das Rechtgleichheitsgebot nicht verletzt sei. Ulrich Cavelti führt hierzu aus: «*Der allgemeine Gleichheitssatz, wonach Gleiches nach Massstab der Gleichheit gleich, Ungleiches nach Massstab der Ungleichheit ungleich zu behandeln ist, wird [...] nach konstanter bundesgerichtlicher Rechtsprechung bei der Kirchensteuerpflicht juristischer Personen nicht verletzt.*» Das Bundesgericht halte fest, «*dass derjenige, der einen Teil seines Vermögens rechtlich von seiner Person trenne und ihm Rahmen einer juristischen Person verselbständige, neben den Vorteilen dieser Gestaltung auch deren Nachteile in Kauf zu nehmen habe. Es besteht somit ein sachlicher und nachvollziehbarer Grund für die rechtlich differenzierte Behandlung.*»¹²⁵ Nach Ansicht des Bundesgerichts liegt zudem ein entscheidender Unterschied darin, dass der juristischen Person ihrer Natur nach im Allgemeinen die Religionsfreiheit nicht zusteht (vgl. hierzu Ziff. 2.1.1).¹²⁶

2.3 Föderale Rücksichtnahme

Das Bundesgericht sah auch deshalb von einer Praxisänderung ab, weil es sich in einer heiklen religionspolitischen Frage nicht in kantonale Angelegenheiten einmischen will: Für die Regelung des Verhältnisses zwischen Kirche und Staat sind gemäss einer ausdrücklichen Festlegung in der Bundesverfassung die Kantone zuständig (Art. 72 Abs. 1 BV). Immerhin sind Kantonsverfassungen, welche die Kirchensteuern juristischer Personen bestätigt, ausgebaut oder eingeführt haben,¹²⁷ von der Bundesversammlung jeweils gewährleistet¹²⁸ und somit als bundesrechtskonform erachtet worden.¹²⁹ Augustin Macheret ist der Überzeugung, dass es «*sicherlich vorwiegend aus Respekt vor unserem föderalistischen System geschehen*» sei, dass das Bundesgericht bisher an der Kirchensteuer juristischer Personen festgehalten habe, um sogleich nachzuschieben: «*Zweifellos drückt diese Haltung gerichtliche Klugheit aus.*»¹³⁰ Das föderale Argument findet auch in der jüngeren Lehre einen gewissen Widerhall. So sind Urs Josef Cavelti und Gregor A. Rutz der Meinung, nur der (kantonale) Gesetzgeber könne festlegen, dass juristische Personen nicht mehr der Kirchensteuer unterliegen.¹³¹ Ebenso hält Peter Karlen eine differenzierte Form verfas-

¹²² ZBI 78 (1977), S. 172.

¹²³ So Streiff 2008, S. 95, für welchen namentlich die dadurch gegebene fehlende Freiwilligkeit der Kirchensteuern problematisch ist.

¹²⁴ Zuppinger 1988, S. 19 f.

¹²⁵ Cavelti 2011, S. 274.

¹²⁶ BGE 102 Ia 468 (Erw. 5, S. 478 f.); vgl. Cavelti 2001, S. 53 und Kraus 1993, S. 118 f.

¹²⁷ Vgl. Art. 32 Abs. 1 Verfassung des Kantons Nidwalden vom 10. Oktober 1965 (GS 111), § 131 Abs. 1 lit. f Verfassung des Kantons Basel-Landschaft vom 17. Mai 1984 (SGS 100); Art. 99 Abs. 5 Verfassung des Kantons Graubünden vom 18. Mai 2003 (BR 110.100) und § 80 Abs. 3 Verfassung des Kantons Luzern vom 17. Juni 2007 (SRL 1).

¹²⁸ Die Gewährleistung bietet freilich keine unüberwindbare Hürde für eine Praxisänderung des Bundesgerichts: Die seit dem Gewährleistungsbeschluss eingetretenen Entwicklungen beim Verständnis der Religionsfreiheit, worunter auch eine Ausdehnung des Schutzbereichs fallen dürfte, können vom höchsten Gericht durchaus als Prüfungsmassstab herangezogen werden (vgl. BGE 121 I 138 [Erw. 5.c.aa, S. 147]); vgl. demgegenüber noch Fuchs 1988, S. 28: «*Letzteres [die Verankerung der Kirchensteuerpflicht juristischer Personen in den Kantonsverfassungen] bedeutet, dass das Bundesgericht diese Steuer ohnehin nicht auf ihre Übereinstimmung mit der Bundesverfassung überprüfen kann.*»

¹²⁹ Art. 51 Abs. 2 BV.

¹³⁰ Macheret 1988, S. 10.

¹³¹ Cavelti 2001, S. 65; Rutz 2001, S. 88.

sungsrechtlichen Judizierens für erforderlich, indem etwa das Bundesgericht lediglich die Verfassungswidrigkeit feststellt und es im Übrigen dem Gesetzgeber überlässt, einen verfassungsmässigen Zustand herzustellen.¹³² In der jüngeren Lehre ist sodann festgestellt worden, dass es «*bezüglich der Rechtssicherheit schwerwiegende Folgen*» hätte, würden die Kirchensteuern juristischer Personen vom Bundesgericht als unzulässig erklärt. Anerkannte Kirchen könnten in finanzielle Schwierigkeiten geraten, würde die Kirchensteuerpflicht der juristischen Personen ersatzlos aufgehoben.¹³³ Diese Aspekte scheinen gemäss der geschilderten Lehrmeinung dafür zu sprechen, dass das Bundesgericht eine behutsame Gangart wählen sollte, würde es sich für eine Praxisänderung entscheiden.¹³⁴

3 Steuerrechtliche Dimension

3.1 Voraussetzungslos geschuldete Abgaben

Steuern sind voraussetzungslos geschuldete Abgaben. Sie werden nicht in konkreter Bezogenheit auf eine bestimmte Aufgabe, sondern allgemein zur Deckung des öffentlichen Finanzbedarfs erhoben.¹³⁵ Steuern müssen ungeachtet dessen bezahlt werden, ob der Steuerpflichtige eine über die allgemeine Ordnungs- und Sozialfunktion des Staates hinausgehende, ihn besonders begünstigende Leistung empfängt oder nicht. Es ist demnach nicht massgebend, ob juristische Personen eine Gegenleistung für die Entrichtung von Kirchensteuern erhalten. Entsprechend lässt sich die Steuererhebung *aus steuerrechtlicher Sicht* grundsätzlich nicht mit Argumenten bestreiten, welche die Mittelverwendung betreffen.¹³⁶

Umgekehrt verhindert die Voraussetzungslosigkeit der Steuerpflicht nicht, bei der Zweckbestimmung Vorgaben zu formulieren, etwa indem festgelegt wird, dass die Steuererträge nicht für kulturelle Zwecke gebraucht werden dürfen (*negative Zweckbindung*)¹³⁷ oder dass sie für soziale und kulturelle Tätigkeiten einzusetzen sind (*positive Zweckbindung*)^{138, 139}. In einem weiteren Sinne lassen sich auch die sankt-gallischen und solothurnischen Regelungen als Beispiele einer positiven Zweckbindung betrachten, zumindest soweit sie vorsehen, dass die Erträge dem Finanzausgleich zuzuführen sind.¹⁴⁰ Die Kirchensteuern von juristischen Personen können mithin als eine Zwecksteuer ausgestaltet werden, die der Finanzierung von Aufgaben¹⁴¹ dient, die im Interesse

¹³² Karlen 1988, S. 368; vgl. BGE 110 Ia 7 ff. betreffend steuerliche Benachteiligung von Doppelverdienern in der Ehe gegenüber solchen im Konkubinat. – Dass eine Änderung bei der Kirchensteuerpflicht von juristischen Personen auf dem Weg der Gesetzgebung erfolgen soll, entsprach bereits der Überzeugung von Johannes Georg Fuchs und von Josef Bruhin (Fuchs 1988, S. 37; Bruhin 1988, S. 47 f.).

¹³³ Cavelti 2011, S. 278.

¹³⁴ Vgl. Reich 2009, § 4 N 62. Es gilt zu beachten, dass die lang anhaltende Bundesgerichtspraxis im Bereich der Kirchensteuern juristischer Personen nicht Gewähr dafür bietet, dass am höchsten Gericht kein Meinungsumschwung eintreten kann. Die einstige Problematik, dass juristische Personen, welche einen religiösen Zweck verfolgen, Kirchensteuern zu entrichten hatten, war bereits in einem Entscheid aus dem Jahre 1878 Thema gewesen. Ihre Steuerbefreiung sollte erst neunzig Jahre später erfolgen (Cavelti 2001, S. 54; vgl. BGE 95 I 350).

¹³⁵ Zuppinger 1988, S. 14 f.

¹³⁶ Vgl. BGer. 2C_360/2010, Erw. 3.1. Selbstverständlich muss aber auch die Steuerrechtsordnung in Einklang mit der Religionsfreiheit und den übrigen Freiheitsrechten stehen.

¹³⁷ § 25 Abs. 2 Kirchengesetz vom 9. Juli 2007/ZH (LS 180.1) i. V. m. Art. 130 Abs. 4 Verfassung des Kantons Zürich vom 27. Februar 2005 (LS 101).

¹³⁸ § 80 Abs. 4 Verfassung des Kantons Luzern vom 17. Juni 2007 (SRL 1).

¹³⁹ Vgl. Winzeler 2009, S. 104, 156.

¹⁴⁰ Vgl. Fuchs 1988, S. 31: «*Nur in Einzelfällen sollen die Erträge für einen bestimmten Zweck verwendet werden, wie für den Finanzausgleich im Kanton Solothurn*».

¹⁴¹ Dies gilt auch bei der Verwendung der Kirchensteuererträge zugunsten des Finanzausgleichs: Die damit bewirkte Angleichung der Steuerfüsse in allen Kirchgemeinden wird als «*ein Anliegen des Staates selbst*» betrachtet (Cavelti 2001, S. 62).

des Gemeinwesens liegen.¹⁴² Die Zweckbindung der Kirchensteuern juristischer Personen bewirkt, dass «*nur mehr nichtreligiöse, gewissermassen staatliche Aufgaben finanziert*» werden, woraus auch in Teilen der jüngeren Lehre die Folgerung gezogen wird, dass sich «*dieser Leistungspflicht [...] keine juristische Person verweigern*» könne.¹⁴³ Da die Steuererträge für Aufgaben verwendet werden, die im öffentlichen Interesse liegen (und welche an sich auch der Staat übernehmen könnte),¹⁴⁴ lassen sie sich als «*Beitrag an öffentliche Aufgaben eines besonderen Gemeinwesens*»¹⁴⁵ verstehen. Die Kirchen werden bei dieser Betrachtungsweise aufgrund des öffentlich-rechtlichen Status als Teil des öffentlichen Gemeinwesens wahrgenommen, weswegen ihre religiöse Natur in den Hintergrund tritt.

3.2 Steuerrechtliche Zugehörigkeit

Gemäss einer traditionellen Kritik dürfen von den juristischen Personen keine Kirchensteuern erhoben werden, weil sie gar nicht Mitglieder der steuerberechtigten Kirchen sein können. Die Tatsache, dass öffentlich-rechtlich anerkannte Kirchen von dieser Steuerform zu profitieren vermögen, liegt freilich in der Steuerhoheit selbst begründet. Sie wird als ein Aspekt der *Gebietshoheit* verstanden, die sich aus der staatlichen Herrschaftsgewalt ergibt und welche an kirchliche Körperschaften abgetreten werden kann. *Aus steuerrechtlicher Sicht* können die juristischen Personen deshalb den öffentlich-rechtlich anerkannten Kirchen zugehörig sein, weil letztere gemäss dem kantonalen Verfassungs- und Gesetzesrecht als *Territorialgebilde* konstituiert sind.¹⁴⁶ Wie bereits Ferdinand Zuppinger festgehalten hat, besteht aufgrund der gegebenen territorialen Anknüpfung eine gewöhnliche steuerrechtliche Grundlage zur Kirchensteuererhebung:¹⁴⁷ «*Entweder besteht eine persönliche Zugehörigkeit, begründet durch Wohnsitz, Sitz oder Aufenthalt, oder die Zugehörigkeit ist wirtschaftlicher Natur*» (so bei Liegenschaften, die sich im Kirchengebiet befinden)¹⁴⁸. «*Im Hinblick auf diese steuerlichen Grundsätze, die nur an die Gebietshoheit anknüpfen, ist die Mitgliedschaft zu einer bestimmten Religionsgemeinschaft nicht Voraussetzung für die Kirchensteuerpflicht von juristischen Personen*».¹⁴⁹ Diese gebietsbezogene Sichtweise der anerkannten Kirchen stösst allerdings auch in der jüngeren Literatur auf Kritik. Sie wird etwa von Gregor A. Rutz als «*Anachronismus*»¹⁵⁰ bezeichnet, was Werner Bräm zurückweist.¹⁵¹ Während sich auch Peter Karlen und Philippe Gardaz zugunsten einer personalen Grundlage der Kirchensteuern aussprechen,¹⁵² gibt Ulrich Häfelin zu bedenken, dass die Abstützung der Kirchensteuern auf das steuerrechtliche Territorialitätsprinzip zwar nicht befriedige, dass aber die Kirchen auch weiterhin nicht in absoluter Weise als Personalkörperschaften verstanden würden. In verschiedenen Kantonen sei im Rahmen von steuer- oder verfassungsrechtlichen Revisionen an der Kir-

¹⁴² Bei der zweckgebundenen Kirchensteuer von juristischen Personen handelt es sich also nicht um eine Kostenanlastungssteuer. Denn mit der zweckgebundenen Kirchensteuer juristischer Personen sollen nicht Aufwendungen finanziert werden, zu denen juristische Personen eine nähere Beziehung als die Gesamtheit der Steuerpflichtigen aufweisen (vgl. hierzu Kley/Feller 2004, S. 76 f.).

¹⁴³ Kley/Feller 2004, S. 81.

¹⁴⁴ Kley/Feller 2004, S. 82.

¹⁴⁵ Fuchs 1988, S. 36.

¹⁴⁶ Vgl. Cavelti 2011, S. 274, Winzeler 2009, S. 155, Rutz 2001, S. 89 und Kraus 1993, S. 115, 125.

¹⁴⁷ Zuppinger 1988, S. 16 f.; vgl. auch Cavelti/Kley 2008, N 36 zu Art. 15 BV. Auf die steuerrechtliche Grundlage sind die Art. 20 ff. des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden vom 14. Dezember 1990 (StHG; SR 642.14) anwendbar.

¹⁴⁸ Vgl. Kraus 1993, S. 115.

¹⁴⁹ Zuppinger 1988, S. 17.

¹⁵⁰ Rutz 2001, S. 91.

¹⁵¹ Bräm 2001, S. 194.

¹⁵² Gardaz 2005, S. 663 f.; Karlen 1988, S. 356.

chensteuerpflicht juristischer Personen festgehalten worden, was darlege, dass die anerkannten Kirchen weiterhin als Territorialkörperschaften betrachtet würden.¹⁵³

In Ergänzung zu den geschilderten steuerrechtlichen Grundsätzen ist bei den Kirchensteuern *natürlicher* Personen erforderlich, dass letztere eine «Zugehörigkeit zu der betreffenden Religionsgemeinschaft» aufweisen.¹⁵⁴ Mit dieser besonderen «Eigenschaft des Steuersubjekts»¹⁵⁵ soll im Steuerrecht den *Vorgaben der Religionsfreiheit* entsprochen werden.¹⁵⁶ Das erwähnte Eigenschaftserfordernis setzt nicht zwingend die *Mitgliedschaft* in der besteuern Kirche voraus, wie ein bundesgerichtlicher Rechtsfall aus dem Jahre 1972 veranschaulicht: Ein Angehöriger der bernischen reformierten Landeskirche hatte aufgrund seines in Luzern gelegenen Grundstückes Kirchensteuern zu bezahlen, obwohl er nicht Mitglied der betreffenden Luzerner Kirchgemeinde war. Als massgebend wurde einzig erachtet, dass sich der Eigentümer des Grundstückes zur gleichen Glaubens- und Konfessionsgemeinschaft bekannte.¹⁵⁷ Diese Rechtsprechung verdeutlicht, dass eine fehlende *Mitgliedschaft* in der besteuern Kirche nicht in jedem Fall die *steuerrechtliche Zugehörigkeit* ausschliessen muss. Auch juristische Personen können einer anerkannten Kirche steuerrechtlich zugehörig sein, obwohl sie nicht Mitglieder derselben sind. An diesem Punkt setzt allerdings ein Teil der Lehre mit ihrer Kritik an. So vertritt Peter Locher die Meinung, die konfessions- bzw. glaubensbezogene Eigenschaft könne «*der Natur der Sache nach nur natürlichen Personen zukommen, da sie mit der Persönlichkeit des Menschen in unlösbarer Verbindung steht.*»¹⁵⁸ Gemäss Peter Karlen ist die bundesgerichtliche Rechtsprechung abzulehnen, weil sie der aufgrund der Religionsfreiheit gebotenen «*Konzeption der Kirchensteuer als reine Mitgliedsteuer nicht Rechnung trägt.*»¹⁵⁹ Gemäss der Praxis des Bundesgerichts enthält aber dieses Freiheitsrecht hinsichtlich der Kirchensteuern nur eine «negative Garantie»,¹⁶⁰ d.h. es wird – sofern der Schutzbereich der Religionsfreiheit berührt ist – lediglich eine Schranke gegen die Besteuerung aufgestellt. Demgegenüber ergibt sich aus der Religionsfreiheit kein positives Erfordernis, wonach die Mitgliedschaft in der besteuern Kirche eine verfassungsrechtliche Voraussetzung für die Erhebung der Kirchensteuer wäre.¹⁶¹ Ulrich Cavelti beurteilt denn auch die Kirchensteuern von juristischen Personen als «*in steuerrechtlicher Hinsicht nachvollziehbar*»^{162 163}

¹⁵³ Häfelin 1991, Art. 49 N 101/103.

¹⁵⁴ Locher 2002, S. 54.

¹⁵⁵ Vgl. hierzu auch Höhn/Waldburger 2001, § 9 N 3, 6 und 9.

¹⁵⁶ So nimmt die Lehre bei der Familienbesteuerung – es wird nur jener Bruchteil der vollen Kirchensteuer verlangt, der dem Verhältnis der verschiedenen Kirchenzugehörigkeiten (z.B. der beiden Ehepartner) entspricht – an, dass in die Religionsfreiheit eingegriffen wird, wenn ein alleinverdienendes Familienmitglied aufgrund dieser Besteuerungsform letztlich auch für Steuern einer Kirche einstehen muss, der es selbst gar nicht angehört (Müller/Schefer 2008, S. 285; Locher 2002, S. 55; vgl. Kraus 1993, S. 116 f. und Karlen 1988, S. 360 f.).

¹⁵⁷ BGE 98 Ia 405 (Erw. 2 f., S. 406 f.); vgl. auch BGE 107 Ia 126 (Erw. 1a, S. 128).

¹⁵⁸ Locher 2002, S. 54.

¹⁵⁹ Karlen 1988, S. 356, 367.

¹⁶⁰ ZBI 41 (1940), S. 358.

¹⁶¹ BGE 102 Ia 468 E. 3b.

¹⁶² Cavelti 2011, S. 284.

¹⁶³ Im Übrigen liegt gemäss Ulrich Cavelti auch keine Problematik der Doppelbesteuerung vor: Bei Kapitalgesellschaften und Genossenschaften existieren regelmässig zwei Steuersubjekte: Während die juristische Person für ihren Gewinn und ihr Kapital steuerpflichtig ist, müssen die Inhaber der Beteiligungsrechte (natürliche Personen) die Anteilsrechte am Vermögen und Gewinnausschüttungen als Einkommen versteuern (Cavelti 2011, S. 274).

4 Zusammenfassung

Die vorliegende Abhandlung hat den Versuch unternommen, die jüngere Lehre zu den Kirchensteuern juristischer Personen unter besonderer Berücksichtigung der Zweckbindung darzustellen. Das Ergebnis dieser Arbeit lässt sich summarisch wie folgt zusammenfassen:

A. Religionsfreiheit

1. Die bundesgerichtliche Rechtsprechung, wonach die juristischen Personen (ohne religiösen Zweck) nicht in den persönlichen Schutzbereich der Religionsfreiheit fallen, wird von der überwältigenden Mehrheit der Lehre abgelehnt. Weite Verbreitung hat dabei die *dissenting opinion* eines unterlegenen Bundesrichters gefunden, wonach es widersprüchlich sei, dass sich juristische Personen mangels eines Glaubens oder eines Gewissens nicht auf die Religionsfreiheit berufen dürfen, ihnen dann aber gerade solche Steuern auferlegt sind, die um des Glaubens willen erhoben werden. Es wurde sodann darauf hingewiesen, dass natürliche Personen in den Schutzbereich der Religionsfreiheit fallen, auch wenn sie gegenüber Glaubensansichten indifferent sind. Dass einem Personenverband alle inneren persönlichen Güter abgehen, wie die Gerichtspraxis argumentiert, sei daher ohne Belang. Das Postulat einer möglichst breiten Grundrechtsträgerschaft gelte es gerade auch in Bezug auf die juristischen Personen zu verwirklichen. Wenn diese schon Träger ideeller Grundrechte wie der Meinungsfreiheit (Art. 16 BV) seien, so müssten sie auch vom persönlichen Geltungsbereich der Religionsfreiheit erfasst sein. Bei der Gewissensfreiheit hat die jüngere Lehre allerdings hervorgebracht, dass sich juristische Personen nicht auf Art. 15 BV berufen können.
2. Gemäss der herrschenden Lehre werden natürliche Personen durch die einer Unternehmung auferlegten Kirchensteuern (indirekt) belastet, weil sie «hinter» einer juristischen Person stehen und dadurch in ihrem Glauben und Gewissen verletzt werden können. Das Bundesgericht hält dem entgegen, dass derjenige, der einen Teil seines Vermögens rechtlich von seiner Person verselbstständige, nebst den Vorteilen dieser Gestaltung auch deren Nachteile in Kauf zu nehmen habe, und daher ein Durchgriff auf ihn nicht denkbar sei. In der Lehre ist u. a. umstritten, ob die vom Bundesgericht verwendete Durchgriffskonstruktion im Bereich der Freiheitsrechte überhaupt zum Zuge kommen kann. Ein Teil der Lehre hält es für angebracht, danach zu differenzieren, ob das betreffende Unternehmen von wenigen Menschen getragen wird oder ob es sich um eine grosse Erwerbsgesellschaft handelt. Denn das Verhältnis der am Unternehmen beteiligten Personen gehe etwa bei Familien- und Einmann-Aktiengesellschaften über eine rein finanzielle Beziehung hinaus.
3. Aus Art. 15 BV lässt sich eine Gewährleistung der religiösen Neutralität des Staates ableiten, die allerdings gemäss der bundesgerichtlichen Rechtsprechung nicht in einem absoluten Sinne zu verstehen und daher Wertungen unterworfen ist. Auf der Grundlage der kürzlich erschienen Studien des Nationalfondsprojektes 58 wird dabei von einem gewissen Teil der Lehre vertreten, dass die Kirchensteuerpflicht von juristischen Personen nicht der religiösen Neutralität des Staates entspreche.
4. In der jüngeren Lehre wird angenommen, dass der sachliche Schutzbereich der Religionsfreiheit der früheren Bestimmung in der Bundesverfassung von 1874 entspricht. Folgt man dieser Auffassung, so wurde mit der inhaltlichen Weiterführung des damaligen Art. 49 Abs. 6 ebenso dessen Einschränkung auf «eigentliche Kultuszwecke» ins heutige Verfassungsrecht transferiert. Wie in einem Teil der Lehre ausdrücklich festgehalten wird, kann die Religionsfreiheit deshalb nur dann gegen die Bezahlung von Kirchensteuern angerufen werden, wenn aus den Steuereinnahmen eigentliche Kultuszwecke finanziert werden. Gemäss dieser Meinung können Kirchensteuern juristischer Personen, die der Finanzierung von nicht-kultischen Aufgaben

dienen, keine Verletzung der Religionsfreiheit darstellen. Diese Position, welche auch unter Kritikern der Kirchensteuerpflicht von juristischen Personen auf eine gewisse Akzeptanz stösst, führt zur heiklen Frage, was unter einem «kultischen Zweck» zu verstehen sei. Umstritten ist etwa, ob eine Aufgabe nur dann einem «eigentlichen Kultuszweck» dient, wenn sie ausschliesslich dieser Zweckverwendung unterliegt – oder ob es für diese Qualifikation bereits ausreicht, wenn der kultische Zweck der Aufgabe überwiegt. Angesichts des modernen Verständnisses der Kulturstaatlichkeit ist entgegen anderslautenden Erwägungen in der bundesgerichtlichen Rechtsprechung auch offen, ob der Unterhalt von Kirchengebäuden als kultischer Zweck gewertet werden darf. Schliesslich bestehen Unsicherheiten bei der Frage, ob der christliche Religionsunterricht kultische Zwecke verfolgt.

B. Rechtsgleichheit

In Teilen der Lehre ist es als Verletzung der Rechtsgleichheit erachtet worden, dass sich juristische Personen anders als Menschen nicht durch Austritt der Kirchensteuer entziehen können. Ein anderer Teil der Lehre geht indes davon aus, dass Unterschiede (z. B. hinsichtlich der vermögensrechtlichen Struktur) bestehen, welche eine Differenzierung zu rechtfertigen vermögen. Im Zusammenhang mit dem Rechtsgleichheitsgebot wird zudem in der Lehre diskutiert, ob die ungleiche steuerrechtliche Behandlung zwischen öffentlich-rechtlich anerkannten und privatrechtlich organisierten Religionsgemeinschaften noch zu begründen sei. Ausserdem wurde jüngst die Frage aufgeworfen, ob es berechtigt sei, die beiden grossen öffentlich-rechtlich anerkannten Kirchen unterschiedlich zu behandeln.

C. Föderale Rücksichtnahme

Das Bundesgericht scheint in seiner Rechtsprechung zu den Kirchensteuern von juristischen Personen auch deshalb eine Praxisänderung abzulehnen, weil es sich nicht in eine kantonale Angelegenheit einschalten will. Diese föderale Rücksichtnahme findet selbst unter Gegnern der Kirchensteuern von juristischen Personen ein gewisses Verständnis. In diesem Zusammenhang ist eine differenzierte Form verfassungsrechtlichen Judizierens postuliert worden, indem etwa das Bundesgericht lediglich die Verfassungswidrigkeit feststellt, und es im Übrigen dem kantonalen Gesetzgeber überlässt, einen verfassungsmässigen Zustand herzustellen.

D. Steuerrechtliche Fragen

1. Steuern sind zwar voraussetzungslos geschuldete Abgaben, doch kann die Verwendung der Erträge an einen bestimmten Zweck gebunden werden. Auch die Kirchensteuern von juristischen Personen lassen sich als Zwecksteuern ausgestalten, indem festgelegt wird, dass die Einnahmen nicht für kultische Zwecke verwendet werden dürfen (negative Zweckbindung) oder beispielsweise für soziale und kulturelle Tätigkeiten einzusetzen sind (positive Zweckbindung). Die Zweckbindung der Kirchensteuern juristischer Personen bewirkt, dass mit den Steuereinnahmen nichtreligiöse, gewissermassen staatliche Aufgaben finanziert werden, woraus auch in Teilen der jüngeren Lehre die Folgerung gezogen wird, dass die Steuerpflicht ebenso für juristische Personen zu gelten habe. Die Steuererträge können bei dieser Betrachtungsweise als Beitrag an öffentliche Aufgaben eines besonderen Gemeinwesens (anerkannte Kirchen) verstanden werden.
2. Aus steuerrechtlicher Sicht können die juristischen Personen öffentlich-rechtlich anerkannten Kirchen zugehörig sein, wenn letztere gemäss dem kantonalem Verfassungs- und Gesetzesrecht als Territorialkörperschaften konstituiert sind. Aufgrund der gegebenen territorialen An-

knüpfung besteht eine steuerrechtliche Grundlage zur Kirchensteuererhebung. Bei einem Teil der Lehre stösst die gebietsbezogene Sichtweise von anerkannten Kirchen allerdings auf Kritik. Es wird postuliert, dass die Kirchensteuern auf einer rein personalen Grundlage erhoben werden sollten. Hiergegen gibt ein anderer Teil der Lehre zu bedenken, dass die anerkannten Kirchen auch heute nicht ausschliesslich als reine Personalkörperschaften verstanden werden, was sich darin zeige, dass in einigen Kantonen im Rahmen von steuer- und verfassungsrechtlichen Revisionsvorhaben an der Kirchensteuerpflicht juristischer Personen festgehalten worden sei.

Literaturverzeichnis

Zitierhinweis: Die aufgeführten Werke werden mit dem Namen des Autors, dem Erscheinungsjahr sowie der Seitenzahl oder der Randziffer zitiert.

AUBERT JEAN-FRANÇOIS

- Bundesstaatsrecht der Schweiz, Fassung von 1967, neubearbeiteter Nachtrag bis 1994, Bd. II, Basel/Frankfurt a. M. 1995.

AUER ANDREAS/MALINVERNI GIORGIO/HOTTELIER MICHEL

- Droit constitutionnel suisse, Volume II, Les droits fondamentaux, 2. Aufl., Bern 2006.

BRÄM WERNER

- Konkreter Schritt auf dem Weg zur neuen Gestaltung des Verhältnisses zwischen Staat und Kirche im Kanton Zürich, in: Kraus Dieter u. a. (Hrsg.), Schweizerisches Jahrbuch für Kirchenrecht, Bd. 6/2001, Bern u. a. 2002.

BRUHIN JOSEF

- Sind Kirchensteuern juristischer Personen theologisch und pastoral fragwürdig?, in: Carlen Louis (Hrsg.), Die Kirchensteuer juristischer Personen in der Schweiz (= FVKS Bd. 26), Freiburg i. Ue. 1988, S. 41 ff.

BURCKHARDT WALTHER

- Kommentar der schweizerischen Bundesverfassung vom 29. Mai 1874, 2. Aufl., Bern 1914.

CAVELTI ULRICH

- Die Kirchensteuerpflicht juristischer Personen, neue Erkenntnisse aufgrund des Nationalfondsprojekts 58 «Religionsgemeinschaften, Staat und Gesellschaft/Finanzanalyse Kirchen» (FAKIR), in: Institut für Finanzwissenschaft und Finanzrecht, Universität St. Gallen (Hrsg.), IFF Forum für Steuerrecht, 2011/4, S. 269 ff.

CAVELTI URS JOSEF

- Kultussteuern, Kultusbudgets und die nachgeführte Bundesverfassung, in: Pahud de Mortanges René (Hrsg.), Das Religionsrecht der neuen Bundesverfassung (= FVRR Bd. 10), Freiburg i. Ue. 2001, S. 51 ff.

CAVELTI URS JOSEF/KLEY ANDREAS

- Art. 15, in: Ehrenzeller Bernhard/Mastronardi Philippe/Schweizer Rainer J./Vallender Klaus A. (Hrsg.), Die schweizerische Bundesverfassung. Kommentar, 2. Aufl., Zürich u. a. 2008, S. 349 ff.

FRIEDERICH UELI

- Kirchen und Glaubensgemeinschaften im pluralistischen Staat: zur Bedeutung der Religionsfreiheit im schweizerischen Staatskirchenrecht, Diss. Bern 1993.

FUCHS JOHANNES GEORG

- Die Kirchensteuerpflicht juristischer Personen als Unterstützung der Volkskirchen, in: Carlen Louis (Hrsg.), Die Kirchensteuer juristischer Personen in der Schweiz (= FVKS Bd. 26), Freiburg i. Ue. 1988, S. 25 ff.

GARDAZ PHILIPPE

- Le statut des Eglises et communautés religieuses dans la nouvelle constitution vaudoise, in: SJKR/ASDE 7 (2002), S. 168 ff.
- Les communautés religieuses entre autofinancement et financement étrangers, in: Pahud de Mortanges René/Erwin Tanner (Hrsg.), Kooperation zwischen Staat und Religionsgemeinschaften nach schweizerischem Recht. Coopération entre Etat et communautés religieuses selon le droit suisse (= FVRR Bd. 15), Zürich/Basel/Genf 2005, S. 659 ff.

GRIFFEL ALAIN

- § 32 Glaubens- und Gewissensfreiheit, in: Biaggini Giovanni/Gächter Thomas/Kiener Regina (Hrsg.), Staatsrecht, Zürich/St. Gallen 2011.

HÄFELIN ULRICH

- Art. 49, in: Aubert Jean-François u. a. (Hrsg.), Commentaire de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 29 mai 1874 (Stand Juni 1991), Basel/Zürich/Bern 1991, S. 1 ff.

HÄFELIN ULRICH/HALLER WALTER/KELLER HELEN

- Schweizerisches Bundesstaatsrecht, 7. Aufl., Zürich/Basel/Genf 2008.

HAFNER FELIX

- § 44 Glaubens und Gewissensfreiheit, in: Thürer Daniel/Aubert Jean-François/Müller Jörg Paul (Hrsg.), Verfassungsrecht der Schweiz, Zürich 2001, S. 707 ff.

HANGARTNER YVO

- Grundzüge des schweizerischen Staatsrechts, Zweiter Band: Grundrechte, Zürich 1982.

HILTI MARTIN

- Die Gewissensfreiheit in der Schweiz, Diss. Zürich/St. Gallen 2008.

HÖHN ERNST/WALDBURGER ROBERT

- Steuerrecht, Bd. 1, 9. Aufl., Bern/Stuttgart/Wien 2001.

HONEGGER ANDREAS

- Trennung von Staat und Kirche: Ein Schritt zum Ausbau des Rechtsstaates, in: Carlen Louis (Hrsg.), Trennung von Kirche und Staat (= FVKS Bd. 41), Freiburg i. Ue. 1994, S. 37 ff.

KARLEN PETER

- Das Grundrecht der Religionsfreiheit in der Schweiz, Diss. Zürich 1988.

KLEY ANDREAS

- Das Religionsrecht der alten und neuen Bundesverfassung, in: Pahud de Mortanges René (Hrsg.), Das Religionsrecht der neuen Bundesverfassung (= FVRR Bd. 10), Freiburg i. Ue. 2001, S. 9 ff.
- Die staatsrechtliche Rechtsprechung des Bundesgerichts in den Jahren 2000 und 2001. Glaubens- und Gewissensfreiheit (Art. 15 BV), in: ZBJV 138 (2002), S. 635 ff.

KLEY ANDREAS/FELLER RETO

- Die negative Zweckbindung von Kirchensteuern juristischer Personen, in: Kraus Dieter u.a. (Hrsg.), Schweizerisches Jahrbuch für Kirchenrecht, Bd. 9/2004, Bern u.a. 2005.

KRAUS DIETER

- Schweizerisches Staatskirchenrecht, Tübingen 1993.

LOCHER PETER

- System des schweizerischen Steuerrechts, 6. Aufl., Zürich 2002.

MACHERET AUGUSTIN

- Die Kirchensteuer der juristischen Personen – Fragen ohne Antwort, in: Carlen Louis (Hrsg.), Die Kirchensteuer juristischer Personen in der Schweiz (= FVKS Bd. 26), Freiburg i. Ue. 1988, S. 9 f.

MÜLLER JÖRG PAUL/SCHEFER MARKUS

- Grundrechte in der Schweiz, im Rahmen der Bundesverfassung, der EMRK und der UNO-Pakte, 4. Aufl., Bern 2008.

NAY GIUSEP

- Staat und Kirchen, Sonderdruck aus: Kommentar zur Verfassung des Kantons Graubünden, Chur/Glarus/Zürich 2010.

OBERSON XAVIER

- Droit fiscal suisse, 3. Aufl., Basel 2007.

REICH MARKUS

- Steuerrecht, Zürich/Basel/Genf 2009.

RHINOW RENÉ/SCHEFER MARKUS

- Schweizerisches Verfassungsrecht, 2. Aufl., Basel 2009.

RUTZ GREGOR A.

- Zürcher Staatskirchenrecht im Lichte der Verfassungsreform (= FVRR Bd. 11), Freiburg i. Ue. 2001.

SCHINDLER ALFRED

- Die alten Zürcher Privilegien – historisch und theologisch, in: Schindler Alfred (Hrsg.), Kirche und Staat. Bindung, Trennung, Partnerschaften, Zürich 1994, S. 219 ff.

STREIFF STEFAN

- Kirchenfinanzen in der pluralistischen Gesellschaft, die Einnahmen reformierter Kirchen in der Schweiz aus theologischer Perspektiven (= FVRR Bd. 22), Zürich/Basel/Genf 2008.

WINZELER CHRISTOPH

- Einführung in das Religionsverfassungsrecht der Schweiz, 2. Aufl. (= FVRR Band 16), Zürich/Basel/Genf 2009.
- Die Basler Kirchenreform 1991. Eine Landes- und Volkskirche im Umbruch, in: Basler Juristische Mitteilungen 40 (1993), S. 1 ff.

ZUPPINGER FERDINAND

- Zur Kirchensteuerpflicht juristischer Personen, in: Carlen Louis (Hrsg.), Die Kirchensteuer juristischer Personen in der Schweiz (= FVKS Bd. 26), Freiburg i. Ue. 1988, S. 11 ff.

ANHANG

Die Gesetzesnormen

1. Kantone ohne Kirchensteuerpflicht juristischer Personen	61
Aargau	61
Appenzell-Ausserrhoden	61
Basel-Stadt	61
Genf	62
Schaffhausen	62
Waadt	62
2. Kantone mit freiwilligem Kirchenbeitrag	64
Neuenburg	64
Tessin	65
3. Zuschlagsteuer und Partizipation an der Kantonssteuer	68
Appenzell-Innerrhoden	68
Basel-Landschaft	69
Basel-Landschaft, römisch-katholisch	70
Basel-Landschaft, evangelisch-reformiert	70
Graubünden	74
Graubünden, römisch-katholisch	76
Graubünden, evangelisch-reformiert	77
Nidwalden	79
Nidwalden, römisch-katholisch	81
Nidwalden, evangelisch-reformiert	83
Obwalden	83
St. Gallen	84
St. Gallen, römisch-katholisch	85
St. Gallen, evangelisch-reformiert	86
Solethurn	87
Solethurn, evangelisch-reformiert	89
4. Kirchensteuerpflicht juristischer Personen mit Zweckbindung	90
Luzern	90
Luzern, römisch-katholisch	91
Luzern, evangelisch-reformiert	91
Zürich	92
Zürich, römisch-katholisch	93
Zürich, evangelisch-reformiert	95
5. Ordentliche Kirchensteuer juristischer Personen	98
Bern	98
Bern, evangelisch-reformiert	100
Freiburg	100
Glarus	102
Jura	103
Jura, römisch-katholisch	105
Jura, evangelisch-reformiert	105
Schwyz	106
Thurgau	107
Thurgau, römisch-katholisch	108
Thurgau, evangelisch-reformiert	109
Uri	110
Uri, evangelisch-reformiert	111
Wallis	112
Zug	112
6. Zusammenfassende Übersicht über die kantonalen Gesetzesnormen	115

1. Kantone ohne Kirchensteuerpflicht juristischer Personen

Aargau

Verfassung des Kantons Aargau (1980)

7. Staat und Kirche

§ 113 Finanzwesen

¹ Für die Erfüllung kirchlicher Aufgaben, die im Organisationsstatut aufgezählt sind, können die Kirchgemeinden von ihren Angehörigen Steuern erheben.

[...]

Appenzell-Ausserrhoden

Verfassung des Kantons Appenzell-Ausserrhoden (1995)

12. Staat und Kirche

12.1 Öffentlich-rechtliche Religionsgemeinschaften

Art. 109 a) Grundsatz; Selbständigkeit

¹ [...]

² Die kirchlichen Körperschaften regeln ihre inneren Angelegenheiten selbständig. Sie sind befugt, von ihren Mitgliedern Steuern zu erheben.

³ [...]

Basel-Stadt

Verfassung des Kantons Basel-Stadt (2005)

VIII. Kirchen und Religionsgemeinschaften

1. Öffentlichrechtlich anerkannte Kirchen und Religionsgemeinschaften

§ 130 Rechte und Auflagen

¹ [...]

² Sie [die öffentlichrechtlich anerkannten Kirchen und Religionsgemeinschaften] können von ihren Mitgliedern Steuern erheben. Die Steuerordnungen bedürfen der Genehmigung des Regierungsrates.

³ [...]

Genf***Constitution de la République et canton de Genève (1847)******Titre XII Cultes*****Art. 164 Liberté des cultes**

- ¹ La liberté des cultes est garantie.
- ² L'Etat et les communes ne salarient ni ne subventionnent aucun culte.
- ³ Nul ne peut être tenu de contribuer par l'impôt aux dépenses d'un culte.

Schaffhausen***Verfassung des Kantons Schaffhausen (2002)******8 Kirchen und Religionsgemeinschaften*****Art. 112 Kirchensteuer, Finanzen**

- ¹ Die anerkannten Kirchen können von ihren Mitgliedern Steuern erheben.
- ² Die Steuerpflicht richtet sich nach der kantonalen Steuergesetzgebung und Veranlagung.
- ³ [...]

Waadt***Constitution du Canton de Vaud (2003)******Titre VIII Eglises et communautés religieuses*****Art. 170 Eglises de droit public**

- ¹ L'Eglise évangélique réformée et l'Eglise catholique romaine, telles qu'elles sont établies dans le canton, sont reconnues comme institutions de droit public dotées de la personnalité morale.
- ² L'Etat leur assure les moyens nécessaires à l'accomplissement de leur mission au service de tous dans le canton.
- ³ La loi fixe les prestations de l'Etat et des communes.

Loi sur les relations entre l'Etat et les Eglises reconnues de droit public (2007)***Chapitre V: Régime financier******Section I: Prestations financières de l'Etat*****Art. 13 Financement**

- ¹ L'Etat assure aux Eglises les moyens nécessaires à l'accomplissement de leur mission au service de tous dans le canton (art. 170, al. 2 Cst-VD).
- ² Ces moyens sont accordés sous la forme d'une subvention versée dans le cadre d'une convention signée entre l'Etat et chacune des Eglises.

Art. 14 Convention de subventionnement, a) Elaboration

¹ Les Eglises fournissent tout renseignement nécessaire à l'établissement de la convention de subventionnement.

Art. 15 b) Contenu

¹ La convention contient notamment les éléments suivants :

- a. la description et les modalités d'exercice de la mission au service de tous définies aux articles 7 et 8;
- b. la description des moyens nécessaires à l'exercice de cette mission, ainsi que les bases de la subvention octroyée à chaque Eglise et aux missions exercées en commun;
- c. les éléments permettant de suivre l'évolution des missions;
- d. le montant de la subvention;
- e. les modalités de versement de la subvention ;
- f. une éventuelle clause d'adaptation au renchérissement.

² La convention peut en outre prévoir qu'une partie de la subvention versée sera réattribuée par les Eglises à des personnes juridiques à but non lucratif qui, à des fins désintéressées, les aident à l'accomplissement de leurs missions.

Art. 16 c) Durée

¹ La convention de subventionnement est conclue pour une durée de cinq ans, renouvelable.

Art. 17 d) Défaut de convention

¹ A défaut de convention de subventionnement, l'Etat fixe le montant, les modalités d'utilisation et la répartition de la subvention.

Art. 18 Convention d'exécution

¹ Les Eglises concluent une convention d'exécution pour la subvention concernant les missions exercées en commun.

² Le Conseil d'Etat ratifie la convention signée par les deux Eglises.

³ A défaut de convention d'exécution entre les Eglises, l'article 29 de la présente loi [avertissement] est applicable.

2. Kantone mit freiwilligem Kirchenbeitrag

Neuenburg

Constitution de la République et Canton de Neuchâtel (2000)

Titre VI: Etat, Eglises reconnues et autres communautés religieuses

Art. 97 Principes

¹ [...]

² L'Etat est séparé des Eglises et des autres communautés religieuses. Il peut toutefois les reconnaître comme institutions d'intérêt public.

³ [...]

Art. 98 Eglises reconnues

¹ [...]

² L'Etat perçoit gratuitement la contribution ecclésiastique volontaire que les Eglises reconnues demandent à leurs membres.

[...]

Concordat entre l'Etat de Neuchâtel et l'Eglise réformée évangélique du canton de Neuchâtel, l'Eglise catholique romaine, l'Eglise catholique chrétienne (2001)

Chapitre III, Contribution ecclésiastique volontaire

Art. 7

Les Eglises fixent librement mais conjointement le même taux et les mêmes modalités de la contribution ecclésiastique volontaire de leurs membres et des personnes morales.

Art. 8

¹ La contribution ecclésiastique volontaire est perçue gratuitement par les services de l'administration cantonale. Le montant total des contributions ecclésiastiques encaissé est reversé par l'administration cantonale aux Eglises concernées.

² Les prestations particulières demandées par les Eglises sont facturées séparément.

³ Sur demande, mais au moins une fois par année, les Eglises reçoivent de l'administration cantonale la liste nominative des membres des Eglises et des personnes morales avec l'indication des montants facturés et payés.

Tessin

Legge sulla Chiesa cattolica (2002)***Parrocchia, Assemblea parrocchiale, Competenze*****Art. 15 B. In seduta pubblica**

L'Assemblea parrocchiale, in seduta pubblica:

[...]

- b) approva i conti preventivi e consuntivi e, se prevista, stabilisce il fabbisogno per il prelievo dell'imposta di culto;

[...]

Il Consiglio parrocchiale**Art. 18 Attribuzioni**

Il Consiglio parrocchiale, nell'amministrazione della Parrocchia, esercita in particolare le seguenti funzioni:

[...]

- c) presenta annualmente i conti all'Assemblea e stabilisce, se prevista, il tasso dell'imposta di culto;

[...]

Art. 20 Finanziamento della Parrocchia

La Parrocchia provvede al proprio finanziamento mediante:

[...]

- e) l'imposta di culto, se prevista dal regolamento parrocchiale, secondo le modalità del decreto legislativo del 10 novembre 1992.

Decreto legislativo concernente l'imposta di culto delle Parrocchie e delle Comunità regionali della Chiesa evangelica riformata (1992)**Art. 1 Contenuto**

Il presente decreto regola il prelievo di un'imposta di culto da parte delle Parrocchie della Chiesa cattolica apostolica romana del Cantone Ticino e delle Comunità regionali della Chiesa evangelica riformata del Cantone Ticino per la copertura del fabbisogno per le spese di culto.

Art. 2 Base di calcolo

L'imposta di culto è basata:

- a) [...]

- b) sull'utile e sul capitale delle persone giuridiche e dei contribuenti ad esse parificati come pure dei fondi di investimento immobiliare.

Art. 3 Calcolo dell'imposta

L'imposta di culto è prelevata in percento dell'imposta cantonale ordinaria del medesimo anno. L'aliquota è determinata in base al fabbisogno votato dall'Assemblea parrocchiale, rispettivamente dall'Assemblea della Comunità evangelica regionale.

Tessin (Fortsetzung)**Art. 5 Assoggettamento**

All'imposta sono assoggettate tutte le persone iscritte all'inizio dell'anno civile nel catalogo tributario della Parrocchia, rispettivamente della Comunità evangelica regionale.

Art. 6 Catalogo tributario

Il catalogo tributario attesta i soggetti all'imposta di culto; ossia:

[...]

- c) le persone giuridiche che risultano contribuenti nel comprensorio della Parrocchia cattolica o della Comunità evangelica regionale in forza delle disposizioni e nelle proporzioni del riparto intercomunale dell'imposta ordinaria cantonale, se non avranno dichiarato l'esenzione.

Art. 8 Dichiarazione di esenzione o di assoggettamento

Le persone fisiche e giuridiche possono dichiarare, il primo anno entro un mese dall'intimazione della decisione d'iscrizione nel catalogo tributario, a valere per l'anno stesso, ed in seguito in ogni tempo, a valere per l'anno civile successivo, l'esenzione dall'imposta, rispettivamente l'assoggettamento, giusta l'art. 5 attraverso istanza scritta da inoltrare al Consiglio Parrocchiale, rispettivamente al Consiglio di Chiesa.

Regolamento di applicazione del decreto legislativo sull'imposta di culto (1993)**Art. 1 Organi competenti**

Il Consiglio parrocchiale per la Parrocchia della Chiesa cattolica e il Consiglio di Chiesa per la Comunità regionale della Chiesa evangelica-riformata sono gli organi competenti per l'applicazione del Decreto legislativo sull'imposta di culto nel rispettivo comprensorio.

Art. 3 Riscossione

Gli organi di cui all'art. 1 provvedono direttamente alla riscossione dell'imposta. L'imposta deve essere pagata nei 30 giorni successivi alla sua scadenza. Se il termine di pagamento non è rispettato è applicabile un interesse di mora. Gli stessi organi sono competenti a decidere sulle facilitazioni di pagamento, sul condono dell'imposta di culto e a stabilire il tasso di interesse di mora.

Art. 4 Catalogo tributario; dati forniti dal Comune

La cancelleria comunale fornisce gratuitamente al Consiglio parrocchiale e al Consiglio di Chiesa:

- a) in una prima fase le generalità delle persone fisiche domiciliate nel Comune e delle persone giuridiche imponibili nel Comune per l'allestimento del catalogo tributario; ossia [...]; la ragione sociale e l'indirizzo per le persone giuridiche;
- b) in una fase successiva, l'importo dell'imposta cantonale ordinaria relativo ai soggetti imponibili risultanti dal catalogo tributario.

Art. 5 Intimazione dell'iscrizione nel catalogo tributario

La decisione di iscrizione nel catalogo tributario deve essere intimata per iscritto, personalmente all'interessato, entro il 31 marzo del primo anno di assoggettamento. Negli anni successivi la decisione di iscrizione va notificata unicamente alle persone che hanno modificato il loro domicilio, rispettivamente la sede.

Art. 6 Dichiarazione di esenzione

Le persone iscritte nel catalogo tributario possono dichiarare, con istanza scritta al Consiglio parrocchiale o al Consiglio di Chiesa, l' esenzione dall' imposta entro un mese dall' intimazione della decisione di iscrizione nel catalogo tributario. Successivamente la dichiarazione di esenzione dall' imposta può comunque essere inoltrata in ogni tempo a valere dall' anno successivo.

Art. 7 Dichiarazione di assoggettamento

Le persone non iscritte nel catalogo tributario possono dichiarare in ogni tempo con istanza scritta al Consiglio parrocchiale o al Consiglio di Chiesa la volontà di assoggettamento all' imposta di culto.

Art. 9 Divieto della doppia imposizione per le persone giuridiche

Le persone giuridiche che ricevono contemporaneamente dal Consiglio parrocchiale e dal Consiglio di Chiesa una notifica di imposta sul medesimo utile e capitale devono, entro 30 giorni, comunicare per iscritto ad entrambi i Consigli per quale Chiesa intendono versare l' imposta dovuta.

3. Zuschlagsteuer und Partizipation an der Kantonssteuer

Appenzell-Innerrhoden

Steuergesetz (1999)

I. Allgemeine Bestimmungen

Art. 1 Steuerhoheiten, Steuerarten

¹ [...]

² Die Bezirke, die Schul- und die staatlich anerkannten Kirchgemeinden erheben:

- a) Einkommens- und Vermögenssteuern von natürlichen Personen;
- b) Gewinn- und Kapitalsteuern von juristischen Personen;
- c) Quellensteuern von bestimmten natürlichen und juristischen Personen;
- d) eine fakultative Liegenschaftssteuer von natürlichen und juristischen Personen.

Art. 2 Kirchensteuer

¹ Die Kirchgemeinden erheben die Kirchensteuer nur von den Angehörigen ihrer Konfession und von den juristischen Personen.

² [...]

³ Der Steuerertrag der juristischen Personen steht den öffentlich-rechtlich anerkannten Kirchgemeinden im Verhältnis der ihr angehörenden steuerpflichtigen Personen zu. Juristische Personen, die konfessionelle Zwecke verfolgen, haben die Kirchensteuer nur der Kirchgemeinde ihrer Konfession zu entrichten.

III. Gewinn- und Kapitalsteuern

D. Aufteilung der Steuererträge

Art. 76 Steuerverwendung

Vom Ertrag der Gewinn- und Kapitalsteuern fallen 43 Prozent der Staatskasse, 15 Prozent dem Bezirk, 34 Prozent der Schulgemeinde und 8 Prozent der Kirchgemeinde zu. [...]

VIII. Handänderungssteuer

Art. 119 Steuerberechnung und Steuerverwendung

¹ Der Steuersatz beträgt ein Prozent.

² Der Steuerertrag fällt 70 Prozent der Staatskasse und je zehn Prozent den Bezirken, Kirch- und Schulgemeinden zu, in denen die Grundstücke liegen.

Basel-Landschaft**Verfassung des Kantons Basel-Landschaft (1984)****Siebter Abschnitt: Finanzordnung****§ 131 Kantonale Steuern**

¹ Der Kanton erhebt:

[...]

f. Kirchensteuern von den juristischen Personen,

[...]

² [...]

Achter Abschnitt: Staat und Kirchen**§ 140 Finanzwesen**

¹ Die Kirchgemeinden erheben von den Angehörigen ihrer Konfession für die Erfüllung ihrer Aufgaben Kirchensteuern nach den Bestimmungen des Gesetzes und der Kirchenverfassung.

[...]

² Der Ertrag der von den juristischen Personen erhobenen kantonalen Kirchensteuern wird an die Landeskirchen entsprechend der Zahl ihrer Kirchenglieder verteilt.

³ [...]

Kirchengesetz (1950)**III. Finanzen****§ 8**

Die finanziellen Bedürfnisse der Landeskirchen und ihrer Kirchgemeinden werden insbesondere gedeckt durch:

a. [...]

b. Kirchensteuern der juristischen Personen,

c. [...]

§ 8b

¹ Der Kanton erhebt von den steuerpflichtigen juristischen Personen eine Kirchensteuer von fünf Prozent des Staatssteuerbetrages zugunsten der Landeskirchen.

² Der Kanton erhebt diese Steuer zusammen mit der Staatssteuer und verteilt den Ertrag an die Landeskirchen entsprechend der Zahl ihrer Kirchenglieder.

³ Massgebend sind die Zahlen der kantonalen Bevölkerungsstatistik per Ende September des der Auszahlung vorangehenden Jahres.

Basel-Landschaft, römisch-katholisch

Verfassung der römisch-katholischen Landeskirche des Kantons Basel-Landschaft (1976)

Zweiter Teil: Die Landeskirche

A. Zweck und Mittel

§ 14 Finanzen

¹ Zur Erfüllung ihrer Aufgaben stehen der Landeskirche die Beiträge des Kantons und ihr Anteil an den Steuern der juristischen Personen zur Verfügung.

² Die Erhebung einer Kirchensteuer von den natürlichen Personen steht ausschliesslich den Kirchgemeinden zu.

Bausubventionsverordnung (1986)

§ 1 Baufonds

¹ [...]

² Dem Baufonds wird alljährlich ein Teil der Kirchensteuern der juristischen Personen zugewiesen. Er wird zudem verzinst.

[...]

Basel-Landschaft, ev.-reformiert

Verfassung der Evangelisch-reformierten Kirche des Kantons Basel-Landschaft (1952)

III. Aufbau der Kirche

A. Die Kirche in der Gemeinde

Art. 16 Haushalt der Kirchgemeinde

a) Einnahmen

Ziff. 1: Die Kirchgemeinden decken ihre Bedürfnisse und diejenigen der Landeskirche durch die Erhebung einer Kirchensteuer bei ihren Mitgliedern, die in Ziff. 3 aufgeführten Beiträge und allfällige weitere Zuwendungen.

Ziff. 2.1: [...]

Ziff. 2.2: Die Landeskirche ist befugt, ergänzende Rechtsnormen betreffend die Kirchensteuern zu erlassen.

Ziff. 3: Gemäss Art. 21 erhalten die Kirchgemeinden

[...]

- Baubeiträge aus den Kirchensteuern der juristischen Personen.

b) Ausgaben

Ziff. 4: Gemäss Art. 21 bezahlen die Kirchgemeinden

- einen Pro-Kopf-Beitrag an die landeskirchliche Verwaltungsrechnung

- einen Finanzausgleich nach Massgabe der Finanzordnung.

B. Die Kirche im Kanton

Art. 18 Synode, c) Befugnisse

Ziff. 12: Sie [die Synode] beschliesst über

[...]

- die Verteilung der Kirchensteuern der juristischen Personen;
- die Verteilung des ordentlichen Kantonsbeitrages;

[...]

Art. 21 Haushalt der Kirche im Kanton

Ziff. 1: Die finanziellen Bedürfnisse der Landeskirche und ihrer Kirchgemeinden werden gemäss dem kantonalen Kirchengesetz gedeckt durch

- die Kirchensteuer der Mitglieder;
- einen Anteil der Kirchensteuern der juristischen Personen;
- den ordentlichen Kantonsbeitrag;
- allfällige weitere Beiträge.

Ziff. 2: Der ordentliche Kantonsbeitrag wird für die Besoldung der Anstaltspfarrer und für einen Beitrag an die Besoldung der Gemeindepfarrer verwendet. In den Gemeinden wird der in der Finanzordnung verankerte Prozentsatz der Pfarrerbesoldung subventioniert. Ein Anspruch auf Subventionierung besteht nur für diejenigen Pfarrstellen, welche die in der Kirchenordnung hiefür festgelegten Kriterien erfüllen.

Ziff. 3: Die Kirchensteuern der juristischen Personen werden für kantonalkirchliche, regionale und übergemeindliche Aufgaben und für Beiträge an kirchliche Bauvorhaben verwendet.

[...]

Finanzordnung (1990)

Art. 1 Voranschlag und Rechnung der Landeskirche

¹ Die Rechnung der Landeskirche umfasst die Verwaltungsrechnung (Laufende Rechnung) und die Rechnung über die Verwendung der Kirchensteuern der juristischen Personen.

[...]

Art. 2 Verwaltungsrechnung (Laufende Rechnung)

¹ Die Verwaltungsrechnung (Laufende Rechnung) umfasst:

- a) Den Aufwand für die Verwaltung mit Synode, Kirchenrat und Sekretariat sowie für die landeskirchlichen Kommissionen und für diejenigen landeskirchlichen Ämter, die nicht über die Kirchensteuern der juristischen Personen finanziert werden,

[...]

² Die Verwaltungsrechnung (Laufende Rechnung) wird durch Beiträge der Kirchgemeinden, den Vermögensertrag der Landeskirche, die Quellensteuern und durch Beiträge Dritter gedeckt. Der Beitrag einer Kirchgemeinde richtet sich nur nach deren Mitgliederzahl.

³ Der ordentliche Kantonsbeitrag (vgl. Art. 3) und dessen Verwendung sowie der Finanzausgleich (vgl. Art. 5) sind Teil der Verwaltungsrechnung (Laufende Rechnung).

**Basel-Landschaft, ev.-reformiert
(Fortsetzung)****Art. 3 Ordentlicher Kantonsbeitrag**

[...]

Art. 4 Kirchensteuern der juristischen Personen

¹ Gemäss Art. 21 Ziff. 3 der Kirchenverfassung werden die Kirchensteuern der juristischen Personen für kantonalkirchliche, regionale und übergemeindliche Aufgaben und für Beiträge an kirchliche Bauvorhaben verwendet. Im Rahmen dieser Zweckbestimmung werden sie eingesetzt für:

1. Sozial- und Seelsorgeaufgaben
2. Medienarbeit
3. Beiträge an kirchliche Bauvorhaben
4. Beiträge an die Ausbildung kirchlicher Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter
5. Beiträge an die Betreuung sowie Aus- und Weiterbildung der Lehrkräfte im Religionsunterricht.

² Sofern der Ertrag aus den Kirchensteuern der juristischen Personen keine volle Beitragsleistung an die erwähnten Aufgaben erlaubt, sind diese durch andere Mittel zu finanzieren oder durch die Verwaltungsrechnung (Laufende Rechnung) zu begleichen.

Richtlinien der Synode betreffend die Verwendung des Ertrages der Kirchensteuern der juristischen Personen (2000) [ohne Anhänge]**Art. 1 Verwendung**

Gemäss Finanzordnung Art. 4 dient der Ertragsanteil der Kirchensteuern der juristischen Personen (KiStjP) für

- die finanzielle Beitragsleistung an soziale und seelsorgerliche Aufgaben (Seelsorgebeiträge)
- die Finanzierung der Medienarbeit der Kantonalkirche (Medienbeitrag)
- die Unterstützung von Bauvorhaben der Kirchgemeinden, der Kantonalkirche und regionaler gesamtkirchlicher Institutionen (Baubeiträge)
- die Leistung von Beiträgen an die Ausbildung kirchlicher Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter
- die Unterstützung der Betreuung sowie der Aus- und Weiterbildung der Lehrkräfte im Religionsunterricht.

Die Synode entscheidet über die Beiträge im Rahmen des Voranschlags.

Weder die Kantonalkirche noch die Kirchgemeinden dürfen den Ertragsanteil der KiStjP für Verwaltungsaufgaben in Anspruch nehmen; dagegen fliessen die Zinsen der KiStjP-Reserven in die kantonalkirchliche Verwaltungsrechnung.

Art. 2 Seelsorgebeiträge

Die Seelsorgebeiträge gehen an kantonale und regionale Projekte mit gesellschaftlicher Akzeptanz. Sie können auch als Starthilfe für neue Projekte verwendet werden.

Art. 3 Medienbeitrag

Der Medienbeitrag wird in erster Linie zur Finanzierung der kantonalkirchlichen Medienarbeit (exkl. Kirchenbote) verwendet. Beiträge an die gesamtkirchliche Medienarbeit in der übrigen Schweiz sind möglich.

Art. 4 Beiträge an die Ausbildung kirchlicher Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter

Die Beiträge an die Ausbildung kirchlicher Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter werden an die Ausbildungsinstitute der angehenden Theologinnen und Theologen (Fakultäten, Konkordatseinrichtungen) sowie der sozial-diakonischen Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter (Greifensee, Theologisch-Diakonisches Seminar Aarau u.a.) ausgerichtet.

Art. 5 Beiträge an Betreuung, Aus- und Weiterbildung der Lehrkräfte im Religionsunterricht

Die Fachstelle für Unterricht der ERK BL und ihre Angebote für Aus- und Weiterbildung der Lehrkräfte im Religionsunterricht sowie regionale Arbeitsstellen für diesen Bereich (Rektorat für kirchlichen Unterricht, Medienverleihstelle, Katechetische Kommission der Deutschschweizerischen Kirchenkonferenz) werden unterstützt.

Art. 6 Baubeiträge, allgemein

Die Baubeiträge an die Kirchgemeinden sind in erster Linie für die Kirchen, die Pfarrhäuser und die Kirchgemeindehäuser gedacht (reguläre Bauprojekte), und zwar unabhängig davon, ob die Bauten neu erstellt, gekauft oder renoviert werden.

Ausgeschlossen sind Beiträge an die Investition in Finanzvermögen und an Projekte, die ausschliesslich dem kurzfristigen, routinemässigen Unterhalt dienen.

Art. 7 Baubeiträge, Bedingungen

Das Beitragsgesuch einer Kirchgemeinde wird vom Kirchenrat bei der Budgetierung berücksichtigt, falls das Bauprojekt und dessen Kostenrahmen von der Kirchgemeindeversammlung genehmigt sind.

Für Beitragsgesuche anderer Institutionen muss ein Grundsatzentscheid der Basis, z. B. der Vereinsversammlung, vorliegen.

Art. 8 Baubeiträge, Berechnung

Der Beitragssatz für reguläre Bauprojekte richtet sich nach dem Netto-Projektaufwand, den Kirchensteuern in Franken und nach dem Kirchensteuerfuss der Kirchgemeinde. Er setzt sich zusammen aus einem Grundbeitrag, einem Beitrag je nach Eigenleistung und einem Beitrag je nach Projektlast. Kleinstprojekte (weniger als 1 % der Kirchensteuern) erhalten keine Beiträge. Der Kirchenrat stellt die Beitragsformel auf.

Andere als reguläre Bauprojekte erhalten niedrigere Beiträge.

Art. 9 Baubeiträge, Härtefälle

Bei regulären Bauprojekten kleiner Kirchgemeinden mit überdurchschnittlichem Steuerfuss und unterdurchschnittlichem Steuerertrag pro Kopf kann der Kirchenrat der Synode einen vom Beitrag abweichenden, erhöhten Baubeitrag beantragen.

Art. 10 Baubeiträge, verschiedene Bestimmungen

Baubeiträge können je nach Projektdauer über mehrere Jahre gestaffelt ausbezahlt werden, insbesondere bei grossen Bauprojekten. Der Kirchenrat legt die Staffelung mit dem Budget vor.

Veräussert ein Beitragsempfänger das subventionierte Bauobjekt innert zehn Jahren, dann bezahlt er den pro-rata-temporis-Teil des Beitrages an die ERK BL zurück (Nach 1 Jahr: 90 %, nach 2 Jahren: 80 % etc.).

Basel-Landschaft, ev.-reformiert (Fortsetzung)

Art. 11 Reserven

Angesichts der grossen jährlichen Schwankungen des Bauvolumens und der konjunkturellen Abhängigkeit des KiStjP-Ertrags achtet der Kirchenrat bei den KiStjP auf eine angemessene Reserve; sie soll im allgemeinen für 2 durchschnittliche KiStjP-Jahresbudgets ausreichen.

Sinkt die Reserve unter 1 Jahresbudget oder übersteigt sie 3 Jahresbudgets, dann beantragt der Kirchenrat rechtzeitig eine Änderung der Beitragsformel.

Art. 12 Vorberatende Instanzen

Die Auswertungskommission für Kirchgemeinderechnungen (AWK) berät den Kirchenrat bei der Budgetierung der Verwendung des voraussichtlichen Ertrages der Kirchensteuern der juristischen Personen.

Art. 13 Inkrafttreten

[...]

Graubünden

Verfassung des Kantons Graubünden (2003)

VII. Finanzordnung

Art. 94 Steuerkompetenzen

¹ [...]

² Die Steuerkompetenzen der Landeskirchen und der Kirchgemeinden richten sich nach den Bestimmungen über Staat und Kirchen.

VIII. Staat und Kirchen

Art. 99 Autonomie

¹ [...]

² Sie [die Landeskirchen und ihre Kirchgemeinden] sind berechtigt, von ihren Mitgliedern Steuern nach den für die Gemeinden geltenden Grundsätzen zu erheben.

³ [...]

⁴ Der Kanton hat die Oberaufsicht über die rechtmässige Verwendung der finanziellen Mittel und die Einhaltung der Rechtsordnung.

⁵ Er kann durch Gesetz von juristischen Personen eine Kultussteuer erheben.

Steuergesetz für den Kanton Graubünden (1986)

I. Einleitung

Art. 1 I. Gegenstand des Gesetzes

Der Kanton erhebt nach den Bestimmungen dieses Gesetzes

[...]

f) eine Kultussteuer für die Landeskirchen.

Art. 3 V. Einfache Kantonssteuer und Steuerfuss

[...]

⁵ Der Grosse Rat setzt jährlich den Steuerfuss für die Kultussteuer fest; dieser beträgt mindestens 9 Prozent und höchstens 12 Prozent der einfachen Kantonssteuer.

[...]

III. Kultussteuer**Art. 97e I. Grundsatz**

Der Kanton erhebt für die Landeskirchen die Kultussteuer auf der Gewinn- und Kapitalsteuer.

Art. 97f II. Steuerpflicht

¹ Steuerpflichtig sind die nach Artikel 74, 75, 78 und 187c Steuerpflichtigen. [insb. unbeschränkte Steuerpflicht, beschränkte Steuerpflicht und Ausnahmen von der Steuerpflicht in Bezug auf die ordentlichen Steuern juristischer Personen]

² Von der Steuerpflicht ausgenommen sind die Steuerpflichtigen mit konfessionellen Zwecken, die keine Erwerbszwecke verfolgen.

Art. 97g III. Objekt und Erhebung

¹ Die Kultussteuer wird in Prozenten der einfachen Kantonssteuer erhoben.

² Veranlagung und Bezug erfolgen zusammen mit der Kantonssteuer durch die Kantonale Steuerverwaltung.

³ Der Kanton erhebt für Veranlagung, Bezug und Abrechnung der Kultussteuer eine Gebühr von zwei Prozent der bezogenen Kultussteuer.

Art. 97h IV. Zuteilung der Mittel

Die vereinnahmten Kultussteuern werden den beiden Landeskirchen im Verhältnis der Kirchenzugehörigen gemäss der letzten eidgenössischen Volkszählung zugeteilt.

Gesetz über die Gemeinde- und Kirchensteuern (2006)**I. Allgemeine Bestimmungen****Art. 3 Kirchensteuern**

¹ Die Landeskirchen und ihre Kirchgemeinden können nach den Bestimmungen dieses Gesetzes eine Einkommens- und Vermögenssteuer in Prozenten der einfachen Kantonssteuer sowie Nach- und Strafsteuern erheben.

² Die Erhebung weiterer Steuern ist nicht zulässig.

Graubünden, römisch-katholisch

Verfassung der Katholischen Landeskirche Graubünden (1959)

II. Landeskirche

Rechte der Gesamtheit

Art. 4 Landeskirchliche Abstimmungen

Der landeskirchlichen Volksabstimmung unterliegen

[...]

2. Erlasse über die Erhebung einer Landeskirchensteuer gemäss Art. 11 Abs. 5 der [alten] Kantonsverfassung und Änderungen daran;

[...]

Verordnung über die Finanzverwaltung der Katholischen Landeskirche Graubünden (1960)

I. Kasse der Katholischen Landeskirche

Art. 2 Mittelbeschaffung

In die Kasse fliessen:

- a) die der Katholischen Landeskirche zukommenden Erträgnisse der staatlichen Kultussteuer;
- b) die Erträgnisse des landeskirchlichen Vermögens;
- c) Zuwendungen Dritter, sofern von den Spendern nichts anderes bestimmt wird.

II. Verwendung der Mittel

Art. 9 Verwendungszwecke

¹ Die der Landeskirche jährlich zur Verfügung stehenden Mittel sind zu verwenden:

- a) für die Ausrichtung von Ausgleichsbeiträgen an Kirchgemeinden;
- b) für die Ausrichtung von Baubeiträgen an Kirchgemeinden;
- c) für die Aufgaben der Landeskirche;
- d) für die Verwaltungskosten.

² Das Corpus catholicum bestimmt jeweils die betragsmässige Aufteilung der Mittel auf diese vier Verwendungszwecke mit der Genehmigung des Voranschlages.

Art. 10 – Art. 13 [Ausgleichsbeträge und Baubeiträge im Besonderen]

[Ausgleichsbeiträge: a) Voraussetzungen, b) Auflagen; Baubeiträge: a) Voraussetzungen, b) Höhe]

Ausführungsbestimmungen zur Berechnung der Ausgleichsbeiträge (1986)

Art. 1 Voraussetzung für die Ausgleichsberechtigung

Ausgleichsbeiträge erhalten jene gesuchstellenden Kirchgemeinden, welche die vorgeschriebene Mindestkirchensteuer von 13% der einfachen Kantonssteuern erheben und bei der Gegenüberstellung der anrechenbaren Einnahmen und der anrechenbaren Ausgaben ein Defizit erleiden, das sie nicht aus andern, eigenen Mitteln decken können.

Art. 3 Anrechenbare Einnahmen und Ausgaben

[...]

³ Zu den nicht anrechenbaren Ausgaben gehören jene:

1. für Neu- und Umbauten, für Renovationen und Restaurationen;
2. für Unterstützungen von Vereinen, Gesellschaften, Kindergärten etc.;
- 3 für Friedhöfe und Bestattungen;
4. für den Kultus (Hostien, Messwein, Weihrauch, Blumen, Kerzen etc.).

Graubünden, evangelisch-reformiert***Verfassung der Evangelisch-reformierten Landeskirche Graubünden (1978)******E. Die Kantonale Evangelische Kirchenkasse*****Art. 40 Kirchensteuer**

Zur Bestreitung der Ausgaben erhebt die Evangelisch-reformierte Landeskirche Steuern, soweit dies nötig ist. Es erfolgt ein Finanzausgleich zwischen den Kirchengemeinden. Näheres bestimmt das Gesetz.

Gesetz über die Kantonale Evangelische Kirchenkasse (Kirchenkassengesetz, 1982)***2. Einkünfte der Kasse*****Art. 4 Einnahmen**

In die Kasse fliessen insbesondere:

- a) die Erträge der kantonalen evangelischen Kirchensteuer;
- b) der Ertrag aus der Kultussteuer der juristischen Personen;
- c) die vom Evangelischen Grossen Rat verfüigten Zuwendungen aus andern Kassen und Stiftungen der evangelischen Landeskirche;
- d) Die Zuwendungen Dritter, soweit von den Spendern nichts anderes bestimmt wird.

Art. 5 Kant. evang. Kirchensteuer

Die kantonale evangelische Kirchensteuer besteht aus der kantonalen Kopfsteuer und der Ausgleichssteuer.

Art. 6 Kopfsteuer

Die kantonale Kopfsteuer beträgt Fr. 2.–. Sie ist von allen selbständig steuerpflichtigen evangelischen Personen des Kantons zu entrichten.

Art. 7 Ausgleichssteuer

¹ Die Ausgleichssteuer besteht aus der Einkommens- und Vermögenssteuer gemäss Steuergesetz für den Kanton Graubünden und wird in Prozenten der einfachen Kantonssteuer von allen evangelischen Steuerpflichtigen erhoben.

² Der Ansatz wird vom Evangelischen Grossen Rat alljährlich festgesetzt.

Graubünden, evangelisch-reformiert (Fortsetzung)

Art. 8 Steuereinzug

¹ Der Einzug der kantonalen evangelischen Kirchensteuer erfolgt durch die zuständige Kirchgemeinde des Steuerpflichtigen dort, wo der Betreffende kantonssteuerpflichtig ist. Der Einzug kann im Auftrag der Kirchgemeinde durch die politische Gemeinde erfolgen.

² Der Ertrag wird unter Abzug einer Einzugsprovision von 5 Prozent alljährlich durch die Kirchgemeindevorstände der Verwaltung der Kantonalen Evangelischen Kirchenkasse abgeliefert.

3. Leistungen der Kasse

Art. 12 Beiträge an die Kirchgemeinden

¹ Die Kasse leistet Beiträge an finanzschwache Kirchgemeinden zur Deckung ihrer ordentlichen Aufwendungen. Neu gegründete finanzschwache Kirchgemeinden erhalten während maximal fünf Jahren Beiträge, auch wenn sie nicht den ordentlichen Steuersatz anwenden.

² Sie leistet Zuschüsse an ausserordentliche Ausgaben der Kirchgemeinden. Sie fördert die Betreuung der evangelischen Personen in der Diaspora im Kanton Graubünden.

Art. 13 Bezugsberechtigte Kirchgemeinden

Beiträge an die ordentlichen Aufwendungen der Kirchgemeinden werden nur ausgerichtet, wenn die betreffende Kirchgemeinde folgende Steuern erhebt:

- a) eine Steuer, deren Ansatz vom Evangelischen Grossen Rat in Prozenten der einfachen Kantonssteuer festgelegt wird,
- b) eine Gemeinde-Kopfsteuer von mindestens Fr. 3.– von allen selbständig steuerpflichtigen Personen.

Art. 14 Beiträge an kleine bezugsberechtigte Kirchgemeinden

Bezugsberechtigte Kirchgemeinden haben Anspruch auf Gehaltsbeiträge für eine eigene Pfarrerin oder einen eigenen Pfarrer, wenn sich der Zusammenschluss zu einer Pastoralionsgemeinschaft als unmöglich oder unzumutbar erweist. Darüber entscheidet der Evangelische Kirchenrat.

Seine Entscheidung kann mit Beschwerde an die landeskirchliche Rekurskommission weitergezogen werden.

Art. 15 Beiträge an kirchliche Werke und Organisationen

[...]

Art. 16 Gesamtkirchliche Beauftragte

[...]

Art. 17 Landeskirchliche Behörden und Verwaltung

[...]

Ausführungsverordnung zum Gesetz über die Kantonale Evangelische Kirchenkasse (1992)

2. Kantonale Evangelische Kirchensteuer

Art. 4-7

[Steuereinzug, Personengesamtheiten, Steuerablieferung, Unvollständige und verspätete Steuerablieferung, Rückerstattung]

Übersicht über verschiedene Beitragszahlungen aus der Kantonalen Evangelischen Kirchenkasse und aus Fonds (2006)

[Erwachsenenbildung; Persönliche Weiterbildung; Jugendlager; Weiterbildung freiwilliger MitarbeiterInnen; Kurse des Kirchenrates oder von kantonalkirchlichen Fachstellen; Stipendien; Unterstützung von Gemeindegliedern in finanzieller Notlage]

Richtlinien für die Unterstützung von Werken der Diakonie bzw. sozialen Diensten durch die Kantonale Evangelische Kirchenkasse (2007)

[...]

Richtlinien für die Ausrichtung von Bausubventionen (2007)

[...]

Nidwalden**Verfassung des Kantons Nidwalden (1965)****IV. Die kantonalen und kommunalen Gewalten und ihre Funktionen****B. Die kantonalen Gewalten****1. Aktivbürgerschaft****Art. 52a Fakultative Abstimmungen**

¹ Der Abstimmung unterliegen, wenn es binnen zweier Monate seit Veröffentlichung des Erlasses oder Beschlusses von 250 Aktivbürgerinnen und Aktivbürgern verlangt oder vom Landrat beschlossen wird:

[...]

3. die Beschlüsse des Landrates über die Festsetzung des Kantonssteuerfusses und des Kirchensteuerfusses für juristische Personen.

² Die Abstimmung ist binnen eines Jahres seit Veröffentlichung des Erlasses oder Beschlusses durchzuführen.

2. Landrat [kantonale Legislative]**Art. 61 Weitere Aufgaben**

In die Zuständigkeit des Landrates fallen weiter:

[...]

7. der Beschluss über die Festsetzung des Kantonssteuerfusses und des Kirchensteuerfusses für juristische Personen;

[...]

Nidwalden (Fortsetzung)**C. Die kommunalen Gewalten****2. Gemeindearten****c) Kirchgemeinde oder Kapellgemeinde****Art. 90 Kirchensteuer**

¹ Kirchgemeinden oder Kapellgemeinden können Kirchensteuern nur von den Kirchengliedern beziehen.

² Der Kanton erhebt im Rahmen der Gesetzgebung einen Zuschlag zu den Ertrags- und Kapitalsteuern der juristischen Personen; die Gesetzgebung regelt die Verteilung des Steuerertrages unter den öffentlichrechtlich anerkannten Kirchen.

Landratsbeschluss über die Kirchensteuer der juristischen Personen (1987)

1. Der als Kirchensteuer von den juristischen Personen zu erhebende Zuschlag beträgt 0,30 Steuereinheiten.

Gesetz über die Steuern des Kantons und der Gemeinden (2000)**I. Allgemeine Bestimmungen****Art. 1 Steuerarten**

¹ Der Kanton und die steuerberechtigten Gemeinden erheben nach diesem Gesetz:

[...]

6. Kirchensteuern von natürlichen und juristischen Personen für die Kirch- und Kapellgemeinden öffentlichrechtlich anerkannter Kirchen;

[...]

² [...]

III. Gewinn- und Kapitalsteuern**E. Steueranteile****Art. 107a Steueraufteilung**

¹ Der Ertrag der Gewinn- und Kapitalsteuer wird wie folgt aufgeteilt:

[...]

3. 12 Prozent an die öffentlichrechtlich anerkannten Kirchen.

² [...]

IV. Kirchensteuern**Art. 108 Steuerpflicht**

¹ Die Kirchensteuer wird nur von den Kirchengliedern und von den juristischen Personen erhoben. [...]

² [...]

Art. 110 Steuerertrag der juristischen Personen

¹ Die Aufteilung des Kirchensteuerertrages der juristischen Personen erfolgt zu Gunsten der öffentlichrechtlich anerkannten Kirchen im Verhältnis der Anzahl ihrer Kirchenmitglieder.

² Die interne Verteilung innerhalb der Kirchen regeln diese selbst.

VIII. Verfahrensrecht**D. Besondere Veranlagungsverfahren****1. Kirchensteuer****Art. 208 Grundsatz**

¹ Die Kirchensteuer wird im Rahmen der ordentlichen Veranlagung festgesetzt.

² Die Bestimmungen über die Veranlagung der Einkommens- und Vermögenssteuern beziehungsweise Gewinn- und Kapitalsteuern finden sinngemäss Anwendung.

Nidwalden, römisch-katholisch**Verfassung der Römisch-Katholischen Landeskirche des Kantons Nidwalden (1975)****III. Finanzhaushalt der Landeskirche****Art. 49 Mittelbeschaffung**

¹ Die Landeskirche verfügt über den gemäss der kantonalen Gesetzgebung der Landeskirche zustehenden Zuschlag zu den Ertrags- und Kapitalsteuern der juristischen Personen.

² Die Kirchgemeinden können durch landeskirchliches Gesetz zu Beiträgen an den Finanzbedarf der Landeskirche und zum Ausgleich der von den Kirchgemeinden zu tragenden Lasten verpflichtet werden.

Art. 50 Mittelverwendung

¹ Die Mittel der Landeskirche sind in Beachtung ihrer Zweckbestimmung für die Erfüllung ihrer Aufgaben im Kanton zu verwenden.

² Ausnahmen bestimmt das Gesetz.

VI. Einführungsvorschriften**Art. 75 Finanzhaushalt**

Bis die landeskirchliche Gesetzgebung über den Finanzhaushalt erlassen ist, gilt folgendes:

[...]

3. Der Anteil der Landeskirche an dem von den juristischen Personen erhobenen Steuerzuschlag für die Kirchensteuer ist zu verwenden, wie folgt:

10 Prozent stehen der Landeskirche zur Verfügung;

20 Prozent sind einem Fonds zuzuweisen, aus welchem der Grosse Kirchenrat finanziell bedrängten Kirchgemeinden Beiträge ausrichten kann;

der Rest ist den einzelnen Kirchgemeinden im Verhältnis der Zahl ihrer Kirchenglieder zuzuweisen.

**Nidwalden, römisch-katholisch
(Fortsetzung)*****Gesetz über den Finanzhaushalt und den Finanzausgleich (Finanzgesetz, 2002)******IV. Bezug der Mittel*****Art. 14 Grundsatz**

¹ Die Landeskirche bezieht den ihr zustehenden Zuschlag zu den Ertrags- und Kapitalsteuern der juristischen Personen gemäss der kantonalen Steuergesetzgebung.

² Die Landeskirche kann Schenkungen, Vermächtnisse und andere Zuwendungen entgegennehmen.

Art. 15 Beiträge der Kirchgemeinden

¹ Reichen die Mittel gemäss Art. 14 nicht aus, legt der Grosse Kirchenrat zur Sicherung eines ausgeglichenen Finanzhaushaltes der Landeskirche und zur Aufrechterhaltung des Finanzausgleiches Beiträge der Kirchgemeinden an die Landeskirche fest.

² Dieser Beitrag ist auf der Grundlage des gewichteten Finanzkraftfaktors der Kirchgemeinden festzulegen.

VII. Finanzausgleich der Kirchgemeinden, A. Allgemeine Bestimmungen**Art. 24 Instrumente**

Die Ziele des direkten Finanzausgleichs werden mit folgenden Instrumenten angestrebt:

1. Finanzkraftausgleich;
2. Normausgleich für die allgemeine Aufgabenerfüllung;
3. Normausgleich für Religionsunterricht;
4. Beiträge an die Kirchgemeinden unter Berücksichtigung der Herkunft des Steuerertrages der juristischen Personen, sofern nach der Leistung der Beiträge gemäss Ziff. 1-3 noch Mittel zur Verfügung stehen.

F. Beiträge an die Kirchgemeinden unter Berücksichtigung der Herkunft des Steuerertrages der juristischen Personen**Art. 39 Grundsatz**

An die Kirchgemeinden werden unter Berücksichtigung der Herkunft des Steuerertrages der juristischen Personen Beiträge geleistet, sofern nach der Leistung der Beiträge gemäss Art. 24 Ziff. 1-3 noch Mittel zur Verfügung stehen.

Art. 40 Berechnung

Die Beiträge an die Kirchgemeinden gemäss Art. 39 werden zu 60 Prozent unter Berücksichtigung der Herkunft des Steuerertrages der juristischen Personen und zu 40 Prozent unter Berücksichtigung der Anzahl der Kirchenglieder entrichtet.

Verordnung zum Gesetz über den Finanzhaushalt und den Finanzausgleich (Finanzverordnung, 2009)**§§ 9-15 Beiträge der Kirchgemeinden**

[Grundsatz, Begriffe, Beitragshöhe, Berechnung, Orientierung, Festsetzung, Rechtsmittel]

Nidwalden, evangelisch-reformiert***Verfassung der Evangelisch-Reformierten Kirche Nidwalden (2002)*****V. Finanzhaushalt****Art. 28 Mittelbeschaffung**

Die Kirchgemeinde erhebt bei ihren Mitgliedern eine Kirchensteuer, deren Bezug nach den Grundsätzen des staatlichen Steuerverfahrens durch das kantonale Steueramt erfolgt. Im weiteren verfügt sie über den gemäss der kantonalen Gesetzgebung ihr zustehenden Zuschlag zu den Ertrags- und Kapitalsteuern der juristischen Personen.

Obwalden***Verfassung des Kantons Obwalden (1968)******Zweiter Abschnitt: Kirche und Staat*****Art. 4 Kirchenorganisation**

[...]

⁴ Die kirchliche Oberleitung der Konfessionen wird anerkannt, die Kirchenämter sind öffentliche Ämter, und das Steuerbezugsrecht der Kirchgemeinden ist gewährleistet.

Fünfter Abschnitt: Staatliche Gewalten und ihre Funktionen***III. Kommunale Gewalten******4. Kirchgemeinden*****Art. 104 Kirchgemeindevermögen und Kirchgemeindesteuer**

¹ [...]

² Die zur Deckung ihrer [Kirchgemeinden] finanziellen Bedürfnisse erforderlichen Kirchgemeindesteuern richten sich nach dem Steuergesetz.

Steuergesetz (1994)***Dritter Teil: Besteuerung der juristischen Personen******Zweiter Titel: Gewinnsteuer******3. Kapitel: Steueranteile*****Art. 92a**

Die Aufteilung des Ertrags aus der Gewinnsteuer gemäss Art. 87, 91 und 92 dieses Gesetzes erfolgt im Verhältnis von 40 Prozent für den Kanton, 54 Prozent für die Einwohnergemeinde und 6 Prozent für die Kirchgemeinde.

Obwalden (Fortsetzung)**Dritter Titel: Kapitalsteuer****3. Kapitel: Steueranteile****Art. 101a**

Die Aufteilung des Ertrags aus der Kapitalsteuer gemäss Art. 98, 99, 100 und 101 dieses Gesetzes erfolgt im Verhältnis von 40 Prozent für den Kanton, 54 Prozent für die Einwohnergemeinde und 6 Prozent für die Kirchgemeinde.

Siebter Teil: Verfahrensrecht**Dritter Titel: Veranlagung im ordentlichen Verfahren****2. Kapitel: Veranlagung****2. Abschnitt: Besondere Vorschriften****Art. 204 Kirchensteuer**

¹ Die Kirchensteuer wird von Konfessionsangehörigen und von juristischen Personen erhoben.

² [...]

³ Der Steuerertrag einer Gemeinde wird im Verhältnis der Konfessionsangehörigen unter die anerkannten Kirchgemeinden aufgeteilt. Die juristischen Personen mit konfessionellem Zweck können nur von der Kirchgemeinde ihrer Konfession besteuert werden.

St. Gallen**Verfassung des Kantons St. Gallen (2001)****X. Öffentlich-rechtlich anerkannte Religionsgemeinschaften****Art. 110 Autonomie**

¹ [...]

² Das Gesetz kann ihnen [den Religionsgemeinschaften] Steuerhoheit gewähren und den Steuerbezug durch den Staat vorsehen.

Steuergesetz (1998)**Erster Teil: Allgemeine Bestimmungen****Art. 3 c) Kirchgemeinden und Konfessionsteile**

¹ Die öffentlich-rechtlich anerkannten Konfessionsteile, Kirchgemeinden und Religionsgemeinschaften können Einkommens- und Vermögenssteuern von natürlichen Personen ihrer Konfessions- oder Religionszugehörigkeit erheben.

Zuschläge

Art. 9 c) Ausgleichsbeiträge an Kirchgemeinden

¹ Mit hohen Steuern belastete Kirchgemeinden erhalten für den Steuerausgleich von den festen Zuschlägen zu den Gewinn- und Kapitalsteuern 22,5 Prozent der einfachen Steuer. Diese werden dem katholischen und dem evangelischen Konfessionsteil nach dem Verhältnis der Konfessionszugehörigkeit der Wohnbevölkerung zugeschrieben.

² Die zuständigen Organe der Konfessionsteile erlassen Vorschriften über die Verteilung der Ausgleichsbeiträge. Diese bedürfen der Genehmigung der Regierung.

St. Gallen, römisch-katholisch

Dekret über die Ausgleichsbeiträge an die katholischen Kirchgemeinden (Ausgleichsdekret, 1982)

I. Allgemeine Bestimmungen

Art. 1 Ausgleichsreserve

¹ Der Konfessionsteil unterhält eine Ausgleichsreserve zugunsten der Kirchgemeinden.

² Der Reserve werden die Ausgleichsbeiträge gemäss staatlicher Steuergesetzgebung zugewiesen.

³ Mit der Reserve werden Ausgleichsbeiträge an die Kirchgemeinden gewährleistet und langfristig sichergestellt.

Art. 2 Ausgleichsbeiträge

¹ Ausgleichsbeiträge werden den mit hohen Steuern belasteten Kirchgemeinden ausgerichtet. Dabei ist die Höhe des Gesamtgemeindesteuerfusses zu berücksichtigen.

² Sie dienen zur Finanzierung der Kirchgemeindaufgaben im Rahmen eines sparsamen Haushaltes.

Art. 3 Beitragsarten

¹ Ausgleichsbeiträge sind:

- a) Personalkostenbeiträge;
- b) Betriebsbeiträge;
- c) Steuerfussbeiträge;
- d) Abschreibungsbeiträge.

² Personalkosten- und Betriebsbeiträge können nicht neben Steuerfussbeiträgen bezogen werden.

**St. Gallen, römisch-katholisch
(Fortsetzung)**

Reglement zum Dekret über die Ausgleichsbeiträge an die katholischen Kirchgemeinden (Ausgleichsreglement, 2011)

I. Allgemeines

Art. 2 Anrechenbare und nicht anrechenbare Kosten

¹ Angerechnet werden können nur Kosten, die in direktem Zusammenhang mit der Sicherstellung des Betriebes der Kirchgemeinde bzw. der Pfarrei notwendig sind. Kosten, die über diesen Bedarf hinausgehen, können im Finanzausgleich nicht angerechnet werden. Dies betrifft insbesondere auch die Finanzliegenschaften.

² Die vom Kirchgemeindeverband herausgegebenen und vom Administrationsrat bewilligten Empfehlungen für die Behördenentschädigungen sind für Ausgleichsgemeinden verbindlich. Soll von diesen nach oben abgewichen werden, ist im Voraus ein ausführlich begründetes Gesuch an den Administrationsrat einzureichen.

³ Beiträge an die Missions- und Entwicklungshilfe können bis zu 0.1 Steuerprozenten, höchstens aber bis zu Fr. 20'000.- angerechnet werden. Darüber hinausgehende Beiträge sind durch zweckbestimmte Reserven, Opfer, Spenden etc. zu finanzieren.

⁴ Andere freiwillige Beiträge können grundsätzlich nicht angerechnet werden. Über Ausnahmen entscheidet die Verwaltung nach Rücksprache mit dem ressortverantwortlichen Administrationsrat und unter Berücksichtigung des Gesamt-Budgets.

⁵ Bei der Ermittlung des Budgetdefizites können jene Positionen, die nach den Vorschriften dieses Reglementes Investitionen betreffen, nicht angerechnet werden.

⁶ Soweit möglich und vorhanden sind Bezüge aus zweckbestimmten Reserven und Fonds im Voranschlag zu berücksichtigen.

II. Personalkosten-, Betriebs- und Steuerfussbeiträge

Art. 4 Personalkosten-, Betriebs- und Steuerfussbeiträge

Der Administrationsrat legt jährlich in einem Kreisschreiben die Grundsätze fest, nach welchen der Voranschlag aufzustellen ist.

St. Gallen, evangelisch-reformiert

Reglement über den Finanzausgleich (2005)

I. Allgemeine Bestimmungen

Artikel 2 Zweck

¹ Der Finanzausgleich ermöglicht den Kirchgemeinden, welche zur Erfüllung ihrer Aufgaben nicht genügend Einnahmen aus den direkten Steuern erhalten, einen geordneten Finanzhaushalt und verringert Unterschiede in der Steuerbelastung für Steuerpflichtige verschiedener Kirchgemeinden unter Berücksichtigung der Steuerfüsse der politischen Gemeinden.

² Die Kirchgemeinden werden im Bereich der baulichen Investitionen und des Unterhalts der Infrastruktur unterstützt.

³ Aus dem Finanzausgleichsfonds werden zudem Sonderbeiträge an Kirchgemeinden und Beiträge an gemeindeübergreifende Aufgaben ausgerichtet.

Artikel 3 Beitragsarten

¹ Es werden folgende Beiträge ausgerichtet:

- A) Beiträge an Kirchgemeinden mit ungenügenden Steuereinnahmen
- B) Beiträge an Amortisationsaufwendungen, Zinsbelastungen und Unterhalt
- C) Sonderbeiträge an Kirchgemeinden
- D) Leistungen an gemeindeübergreifende Aufgaben

² Beitragsart A hat die höchste Priorität.

Artikel 5 Finanzbedarf

¹ Der Finanzbedarf ergibt sich aus den notwendigen Aufwendungen zur Erfüllung der ordentlichen Gemeindeaufgaben, die sich im Rahmen eines sparsamen Haushaltes bewegen. Abgezogen werden die Einnahmen der Kirchgemeinde. Der Ertrag aus Reservenauflösung, Basaren, Schenkungen und Legaten wird nicht in Abzug gebracht.

² Aufwand und Ertrag aus dem Finanzvermögen und aus Fonds bilden nicht Bestandteil des Finanzbedarfs.

Solothurn**Verfassung des Kantons Solothurn (1986)****3. Gliederung des Kantons****Art. 46 Gemeindesteuern**

[...]

³ Die Bürger- und Kirchgemeinden können Steuern auf dem Einkommen und Vermögen der natürlichen Personen sowie Personalsteuern erheben.

Gesetz über die Staats- und Gemeindesteuern (Steuergesetz, 1985)**1. Einleitung****§ 1 I. Gegenstand des Gesetzes, 1. Staatssteuern**

¹ Der Staat erhebt [...] eine Finanzausgleichssteuer zuhanden der Kirchgemeinden.

[...]

§ 2 2. Gemeindesteuern

[...]

³ Die Kirchgemeinden erheben eine Einkommens- und eine Vermögenssteuer von den natürlichen Personen; sie können eine Personalsteuer erheben.

Solothurn (Fortsetzung)**2. Die direkte Staatssteuer****2.3. Die direkte Staatssteuer der juristischen Personen****2.3.4. Finanzausgleichssteuer****§ 109**

¹ Der Staat erhebt gleichzeitig mit der direkten Staatssteuer von den juristischen Personen zuhanden der staatlich anerkannten Kirchgemeinden eine Finanzausgleichssteuer von 10% der ganzen Staatssteuer.

² Dieser Steuerzuschlag von 10% wird nach der rechtskräftigen Veranlagung auch auf den Nachsteuern sowie auf den Bussen nach den §§ 189 ff. erhoben.

³ Ein gänzlicher oder teilweiser Erlass der Staatssteuer hat auch einen entsprechenden Nachlass der Finanzausgleichssteuer zur Folge.

⁴ Die Aufteilung des Ertrages der Finanzausgleichssteuer auf die einzelnen Konfessionen richtet sich nach dem Gesetz über den direkten Finanzausgleich.

Gesetz über den direkten Finanzausgleich (Finanzausgleichsgesetz, 1984)**4. Der Finanzausgleich der Kirchgemeinden****4.2. Finanzierung****§ 63 1. Gesamtbetrag**

¹ Dem Finanzausgleich der Kirchgemeinden steht jährlich der Ertrag der Finanzausgleichssteuer nach § 109 des Steuergesetzes zur Verfügung.

§ 64 2. Anspruch jeder Konfession

¹ Die Aufteilung des Ertrages der Finanzausgleichssteuer auf die einzelnen Konfessionen erfolgt nach der Anzahl Konfessionsangehöriger in jedem Bezirk.

² Die Summe der Anteile aus allen Bezirken ergibt den Gesamtanspruch einer Konfession.

4.3. Verteilung**§ 65 1. Grundsatz**

¹ Der Gesamtanspruch einer Konfession wird wie folgt aufgeteilt:

- a) 1/5 an alle Kirchgemeinden dieser Konfession;
- b) 2/5 an die finanzschwachen Kirchgemeinden dieser Konfession;
- c) 2/5 an die Kantonalorganisation der betreffenden Konfession

§ 66 2. Anteil aller Kirchgemeinden

¹ Die Verteilung auf alle Kirchgemeinden einer Konfession erfolgt nach Massgabe der Anzahl der Konfessionsangehörigen.

§ 67 3. Anteil der finanzschwachen Kirchgemeinden

¹ Die Verteilung an finanzschwache Kirchgemeinden einer Konfession erfolgt nach einem Reglement, das von der entsprechenden Kantonalorganisation auszuarbeiten und vom Regierungsrat zu genehmigen ist.

² Die Verteilungsgrundsätze haben auf eine progressive Berücksichtigung der Steuerlast abzustellen.

§ 68 4. Anteil der Kantonalorganisation

¹ Der Anteil der Kantonalorganisation ist zu verwenden:

- a) zur Unterstützung finanzschwacher oder neu entstehender Kirchgemeinden, insbesondere zur Subventionierung ihrer ausserordentlichen Aufgaben;
- b) zur Erfüllung regionaler und kantonaler Aufgaben.

² Die Verwendung dieses Anteils untersteht der Aufsicht des Regierungsrates.

§ 69 5. Berechnung

¹ Das zuständige Departement berechnet jährlich die Beiträge, die auf die einzelnen Kirchgemeinden und auf die Kantonalorganisationen entfallen und eröffnet sie den Beitragsempfängern.

4.4. Datengrundlage**§ 70 Umfang, Erfassung und Termine**

¹ Die Grundlage für die Berechnungen des Finanzausgleichs bilden die Finanzausgleichssteuerdaten, die Anzahl der Konfessionsangehörigen in jeder Einwohner- und Kirchgemeinde sowie die von den Reglementen der Kantonalorganisationen genannten Daten.

[...]

**Verordnung zum Gesetz über den direkten Finanzausgleich
(Finanzausgleichsverordnung, 2003)****2. Finanzausgleich der Kirchgemeinden [im Besonderen]****§§ 29-34**

[Verteilung der Finanzausgleichssteuer; Rechenschaftsablage; Datenerfassung]

Solothurn, evangelisch-reformiert**Kirchenordnung des Evangelisch-reformierten Synodalverbandes Bern-Jura (1990)****Art. 90 Kirchensteuern**

[...]

³ Kirche Solothurn

Die Verwendung der Kirchensteuern juristischer Personen ist durch das Finanzausgleichsgesetz des Kantons Solothurn geregelt.

[...]

[...]

4. Kirchensteuerpflicht juristischer Personen mit Zweckbindung

Luzern

Verfassung des Kantons Luzern (2007)

VIII. Religionsgemeinschaften

§ 80 Organisation und Finanzierung

[...]

³ Die Körperschaften sind berechtigt, bei ihren Mitgliedern und bei juristischen Personen Steuern zu erheben.

⁴ Die Erträge der Besteuerung juristischer Personen sind für soziale und kulturelle Tätigkeiten einzusetzen.

⁵ [...]

Steuergesetz (1999)

C. Gemeindesteuern, II. Ordentliche Gemeindesteuern,

1. Steuerhoheit

§ 236 Grundsatz

¹ Die Einwohnergemeinden und die staatlich anerkannten Kirchgemeinden erheben zur Deckung ihrer Ausgaben die in § 1 genannten Steuern. *[Einkommens- und Vermögenssteuern, Gewinn- und Kapitalsteuern, Quellensteuer]*

2. Bestand und Umfang der Steuerpflicht

§ 240 Kirchensteuer

¹ Die Kirchensteuern werden nur von Konfessionsangehörigen und juristischen Personen erhoben.

[...]

⁴ Bestehen in einer Einwohnergemeinde mehrere Kirchgemeinden verschiedener Konfessionen, sind die von den juristischen Personen zu entrichtenden Kirchensteuern unter die beteiligten Kirchgemeinden im Verhältnis der Konfessionsangehörigen aufzuteilen. Die juristischen Personen mit konfessionellem Zweck können nur von der Kirchgemeinde ihrer Konfession besteuert werden.

Luzern, römisch-katholisch**Verordnung über den Finanzhaushalt der Kirchgemeinden (2009)****IV. Finanzstatistik und Finanzkennzahlen****§ 19 Auswertungen, Statistik**

¹ [...]

² Bei den Steuereinnahmen ist zwischen natürlichen Personen und juristischen Personen zu unterscheiden. Die Berechtigung für die Erhebung der Steuern ergibt sich aus § 80 Absatz 3 der Verfassung des Kantons Luzern.

³ Der Synodalverwaltung sind die Ausgaben für soziale und kulturelle Zwecke gemäss Vorgaben zu melden.

VIII. Überwachung durch den Synodalrat**§ 27 Aufsicht der Landeskirche – Dokumentationspflicht**

Der Synodalverwalterin oder dem Synodalverwalter sind die Unterlagen, wie in § 74 KGG [Kirchgemeindegesetz, 2007, erlassen von der Synode] aufgeführt, einzureichen bis

[...]

b. 30. Juni des Folgejahres:

Alle Unterlagen zur Jahresrechnung (§ 74 Absatz 1 KGG: lit. g Jahresbericht, h, i, j entsprechender Teil und k)¹. [...] Zudem sind die Aufteilung der Steuereinnahmen auf natürliche und juristische Personen und die Ausgaben für soziale und kulturelle Zwecke zu dokumentieren.

[...]

Luzern, evangelisch-reformiert**Kirchliche Satzung über die Organisation der Kirchgemeinden (2008)****I. Allgemeine Bestimmungen****A. Zweck und Mittel****§ 5 Aufgaben der Kirchgemeinden**

¹ [...]

² Für die rechtsstaatliche und demokratische Organisation, Durchführung und Finanzierung dieser Aufgaben erfüllen die Kirchgemeinden überdies folgende Verwaltungsaufgaben:

³ Erhebung von Kirchensteuern; die Kirchensteuern der juristischen Personen dürfen nur für kulturelle und soziale Zwecke verwendet werden,

⁴ [...]

¹ Jahresbericht, genehmigte Kirchgemeinderechnung, genehmigte Abrechnungen über Sonder- und Zusatzkredite, Berichte und Anträge der Rechnungskommission zu Händen der Stimmberechtigten, Erläuterungsberichte für den Kirchenrat und die Protokolle der Kirchgemeindeversammlung.

Zürich

Verfassung des Kantons Zürich (2005)**10. Kapitel: Kirchen und weitere Religionsgemeinschaften****Art. 130 Kirchliche Körperschaften**

[...]

³ Das Gesetz regelt:

[...]

b. die Befugnis zur Erhebung von Steuern;

[...]

⁴ Es kann vorsehen, dass ein Teil der Steuererträge einer negativen Zweckbindung unterstellt wird.⁵ [...]**Kirchengesetz (2007)****3. Abschnitt: Finanzen****B. Steuern natürlicher und juristischer Personen****§ 25**¹ Die Kirchgemeinden erheben von den Angehörigen ihrer Konfession und den juristischen Personen nach Massgabe des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 die Kirchensteuer. Dieses Gesetz kommt unmittelbar zur Anwendung.² Die Erträge aus den Kirchensteuern der juristischen Personen dürfen nicht für kultische Zwecke verwendet werden. Über die Verwendung dieser Steuererträge legen die kantonalen kirchlichen Körperschaften gesamthaft Rechenschaft ab.³ Im Übrigen bestimmen die kirchlichen Körperschaften selbstständig über die Verwendung der Steuererträge.**Verordnung zum Kirchengesetz und zum Gesetz über die anerkannten jüdischen Gemeinden (2009)****2. Abschnitt: Finanzen****C. Steuern natürlicher und juristischer Personen****§ 27 Negative Zweckbindung (§ 25 Abs. 2 KiG)**¹ Die kantonalen kirchlichen Körperschaften weisen in der Gesamtrechnung die Steuererträge von natürlichen und juristischen Personen getrennt aus.² Sie weisen aufgrund ihrer Gesamtrechnung in Form von Pauschalrechnungen vergleichbar nach, dass die kirchlichen Erträge (Einnahmen abzüglich der Steuern der juristischen Personen und der Kostenbeiträge) den Aufwand für kultische Zwecke decken oder übersteigen. Der Nachweis ist im Rahmen des Jahresberichts durch die Revisionsstelle zu bestätigen.³ Die kantonalen kirchlichen Körperschaften überprüfen die Grundlagen der Pauschalrechnung periodisch und passen die Pauschalrechnungen bei Bedarf an.⁴ Stellt der Regierungsrat die Pauschalrechnung infrage, kann er die Rechnungslegung überprüfen lassen.⁵ Ergibt sich, dass die Aufwendungen für kultische Zwecke nicht allein aus den kirchlichen Erträgen gedeckt sind, wird der Differenzbetrag im Rahmen der nächsten Aufteilungsverfügung gemäss § 22 mit den jährlich gewährten Kostenbeiträgen verrechnet.

Steuergesetz (1997)**Zweiter Teil: Gemeindesteuern****Erster Abschnitt: Allgemeine Gemeindesteuern****B. Besondere Bestimmungen****II. Kirchensteuer****§ 201 1. Steuerpflicht
a. Im Allgemeinen**

¹ Die Kirchgemeinden der kantonalen kirchlichen Körperschaften können nach Massgabe dieses Gesetzes Steuern erheben.

² Juristische Personen, welche konfessionelle Zwecke verfolgen, haben die Kirchensteuer nur der Kirchgemeinde dieser Konfession zu entrichten.

§ 203 c. Besteuerung juristischer Personen durch mehrere Kirchgemeinden

¹ Bestehen im gleichen Gebiet Kirchgemeinden der kantonalen kirchlichen Körperschaften mit verschiedenen Konfessionen, erheben sie die Kirchensteuer von juristischen Personen anteilmässig, soweit diese nicht konfessionelle oder religiöse Zwecke verfolgen.

² Die Anteile berechnen sich nach der Zahl der steuerpflichtigen Personen, welche den einzelnen Kirchgemeinden angehören.

³ Besteht zwischen Kirchgemeinden ein Zweckverband zur Vereinheitlichung des Steuerfusses, erfolgt die Ausscheidung nach dem gleichen Grundsatz im Gebiet des Zweckverbandes.

§ 204 2. Verfahren

¹ Die zuständige Kirchenbehörde entscheidet über Bestand und Umfang der Kirchensteuerpflicht.

² Ihre Entscheidung kann gemäss den Bestimmungen weitergezogen werden, die für Entscheidungen über Gemeindesteuern gelten.

Zürich, römisch-katholisch**Reglement über den Finanzhaushalt und den Finanzausgleich der Römisch-katholischen Körperschaft des Kantons Zürich (Finanzreglement, 2009)****1. Abschnitt: Allgemeine Bestimmungen****§ 2 Gegenstand**

Dieses Finanzreglement regelt

[...]

e. die Konkretisierungen zur negativen Zweckbindung der Steuern der juristischen Personen,

[...]

§ 8 Gesamtrechnung

¹ Die Gesamtrechnung fasst die Aufwendungen und Erträge der Kirchgemeinden und der kantonalen Körperschaft unter Weglassung der Beiträge der Kirchgemeinden an die Zentralkasse, der Finanzausgleichsbeiträge und der Baubeiträge pauschal zusammen.

² Sie bildet die Grundlage für den Nachweis, dass die Erträge der Kirchensteuern der juristischen Personen entsprechend der negativen Zweckbindung gemäss § 25 Abs. 2 des Kirchengesetzes nicht für kultische Zwecke verwendet werden.

**Zürich, römisch-katholisch
(Fortsetzung)**

³ Der Synodalrat erstellt jährlich die Gesamtrechnung. Er leitet diese bis spätestens Ende Juni des auf das Rechnungsjahr folgenden Jahres an die Revisionsstelle der kantonalen Körperschaft weiter.

§ 9 Koordinationsausschuss Finanzen

¹ Die kantonalen kirchlichen Körperschaften bestellen einen Koordinationsausschuss Finanzen.

² Der Koordinationsausschuss Finanzen unterstützt die kantonalen kirchlichen Körperschaften in der durch das kantonale Recht geforderten Koordination der Haushaltsführung, der Gesamtrechnung, der Tätigkeitsprogramme sowie der Berichterstattung über die Verwendung der Kostenbeiträge des Kantons und der Steuererträge der juristischen Personen. Er unterbreitet den Exekutiven der kantonalen kirchlichen Körperschaften Vorschläge betreffend die Einzelheiten der Darstellungen zur Beschlussfassung insbesondere in Bezug auf die Vergleichbarkeit der Tätigkeitsprogramme.

³ Der Koordinationsausschuss Finanzen verständigt sich, soweit erforderlich, mit den anerkannten jüdischen Gemeinden.

⁴ Der Synodalrat bestimmt die Vertretung der kantonalen Körperschaft im Koordinationsausschuss Finanzen. Er verständigt sich mit den weiteren kantonalen kirchlichen Körperschaften über die Arbeitsweise des Koordinationsausschusses und das massgebende Verfahren.

2. Abschnitt: Zentralkasse**A. Grundsätzliches****§ 13 Beiträge der Kirchgemeinden**

Die Kirchgemeinden entrichten jährlich die festgesetzten Beiträge an die Zentralkasse.

§ 14 Beitragssätze

¹ Die Synode legt die Beitragssätze jeweils auf zwei Jahre fest.

² Der Beitragssatz der Steuern von juristischen Personen ist um die Hälfte höher als derjenige von natürlichen Personen.

4. Abschnitt: Negative Zweckbindung**§ 39 Grundsatz**

Die Erträge aus den Kirchensteuern der juristischen Personen unterliegen gemäss § 25 Abs. 2 des Kirchengesetzes der negativen Zweckbindung. Sie dürfen nicht für kultische Zwecke verwendet werden.

§ 40 Nachweis

¹ Der Nachweis der Einhaltung der negativen Zweckbindung gilt als erbracht, wenn gemäss der Gesamtrechnung die Einnahmen der Kirchgemeinden und der kantonalen Körperschaft abzüglich der Erträge der Kirchensteuern der juristischen Personen und der Beiträge des Kantons den Aufwand für kultische Zwecke decken oder übersteigen.

² Der Synodalrat reicht die Berechnung zum Nachweis der Einhaltung der negativen Zweckbindung zusammen mit der Gesamtrechnung der Revisionsstelle der kantonalen Körperschaft zur Bestätigung ein.

³ Die Bestätigung der Revisionsstelle bildet Bestandteil des Jahresberichts der kantonalen Körperschaft.

§ 41 Berechnung

¹ Berechnungsgrundlage der kultischen Aufwendungen der Kirchgemeinden und der kantonalen Körperschaft bilden der Personalaufwand für die Pfarrer und Vikare sowie für Diakone oder Pastoralassistentinnen und Pastoralassistenten mit Gemeindeleitungsfunktion sowie der unmittelbare Sachaufwand für Kultushandlungen.

² Die kultischen Aufwendungen entsprechen der Summe eines Anteils am Personalaufwand und eines Anteils zur pauschalen Berücksichtigung der weiteren kultischen Aufwendungen. Die beiden Anteile berechnen sich als Prozentsatz des Personalaufwands gemäss Abs. 1 und als Prozentsatz des sich daraus ergebenden Betrags.

³ Der Synodalrat legt die beiden Prozentsätze auf Vorschlag des Koordinationsausschusses Finanzen fest. Er überprüft deren Höhe periodisch.

§ 42 Verfahren

Die Kirchgemeinden erheben jährlich bei den Gemeindesteuerämtern die Erträge aus den Kirchensteuern der juristischen Personen. Sie verwenden dafür das vom Synodalrat zur Verfügung gestellte Formular.

5. Abschnitt: Finanzausgleich**C. Steuerkraftabschöpfung****§ 57 Abschöpfungssätze**

¹ [...]

² Der Abschöpfungssatz der Steuern von juristischen Personen ist um die Hälfte höher als derjenige von natürlichen Personen.

Zürich, evangelisch-reformiert**Kirchenordnung der Evangelisch-reformierten Landeskirche des Kantons Zürich (2009)****4. Abschnitt: Landeskirche,****C. Kirchenrat****Art. 222 Berichterstattung und Information**

¹ [...]

² Der Kirchenrat besorgt gemäss Kirchengesetz die Berichterstattung gegenüber dem Kanton, insbesondere über die Verwendung der Kostenbeiträge und der Erträge aus den Kirchensteuern der juristischen Personen sowie über die Wirksamkeit der Tätigkeitsprogramme.

³ [...]

**Zürich, evangelisch-reformiert
(Fortsetzung)****Finanzverordnung der Evangelisch-reformierten Landeskirche des Kantons Zürich
(2010)****1. Abschnitt: Allgemeine Bestimmungen****§ 3 Koordinationsausschuss Finanzen**

- ¹ Die kantonalen kirchlichen Körperschaften bestellen einen Koordinationsausschuss Finanzen.
- ² Der Koordinationsausschuss Finanzen unterstützt die kantonalen kirchlichen Körperschaften in der durch das kantonale Recht geforderten Koordination der Haushaltsführung, der Gesamtrechnung, der Tätigkeitsprogramme sowie der Berichterstattung über die Verwendung der Kostenbeiträge des Kantons und der Steuererträge der juristischen Personen. Er unterbreitet den Exekutiven der kantonalen kirchlichen Körperschaften Vorschläge betreffend die Einzelheiten der Darstellungen zur Beschlussfassung insbesondere in Bezug auf die Vergleichbarkeit der Tätigkeitsprogramme.
- ³ Der Koordinationsausschuss Finanzen verständigt sich, soweit erforderlich, mit den anerkannten jüdischen Gemeinden.
- ⁴ Der Kirchenrat bestimmt die Vertretung der kantonalen Körperschaft im Koordinationsausschuss Finanzen. Er verständigt sich mit den weiteren kantonalen kirchlichen Körperschaften über die Arbeitsweise des Koordinationsausschusses und das massgebende Verfahren.

2. Abschnitt: Grundsätze der Haushaltsführung**§ 12 Verbot der Zweckbindung von Steuern**

- ¹ Die Zuweisung von vorbestimmten festen Anteilen der Kirchensteuern zur Deckung von vorbestimmten einzelnen Ausgaben ist ausgeschlossen.
- ² Vorbehalten bleibt die negative Zweckbindung der Erträge der Kirchensteuern der juristischen Personen gemäss § 25 Abs. 2 des Kirchengesetzes.

3. Abschnitt: Controlling und Berichterstattung**B. Berichterstattung****§ 22 Gesamtrechnung
a. Zweck**

- ¹ Die Gesamtrechnung fasst die wesentlichen Teile der Rechnungen der Kirchengemeinden und der Landeskirche zusammen.
- ² Sie bildet die Grundlage für den Nachweis, dass gemäss § 25 Abs. 2 des Kirchengesetzes die Erträge der Kirchensteuern der juristischen Personen nicht für kultische Zwecke verwendet werden.

**§ 25 Negative Zweckbindung
a. Grundsatz**

Die Erträge der Kirchensteuern der juristischen Personen unterliegen gemäss § 25 Abs. 2 des Kirchengesetzes der negativen Zweckbindung. Sie dürfen nicht für kultische Zwecke verwendet werden.

§ 26 b. Nachweis

¹ Der Nachweis der Einhaltung der negativen Zweckbindung gilt als erbracht, wenn gemäss der Gesamtrechnung die Einnahmen der Kirchgemeinden und der Landeskirche abzüglich der Erträge der Kirchensteuern der juristischen Personen und der Beiträge des Kantons den Aufwand für kultische Zwecke decken oder übersteigen.

² Der Kirchenrat reicht die Berechnung zum Nachweis der Einhaltung der negativen Zweckbindung zusammen mit der Gesamtrechnung der Revisionsstelle der Landeskirche zur Bestätigung ein.

³ Die Bestätigung der Revisionsstelle bildet Bestandteil des Jahresberichts der Landeskirche.

§ 27 c. Berechnung

¹ Der Aufwand der Kirchgemeinden und der Landeskirche für kultische Zwecke setzt sich zusammen aus einem Anteil Personalaufwand und einem Anteil Sachaufwand.

² Berechnungsgrundlage bildet der Personalaufwand für die Gemeindepfarrerinnen und Gemeindepfarrer. Davon wird ein Prozentsatz als Personalaufwand für kultische Zwecke ausgeschieden.

³ Der Sachaufwand für kultische Zwecke berechnet sich als prozentualer Anteil des gemäss Abs. 2 errechneten Personalaufwands für kultische Zwecke.

⁴ Der Kirchenrat legt die beiden Prozentsätze auf Vorschlag des Koordinationsausschusses Finanzen fest. Er überprüft deren Höhe periodisch.

§ 28 d. Verfahren

Die Kirchgemeinden erheben jährlich bei den Gemeindesteuerämtern die Erträge aus den Kirchensteuern der juristischen Personen. Sie verwenden dafür das vom Kirchenrat zur Verfügung gestellte Formular.

§ 29 Unterlagen der Kirchgemeinden

¹ Der Kirchenrat regelt in der Vollzugsverordnung, welche Unterlagen die Kirchgemeinden dem Kirchenrat neben der Jahresrechnung einzureichen haben für

- a. die Erstellung des Tätigkeitsprogramms gemäss § 19 Abs. 3 des Kirchengesetzes,
- b. die Berichterstattung gemäss § 22 Abs. 1 und § 25 Abs. 2 des Kirchengesetzes.

² Er bestimmt in der Vollzugsverordnung den Zeitpunkt der Einreichung dieser Unterlagen.

Vollzugsverordnung zur Finanzverordnung (2010)***3. Abschnitt: Controlling und Berichterstattung******B. Berichterstattung*****§ 13 Negative Zweckbindung (§ 27 Abs. 4 FiVO)**

Der Kirchenrat beauftragt den Koordinationsausschuss Finanzen mit der Überprüfung der Prozentsätze gemäss § 27 Abs. 2 und 3 FiVO, sobald er eine wesentliche Veränderung der Berechnungsgrundlagen feststellt, mindestens aber zu Beginn des Jahres, in dem eine neue Amtsdauer der Pfarrerinnen und Pfarrer beginnt.

§ 15 Termine (§§ 24 Abs. 1, 28 und 44 lit. b FiVO)

[...]

³ Die Kirchenpflegen melden dem Kirchenrat bis 31. März unter Verwendung der vom Kirchenrat zur Verfügung gestellten Formulare:

- a. den im zurückliegenden Rechnungsjahr erzielten Ertrag aus den Kirchensteuern der juristischen Personen,

[...]

5. Ordentliche Kirchensteuer juristischer Personen

Bern

Verfassung des Kantons Bern (1993)

8. Landeskirchen und andere Religionsgemeinschaften

8.1 Landeskirchen

Art. 123 Organisation, Finanzen

[...]

³ Sie [die Landeskirchen] bestreiten ihren Aufwand durch die Beiträge ihrer Kirchgemeinden und durch die vom Gesetz bezeichneten Leistungen des Kantons.

Art. 125 Kirchgemeinden

[...]

³ Sie [die Kirchgemeinden] sind zur Erhebung einer Kirchensteuer befugt.

Gesetz über die bernischen Landeskirchen (1945)

V. Finanzordnung

Art. 57 Kirchensteuern

¹ Die Kirchgemeinden sind berechtigt, nach Massgabe eines besonderen Gesetzes Kirchensteuern zu erheben.

² Die Kirchensteuer ist im Rahmen des kirchlichen Auftrages für die gesetzlichen Aufgaben der Kirchgemeinden und der betreffenden Landeskirchen sowie für Aufgaben zu verwenden, die nicht ausschliesslich dem Bund, dem Kanton oder den Gemeinden vorbehalten sind.

Kirchensteuergesetz (1994)

I. Steuerhoheit

Art. 1

¹ Die Kirchgemeinden erheben Steuern auf Einkommen und Vermögen der natürlichen Personen, auf Gewinn und Kapital juristischer Personen, auf Vermögensgewinnen sowie nach Massgabe der Steuergesetzgebung eine Quellensteuer für bestimmte natürliche und juristische Personen.

² [...]

II. Steuerpflicht

Art. 7 Juristische Personen, 1. im allgemeinen

Juristische Personen sind unter Vorbehalt von Artikel 8 steuerpflichtig in den Kirchgemeinden, die in ihrer Sitzgemeinde bestehen oder in denen die juristische Person die Voraussetzungen der teilweisen Steuerpflicht erfüllt.

Art. 8 2. Ausnahmen

Von der Kirchensteuerpflicht sind diejenigen juristischen Personen befreit, die selber einen religiösen oder kirchlichen Zweck verfolgen oder die nach Artikel 83 des Steuergesetzes steuerbefreit sind.

Art. 9 Grundstücksgewinn

Natürliche und juristische Personen unterliegen für Grundstücksgewinne der Steuerpflicht derjenigen Kirchgemeinde, in deren Gebiet das veräusserte Grundstück liegt.

III. Festsetzung der Kirchensteuer**Art. 10 Bemessungsgrundlagen**

¹ Die steuerbaren Einkommen und Vermögen natürlicher Personen, Gewinne und Kapital der juristischen Personen sowie die Grundstücksgewinne natürlicher und juristischer Personen bemessen sich ausschliesslich nach dem Steuergesetz.

² Die sich daraus ergebenden Steuerfaktoren und allfällige Steuererleichterungen gelten auch für die Kirchensteuer.

Art. 11 Tarife

¹ Für die Kirchensteuern gelten die für die Kantonssteuern festgesetzten Einheitssätze, die mit der Steueranlage multipliziert werden.

² [...]

³ Die Kirchensteuer der Holding- und Domizilgesellschaften beträgt acht Prozent der jeweiligen Kantonssteuer. Für die normal steuerbaren Gewinne dieser Gesellschaften gilt Absatz 1.

Art. 12 Steueranlage

¹ Die Steueranlage wird alljährlich in einem Bruchteil der einfachen Steuer festgesetzt.

² Die Steueranlage wird von der Kirchgemeinde zusammen mit der Abstimmung über den Voranschlag festgesetzt.

³ Die Kirchensteuer der juristischen Personen wird zum gewogenen Mittel der Steueranlagen der betroffenen Kirchgemeinden erhoben.

V. Steuerbezug**Art. 19 Steueransprüche**

¹ Die Kirchensteuer einer juristischen Person wird auf die Kirchgemeinden, die nach Artikel 7 anspruchsberechtigt sind, aufgeteilt.

² Der Anteil der Kirchgemeinden bemisst sich nach der Zahl ihrer Konfessionsangehörigen in der Sitz- oder Ansprechergemeinde im Verhältnis zur Zahl der Konfessionsangehörigen der anspruchsberechtigten Kirchgemeinden.

³ Für die Ermittlung der Konfessionsangehörigkeit sind die letzten gültig erklärten Ergebnisse einer eidgenössischen Volkszählung massgebend.

Art. 20 Steuerteilung

¹ Sind natürliche oder juristische Personen in verschiedenen Kirchgemeinden steuerpflichtig, so gelten für die Verteilung der Kirchensteuer die gleichen Grundsätze wie für die Teilung der Gemeindesteuern.

² Das Verfahren richtet sich nach dem Steuergesetz.

Bern, evangelisch-reformiert

Kirchenordnung des Evangelisch-reformierten Synodalverbandes Bern-Jura (1990)

Art. 90 Kirchensteuern

[...]

³ **Kirche Bern:**

Den Kirchgemeinden wird empfohlen, die Erträge der Kirchensteuern der juristischen Personen, soweit sie nicht dem Finanzausgleich zugeführt werden müssen, vorab für die Erfüllung sozialer Aufgaben zu verwenden.

[...]

Freiburg

Verfassung des Kantons Freiburg (2004)

IX. Titel, Kirchen und Religionsgemeinschaften

Art. 143 Steuern

Die Erhebung von Kirchensteuern wird durch das Gesetz geregelt.

Gesetz über die Beziehungen zwischen den Kirchen und dem Staat (1990)

3. Kapitel: Finanzordnung

I. Kirchensteuern

Art. 12 Steuerhoheit

¹ Die Pfarreien (Kirchgemeinden) können zur Erfüllung ihrer Aufgaben und ihrer finanziellen Verpflichtungen Steuern erheben.

[...]

Art. 12a Steuererleichterungen

Die Steuererleichterungen, die der Staatsrat den Unternehmen, die neu eröffnet werden, gewährt, erstrecken sich auf die Kirchensteuern.

Art. 13 Steuerpflicht

¹ Kirchensteuern müssen die natürlichen und juristischen Personen zahlen, die ganz oder teilweise den Kantonssteuern unterstehen.

² Keine Kirchensteuern müssen bezahlen:

a) [...]

b) die juristischen Personen, die einen religiösen Zweck verfolgen.

³ Im Übrigen gelten die Steuerbefreiungen, die durch das Gesetz über die Kantonssteuern vorgesehen sind oder angeordnet werden.

Art. 14 Interkonfessionelle Steuerverteilung

¹ [...]

² Das Recht zur Besteuerung der juristischen Personen wird im Verhältnis der Zahl der römisch-katholischen Einwohner zur Zahl der evangelisch-reformierten Einwohner aufgeteilt, die in der Sitzgemeinde der juristischen Person wohnen. Massgebend sind die Bevölkerungszahlen der letzten eidgenössischen Volkszählung.

Art. 15 Steuerarten

¹ Als Kirchensteuern können erhoben werden:

1. [...]

2. von den juristischen Personen:

a) die Gewinnsteuer;

b) die Kapitalsteuer;

c) die Minimalsteuer.

² Werden Kirchensteuern erhoben, so müssen sowohl die natürlichen Personen als auch die juristischen Personen besteuert werden; in diesem Fall müssen Einkommen und Vermögen, bzw. Gewinn und Kapital besteuert werden.

Art. 16 Steuerfuss

¹ Der Steuerfuss der Kirchensteuern ist in Prozenten der entsprechenden einfachen Kantonssteuer festgesetzt.

² Der maximale Steuerfuss beträgt:

a) [...]

b) 10 % der einfachen Kantonssteuer für die juristischen Personen.

Art. 17 Berechnung

¹ Unter Vorbehalt von Artikel 17a berechnen die Pfarreien (Kirchgemeinden) den Betrag der Kirchensteuern auf der Grundlage der kantonalen Veranlagungen und ziehen ihn ein. Der Staat und die Gemeinden stellen die dazu erforderlichen Angaben ohne Verzug und kostenlos zur Verfügung.

² Im Übrigen sind die Bestimmungen des Gesetzes über die direkten Kantonssteuern betreffend die Steuerveranlagung sowie den Steuerbezug und die Steuersicherung sinngemäss anwendbar.

Art. 17a Bezug

¹ [...]

² Die von den juristischen Personen geschuldete Steuer wird mittels einer Bezugsprovision, deren Höhe der Staatsrat festlegt, vom Staat bezogen. Für Pfarreien (Kirchgemeinden), deren Gebiet nicht mit den Gemeindegrenzen übereinstimmt, werden die Steuern nach einem einheitlichen Steuerfuss bezogen. Können sich die Pfarreien (Kirchgemeinden) darüber nicht einigen, legt ihn der Staatsrat nach Anhören der Pfarreiräte und der Exekutivräte der betroffenen kirchlichen Körperschaften fest.

Freiburg (Fortsetzung)***Gesetz über die Anerkennung der israelitischen Kultusgemeinde des Kantons Freiburg (1990)*****Art. 4 Steuern**

[...]

³ Die Kultusgemeinde erhebt keine Steuern von den juristischen Personen und erhält keinen Anteil der kantonalen Quellensteuer. Sie kommt hingegen in den Genuss eines Ausgleichs von seiten des Staates, dessen Einzelheiten der Staatsrat nach Anhören der Kultusgemeinde festsetzt.

Beschluss über den jährlichen Anteil der Israelitischen Kultusgemeinde des Kantons Freiburg an der Steuer der juristischen Personen und an der Quellensteuer (2000)**Art. 1**

Der Betrag, der der Israelitischen Kultusgemeinde des Kantons Freiburg (Kultusgemeinde) als jährlicher Anteil an der Steuer der juristischen Personen gewährt wird, entspricht 10 % des jährlichen Ertrags der Kantonssteuer auf dem Vermögen und dem Kapital der juristischen Personen laut Staatsrechnung, multipliziert mit dem prozentualen Anteil der im Kanton wohnhaften Personen jüdischer Konfession an der Gesamtbevölkerung gemäss der letzten eidgenössischen Volkszählung.

Beschluss über die Fälligkeit und den Bezug der Steuerforderungen (2001)**Art. 1 Bezugsbehörde**

¹ Die Kantonale Steuerverwaltung (KSTV) wird mit dem Bezug folgender Steuern bei den natürlichen und juristischen Personen beauftragt:

[...]

c) der Kirchensteuer der juristischen Personen.

² [...]

Glarus***Verfassung des Kantons Glarus (1988)******Siebentes Kapitel: Kirche und Staat*****Art. 137 Steuern und Beiträge**

¹ Die öffentlich-rechtlich anerkannten Kirchen und ihre Kirchengemeinden sind berechtigt, nach Gesetz Steuern zu erheben.

² [...]

Steuergesetz (2000)**Zweiter Teil: Gemeindesteuern****Art. 200 I. Steuerpflicht**

Die Orts-, Schul- und Kirchgemeinden sind befugt, soweit der Ertrag der Gemeindegüter und die übrigen Einkünfte sowie die Anteile an der Kantonssteuer zur Deckung ihrer Ausgaben nicht ausreichen, Steuern zu erheben.

Art. 201 II. Steuerarten

Die Orts-, Schul- und Kirchgemeinden erheben als ordentliche Gemeindesteuern jährlich:

1. [...]
2. Gewinn- und Kapitalsteuern von juristischen Personen, ausgenommen von Holding- und Verwaltungsgesellschaften.

Art. 202 III. Steuerfüsse

Die politischen Gemeinden sowie die Kirchgemeinden setzen jährlich den Steuerfuss für die Einkommens- und Vermögenssteuer bzw. für die Gewinn- und Kapitalsteuer für das folgende Jahr fest.

Art. 207 VI. Kirchensteuer, 1. Steuerpflicht

Die staatlich anerkannten Kirchgemeinden erheben von den Angehörigen ihrer Konfession und den juristischen Personen, ausgenommen Holding- und Verwaltungsgesellschaften, die Kirchensteuer.

Art. 209 3. Besteuerung juristischer Personen durch mehrere Kirchgemeinden

¹ Bestehen im gleichen Gebiet staatlich anerkannte Kirchgemeinden verschiedener Konfessionen, erheben sie die Kirchensteuer von juristischen Personen, soweit diese nicht konfessionelle Zwecke verfolgen, anteilmässig.

² Die Anteile berechnen sich nach der Zahl der steuerpflichtigen Personen, welche den einzelnen staatlich anerkannten Kirchgemeinden angehören.

³ Juristische Personen, welche konfessionelle Zwecke verfolgen, haben die Kirchensteuer nur der Kirchgemeinde dieser Konfession zu entrichten.

Jura**Constitution de la République et Canton du Jura (1977)****VII. L'Eglise et L'Etat****Art. 134 Finances**

¹ Les Eglises reconnues ou leurs paroisses peuvent percevoir des impôts sous forme de suppléments aux impôts spécifiés par la loi.

² L'Etat et les communes collaborent à la perception de l'impôt ecclésiastique par l'entremise de leurs services administratifs.

[...]

Jura (Fortsetzung)***Loi concernant les rapports entre les Eglises et l'Etat (1978)******Titre deuxième: Dispositions financières******Chapitre premier: Impôts ecclésiastiques*****Art. 13 Souveraineté fiscale**

¹ Les Eglises reconnues ou leurs paroisses perçoivent des impôts pour couvrir leurs besoins financiers.

² Seules les Eglises reconnues perçoivent des impôts auprès des personnes morales.

Art. 14 Assujettissement fiscal

¹ Sont assujetties à l'impôt ecclésiastique:

[...]

c) les personnes morales qui ont leur siège ou dont l'administration s'exerce dans le Canton;

d) les personnes morales qui remplissent dans le Canton les conditions d'un assujettissement partiel.

² Les personnes morales qui poursuivent un but religieux ne sont assujetties qu'à l'impôt de l'Eglise reconnue dont elles se réclament.

Art. 16 Exonérations

Sont exonérés de l'impôt ecclésiastique:

a) les collectivités, établissements et personnes morales qui sont exonérés de l'impôt en vertu du droit fiscal cantonal;

[...]

Art. 17 Impôts

¹ Les impôts ecclésiastiques sont perçus en pour cent des impôts de l'Etat fixés par taxation exécutoire:

a) [...]

b) du bénéfice et du capital des sociétés anonymes, des sociétés en commandite par actions, des sociétés à responsabilité limitée et des sociétés coopératives au sens du Code des obligations;

c) [...]

² [...]

Art. 18 Taux

¹ [...]

² Les personnes morales doivent être imposées à un taux uniforme n'excédant pas la moyenne pondérée des taux respectifs pratiqués par les paroisses pour les personnes physiques et par les Eglises reconnues pour les personnes physiques; le taux est annuellement fixé d'entente entre les Eglises reconnues et ratifié par leurs organes délibératifs

³ Faute d'accord entre les Eglises reconnues, le Gouvernement fixe le taux d'imposition des personnes morales.

Art. 19 Répartition interconfessionnelle

¹ [...]

² La part d'une Eglise reconnue aux impôts ecclésiastiques perçus auprès des personnes morales est proportionnelle à la population de chaque confession résidant sur le territoire du Canton, d'après le dernier recensement fédéral.

Jura, römisch-katholisch***Constitution de la Collectivité ecclésiastique cantonale catholique romaine de la République et Canton du Jura (1979)*****V. Finances****Art. 46 Impôts ecclésiastiques et subsides cantonaux**

1. La Collectivité ecclésiastique cantonale perçoit un impôt auprès des personnes morales et encaisse les subsides de l'Etat.
2. La commune ecclésiastique prélève auprès de ses membres un impôt ecclésiastique sous forme de suppléments aux impôts spécifiés par la loi concernant les rapports entre les Eglises et l'Etat.

Art. 48 Péréquation financière

La Collectivité ecclésiastique cantonale prend des mesures pour atténuer les inégalités entre les communes ecclésiastiques de capacité financière différente et pour financer des tâches dépassant le cadre de la commune ecclésiastique.

Art. 49 Devoir des communes ecclésiastiques

Les communes ecclésiastiques contribuent selon leur capacité financière aux charges de la Collectivité ecclésiastique cantonale.

Ordonnance fixant les contributions des communes ecclésiastiques en vue de couvrir les besoins financiers de la Collectivité ecclésiastique cantonale catholique-romaine de la République et Canton du Jura (1981)**Art. 1 Total des contributions**

Les besoins financiers de la Collectivité ecclésiastique cantonale non couverts par les subsides de l'Etat, l'impôt sur les personnes morales et les autres recettes déterminent la part à couvrir par les contributions des communes ecclésiastiques.

Art. 2- Art. 8

[Contribution de la commune ecclésiastique; Contribution annuelle; Contribution simple; Coefficient de capacité relative; Mode de paiement; Recours]

Jura, evangelisch-reformiert***Kirchenordnung des Evangelisch-reformierten Synodalverbandes Bern-Jura (1990)*****Art. 90 Kirchensteuern**

[...]

³ [...]

Kirche Kanton Jura:

Der Ertrag der Kirchensteuern der juristischen Personen dient der Erfüllung der Aufgaben und der Deckung der Verwaltungskosten der Kirche.

[...]

**Jura, evangelisch-reformiert
(Fortsetzung)**

Constitution de l'Eglise réformée évangélique de la République et Canton du Jura (1979)

VI. Finances

Art. 41 Ressources financières de l'Eglise et des paroisses

¹ Les ressources financières dont l'Eglise a besoin pour accomplir ses tâches et pour subvenir à son administration sont fournies par :

- a) les contributions des paroisses ;
- b) l'impôt ecclésiastique perçu auprès des personnes morales;
- c) les subsides de l'Etat ;
- d) le revenu des biens de l'Eglise et des fondations ;
- e) les dons et les legs.

[...]

Art. 42 Contributions des paroisses à l'Eglise

L'Assemblée de l'Eglise peut, pour les besoins financiers de l'Eglise astreindre les paroisses à des contributions proportionnelles à leur capacité.

Schwyz

Verfassung des eidgenössischen Standes Schwyz (1898)

IV. Titel: Staat und Kirchen

§ 94

[...]

³ [...] ausserdem obliegen [...] die Festsetzung des jährlichen Voranschlags und der Kirchgemeindesteuern den Stimmberechtigten [*der Kirchgemeinde*].

§ 95

¹ Für die Erfüllung kirchlicher Aufgaben, die im Organisationsstatut aufgezählt sind, können die Kirchgemeinden Steuern erheben.

² Die Steuerpflicht richtet sich nach der staatlichen Steuergesetzgebung und -veranlagung.

[...]

Steuergesetz (2000)

I. Allgemeine Bestimmungen

§ 1 1. Gegenstand des Gesetzes

¹ Das Gesetz regelt:

- a) [...]
- b) die Gewinn- und Minimalsteuern von juristischen Personen;
- c) die Quellensteuern von bestimmten natürlichen und juristischen Personen;
- d) die Grundstückgewinnsteuer von natürlichen und juristischen Personen.

² [...]

§ 2 2. Steuerhoheit und Steuererhebung

¹ Die Grundstückgewinnsteuer wird vom Kanton, die übrigen in § 1 erwähnten Steuern werden von Kanton, Bezirken, Gemeinden und Kirchgemeinden erhoben.

[...]

III. Besteuerung der juristischen Personen, A. Steuerpflicht, 2. Steuerliche Zugehörigkeit**§ 58 d) Steuerausscheidung**

[...]

⁴ Eine Steuerausscheidung für verschiedene Kirchgemeinden erfolgt nur insoweit, als eine solche für die politischen Gemeinwesen vorgenommen werden muss. Wo lediglich verschiedene Kirchgemeinden innerhalb einer politischen Gemeinde betroffen sind, ist die Kirchensteuer einzig am Hauptsteuerdomizil zu entrichten. [...]

Steuerbezugsverordnung (2000)**I. Allgemeine Bestimmungen****§ 3 3. Zuständigkeiten
a) Gemeinwesen**

¹ Die Gemeinden beziehen die periodischen Kantons-, Bezirks-, Gemeinde- und Kirchgemeindesteuern sowie damit in Zusammenhang stehende Nachsteuern, Bussen bei Steuerhinterziehung und Kosten.

[...]

II. Rechnungsstellung und Bezugsverfahren**§ 13 d) Steuerfuss bei juristischen Personen**

¹ Bei juristischen Personen gemäss § 54 StG [*Begriff der juristischen Person*] bestimmt sich der Steuerfuss für die Kirchgemeindesteuern im Verhältnis der in der betreffenden Gemeinde wohnhaften Angehörigen der beiden Kantonalkirchen. Massgebender Stichtag ist der 31. Dezember der geraden Kalenderjahre. Die prozentualen Anteile gelten jeweils für das nächste dem Stichtag folgende gerade und das diesem folgende ungerade Kalenderjahr.

² Das Finanzdepartement legt die nach Abs. 1 anwendbaren Anteile der Konfessionsangehörigen durch Allgemeinverfügung mit Publikation im Amtsblatt fest.

³ Juristische Personen, welche konfessionelle Zwecke verfolgen, haben die Kirchgemeindesteuern ausschliesslich nach dem Steuerfuss der Kirchgemeinde dieser Konfession zu entrichten.

Thurgau**Verfassung des Kantons Thurgau (1987)****VIII. Staat und Kirche****§ 93 Kirchgemeinden**

¹ [...]

² Die Kirchgemeinden können für die Erfüllung der Kultusaufgaben innerhalb von Kirchgemeinden, Landeskirchen und Religionsgemeinschaft im Rahmen der konfessionellen Gesetzgebung Steuern in Form von Zuschlägen zu den Hauptsteuern erheben.

Thurgau (Fortsetzung)

Gesetz über die Staats- und Gemeindesteuern (Steuergesetz, 1992)

2. Teil: Gemeindesteuern

§ 222 Steuerarten, Gemeindesteuerfuss

¹ Politische Gemeinden, Schul- und Kirchgemeinden können Gemeindesteuern in Prozenten der einfachen Steuer erheben.

² Sie bestimmen jährlich den Steuerfuss.

§ 224 Kirchensteuer juristischer Personen

¹ Die juristischen Personen haben sowohl den evangelischen als auch den katholischen Kirchgemeinden Steuern zu entrichten.

² Massgebend für die Kirchensteuer ist das Verhältnis von Niedergelassenen und Aufenthaltlichen der beiden Konfessionen der Munizipalgemeinde, in der die juristische Person steuerpflichtig ist.

Verordnung des Regierungsrates zum Gesetz über die Staats- und Gemeindesteuern (1992)

IX. Gemeindesteuern

§ 58 Kirchensteuern juristischer Personen

Für die Berechnung des Verhältnisses der Niedergelassenen und Aufenthaltlichen beider Konfessionen einer Politischen Gemeinde ist die letzte eidgenössische Volkszählung massgebend.

Thurgau, römisch-katholisch

Gesetz über die Organisation der Katholischen Landeskirche des Kantons Thurgau (1968)

Dritter Abschnitt, Die Kirchgemeinden

A. Allgemeines

§ 64 Zweck der Kirchgemeinden

¹ Aufgabe der Kirchgemeinde ist es, in ihrem Gebiet die äusseren Voraussetzungen für die Entfaltung des religiös-kirchlichen Lebens zu schaffen.

² Sie besorgt und verwaltet die hierfür erforderlichen Mittel und Einrichtungen.

³ Die Gemeinde und ihre Behörden bemühen sich, die Geistlichkeit und die übrigen in der Seelsorge Tätigen bei der Erfüllung ihrer Seelsorgeaufgaben zu unterstützen.

§ 69 Aufwendungen für nicht rein kirchliche Zwecke

¹ Die Kirchgemeinde ist befugt, konfessionelle Organisationen und Werke, die nicht unmittelbar der örtlichen Seelsorge dienen, aber eine Förderung der Diakonie bedeuten, mit Beiträgen aus öffentlichen Mitteln zu unterstützen. Die jährliche Gesamtsumme solcher Beiträge darf jedoch drei Prozent des vorjährigen Kirchensteuerertrages nicht übersteigen.

² Für soziale und andere Zwecke, die mittelbar der Kirche insgesamt dienen, sind Beiträge bis zur gleichen Höhe zulässig.

³ Wenn in einer Gemeinde besondere Verhältnisse vorliegen, so kann der Kirchenrat ihr bewilligen, mit den Beiträgen gemäss Absatz 1 oder Absatz 2 über die gesetzliche Grenze hinauszuge-

hen. Gesamthaft dürfen aber die Beiträge nach Absatz 1 und Absatz 2 acht Prozent des vorjährigen Steuerertrages nicht übersteigen.

⁴ Beiträge an konfessionelle Gemeinschaftswerke, zu denen die Gemeinden von der Synode oder vom Kirchenrat aufgefordert werden, fallen nicht unter diese Bestimmungen.

Verordnung des Katholischen Kirchenrates über das Rechnungswesen der katholischen Kirchgemeinden (2004)

I. Allgemeine Bestimmungen

§ 7 Zweckbindung der Steuern

Die Kirchensteuern der natürlichen und der juristischen Personen sowie der Anteil der Kirchgemeinden an den Grundstückgewinnsteuern gemäss § 203 des Steuergesetzes vom 14. September 1992 dürfen nur zur Deckung der gesetzlichen Aufgaben gemäss KOG verwendet werden. Ausnahmen sind in § 69 KOG geregelt.

Thurgau, evangelisch-reformiert

Verordnung des Evangelischen Kirchenrates des Kantons Thurgau über die Verwaltung und das Rechnungswesen (2009)

I. Allgemeine Bestimmungen

§ 1 Geltungsbereich

Diese Verordnung gilt für die Verwaltung und das Rechnungswesen der Kirchgemeinden und der Evangelischen Landeskirche.

§ 7 Verbot der Zweckbindung von Steuern

Feste Anteile der Kirchensteuer der natürlichen und juristischen Personen sowie der Anteil der Grundstückgewinnsteuern dürfen nicht zur Deckung einzelner Ausgaben über Spezialfinanzierungen oder unmittelbar zur Abschreibung bestimmter Ausgaben verwendet werden.

II. Vermögen der Kirchgemeinden und der Landeskirche

§ 13 Spezialfinanzierungen im engeren Sinne

¹ Spezialfinanzierungen sind durch einen Kirchgemeindebeschluss oder einen Erlass der Synode zweckgebundene Mittel für die Erfüllung einer öffentlichen Aufgabe. Sie sind wie Ausgaben zu beschliessen.

² Die Einlagen in die Spezialfinanzierungen dürfen die zweckgebundenen Einnahmen oder die veranschlagten Beträge nicht übersteigen.

³ Vorschüsse an Spezialfinanzierungen sind nur bei zweckgebundenen Einnahmen, die den Aufwand vorübergehend nicht decken, zulässig.

⁴ Verpflichtungen und Vorschüsse der Spezialfinanzierung sind in der Regel marktüblich zu verzinsen.

⁵ Eine Spezialfinanzierung ist aufzulösen, wenn ihr Verwendungszweck entfällt oder seit fünf Jahren nicht mehr verfolgt worden ist. Aufwand vorübergehend nicht decken, zulässig.

Uri**Verfassung des Kantons Uri (1984)****2. Kapitel: Staat und Kirche****Artikel 9 Steuerhoheit**

Die Landeskirchen oder ihre Kirchgemeinden sind befugt, im Rahmen der kantonalen Gesetzgebung Steuern zu erheben.

Gesetz über die direkten Steuern im Kanton Uri (2010)**1. Titel: Allgemeine Bestimmungen****Artikel 1 Steuerhoheit**

[...]

³ Die Landeskirchen oder deren Kirchgemeinden erheben:

- a) eine Einkommens- und Vermögenssteuer;
- b) eine Gewinnsteuer;
- c) eine Quellensteuer;
- d) eine Minimalsteuer auf Grundstücken;
- e) eine Kopfsteuer.

[...]

Artikel 2 Einfache Steuern und Steuerfuss

[...]

³ Der Landrat und die Einwohnergemeinden sowie die Landeskirchen oder deren Kirchgemeinden setzen den Steuerfuss jeweils mit dem jährlichen Budget in Prozenten der einfachen Steuer fest.

[...]

3. Titel: Besteuerung der juristischen Personen**2. Kapitel: Gewinnsteuer****2. Abschnitt: Steuerberechnung****Artikel 87 Steuersätze**

¹ Die einfache Steuer für Kapitalgesellschaften, Genossenschaften, Vereine, Stiftungen und übrigen juristischen Personen beträgt:

[...]

- c) für die Landeskirchen oder deren Kirchgemeinden 1 Prozent des Reingewinns.

[...]

⁴ Die Aufteilung der Steuerbeträge nach Absatz 1 Buchstabe c bestimmt sich nach den konfessionellen Anteilen der Bevölkerung in der Gemeinde, in der die juristische Person steuerpflichtig ist. Die zuständige Direktion erlässt die erforderlichen Weisungen.

7. Kapitel: Bezug und Sicherung der Steuern**1. Abschnitt: Steuerbezug****Artikel 224 Steuerbezugsbehörde**

[...]

³ Das zuständige Amt [*Amt für Finanzen*] bezieht:

a) die Kantons-, Einwohnergemeinde- und Kirchensteuern der juristischen Personen;

[...]

[...]

Uri, evangelisch-reformiert**Organisationsstatut der Evangelisch-Reformierten Landeskirche Uri (1986)****4. Kapitel: Finanzordnung****Artikel 12 Steuern**

¹ Die Evangelisch-Reformierte Landeskirche Uri erhebt Steuern.

² Jeder Angehörige der Evangelisch-Reformierten Landeskirche Uri, die juristischen Personen und die beschränkt Steuerpflichtigen sind nach Massgabe des Steuergesetzes des Kantons Uri steuerpflichtig.

[...]

5. Kapitel: Organisation**2. Abschnitt: Die Organe der Evangelisch-Reformierten Landeskirche Uri****1. Unterabschnitt: Die Kantonalversammlung****Artikel 19 Stellung und Zusammensetzung**

Die Kantonalversammlung ist das oberste Organ der Evangelisch-Reformierten Landeskirche Uri. Ihr gehören alle Stimmberechtigten an.

Artikel 23 Zuständigkeit

Die Kantonalversammlung ist zuständig,

[...]

c) den Steuersatz festzulegen;

[...]

3. Abschnitt: Die Kirchgemeinden**Artikel 32 Zuständigkeiten, b) Finanzordnung**

¹ Die Kirchgemeinden verfügen selbständig nur über die Einnahmen aus Kollekten und zweckgebundenen Spenden.

² [...]

Wallis

Verfassung des Kantons Wallis (1907)

1. Titel: Allgemeine Grundsätze

Art. 2

[...]

⁴ Soweit die Pfarreien der römisch-katholischen Kirche und diejenigen der evangelisch-reformierten Kirche die orts-kirchlichen Kultusaufgaben nicht aus eigenen Mitteln bestreiten können, kommen dafür unter Wahrung der Glaubens- und Gewissensfreiheit die Munizipalgemeinden auf. Der Kanton kann den öffentlich-rechtlich anerkannten Kirchen Beiträge gewähren.

⁵ Das Gesetz regelt die Anwendung dieser Bestimmungen.

Gesetz über das Verhältnis zwischen Kirchen und Staat im Kanton Wallis (1991)

2. Titel: Verhältnis zwischen Kirchen und Staat auf Gemeindeebene

1. Kapitel: Subsidiäre Beitragspflicht der Munizipalgemeinden

Art. 5 Grundsatz

¹ Soweit die Pfarreien der römisch-katholischen Kirche und diejenigen der evangelisch-reformierten Kirche die ortskirchlichen Kultusaufgaben nicht aus eigenen Mitteln bestreiten können, kommen dafür unter Wahrung der Glaubens- und Gewissensfreiheit die Einwohnergemeinden auf.

² [Möglichkeit von Vereinbarungen]

3. Kapitel: Finanzierung der Gemeindebeiträge

Art. 14 Finanzierung über die Kultussteuer

¹ Zur teilweisen oder vollständigen Deckung ihrer Kultussteuern an die Pfarreien kann die Urversammlung auf dem Reglementsweg eine Kultussteuer einführen.

² Die Steuer wird in Prozenten der Einkommens- und Vermögenssteuer sowie der Gewinn- und Kapitalsteuer bzw. der Minimalsteuer festgesetzt, welche die Einwohnergemeinde aufgrund des kantonalen Steuergesetzes erhebt.

[...]

⁵ Das Gemeindereglement über die Kultussteuer bedarf der Genehmigung durch den Staatsrat.

Zug

Verfassung des Kantons Zug (1894)

5. Abschnitt: Die Gemeinden

E. Gemeinsame Bestimmungen

§ 74

¹ Die Gemeinden, ausgenommen die Korporationsgemeinden, erheben Steuern, wenn ihre Einnahmen zur Erfüllung ihrer Aufgaben nicht ausreichen.

² [...]

Gesetz über den Steuerausgleich unter den katholischen Kirchgemeinden des Kantons Zug (2003)**§ 2 Finanzierung**

Der Steuerausgleich wird durch jährliche Beiträge der katholischen Kirchgemeinden von mindestens 20 Prozent des Ertrags der Kirchensteuern der juristischen Personen finanziert.

Gesetz über die Organisation und Verwaltung der Gemeinden (Gemeindegesetz, 1980)**1. Titel: Gemeinsame Bestimmungen****1. Abschnitt: Die Gemeinden****§ 1 Geltungsbereich**

Gemeinden im Sinne dieses Gesetzes sind:

[...]

3. die Kirchgemeinden;

[...]

4. Abschnitt: Gemeindehaushalt**§ 21 Steuerfuss**

¹ Die Gemeinden legen im Rahmen der Beschlussfassung über das Budget je für ein Jahr den Steuerfuss für die Gemeindesteuer in Prozenten der einfachen Steuer fest.

² Wird der Steuerfuss nicht bis zum 1. April festgelegt, gilt der Steuerfuss des Vorjahres. Wird vor diesem Zeitpunkt eine Urnenabstimmung über den Steuerfuss verlangt, verlängert sich die Frist bis zu deren Durchführung.

2. Titel: Die Einwohnergemeinden**2. Abschnitt: Organisation****B. Urnenabstimmung****§ 66 Sachabstimmungen**

[...]

³ Der Urnenabstimmung können nicht unterstellt werden: Der Voranschlag, mit Ausnahme des Steuerfusses, die Jahresrechnung sowie die Ausgaben- und Kreditbeschlüsse, die einen durch Gemeindebeschluss festgelegten Mindestbetrag nicht erreichen.

[...]

C. Gemeindeversammlung**§ 69 Befugnisse**

Die Gemeindeversammlung hat die folgenden Befugnisse:

[...]

4. Beschlussfassung über den Voranschlag, den Steuerfuss und die übrigen Gemeindesteuern;

[...]

Zug (Fortsetzung)**4. Titel: Die Kirchgemeinden****§ 130 Steuerhoheit**

Die Kirchgemeinde kann zur Erfüllung ihrer Aufgaben Kirchensteuern erheben.

§ 132 Organisation

¹ Die Bestimmungen über die Organisation der Einwohnergemeinde gelten sinngemäss auch für die Kirchgemeinde, mit Ausnahme von § 65 und soweit dieses Gesetz nichts Anderes bestimmt.

² [...]

Steuergesetz (2000)**Einleitung****§ 1 Steuerarten**

¹ Der Kanton, die Einwohner-, die Bürger- sowie die römisch-katholischen und die evangelisch-reformierte Kirchgemeinden erheben jährlich Steuern wie folgt:

a) [...]

b) Gewinn- und Kapitalsteuern von juristischen Personen,

c) [...]

[...]

2. Teil: Gemeindesteuern**1. Kapitel: Allgemeine Gemeindesteuern****§ 169 b) Kirchgemeinden**

¹ Die römisch-katholischen und die evangelisch-reformierte Kirchgemeinden erheben bei persönlicher oder wirtschaftlicher Zugehörigkeit zum Gebiet der Kirchgemeinde von den Mitgliedern sowie von den juristischen Personen nach den Bestimmungen dieses Gesetzes Steuern wie der Kanton (§ 1 Abs. 1).

² [...]

³ Die juristischen Personen entrichten die Steuern aufgrund der Ergebnisse der letzten Volkszählung im Verhältnis der im Gebiet einer katholischen Kirchgemeinde wohnhaften Mitglieder der Kirchgemeinden.

⁴ Juristische Personen, welche konfessionelle Zwecke verfolgen, haben die Kirchensteuer nur der Kirchgemeinde dieser Konfession zu entrichten.

6. Zusammenfassende Übersicht über die kantonalen Gesetzesnormen

Zürich

Verfassung

Art. 130 Abs. 4 Das Kirchengesetz kann die negative Zweckbindung eines Teils der Kirchensteuer vorsehen

Steuergesetz

§ 201 Abs. 2 Juristische Personen mit konfessionellen Zwecken

§ 203 Besteuerung juristischer Personen durch mehrere Kirchgemeinden

Kirchengesetz

§ 25 Abs. 1 Die Kirchgemeinden erheben von den Konfessionsangehörigen sowie von den juristischen Personen Kirchensteuern

§ 25 Abs. 2 Negative Zweckbindung / Rechenschaft

Kirchenverordnung

§ 27 Negative Zweckbindung im Besonderen: insb. getrennte Rechnungsführung; Überprüfung durch die kantonale kirchliche Körperschaft und u.U. durch den Regierungsrat

Bern

Kirchensteuergesetz

Art. 1 Abs. 1 Die Kirchgemeinden erheben u.a. Steuern auf Gewinn und Kapital juristischer Personen

Art. 7 f. Juristische Personen: Im Allgemeinen; Ausnahmen: u.a. religiöser Zweck

Art. 10 – Art. 12 Festsetzung der Kirchensteuer: Bemessungsgrundlagen; Tarife; Steueranlage

Art. 19 f. Steuerbezug: Steueransprüche (eidg. Volkszählung massgeblich); Steuerteilung

Luzern

Verfassung

§ 80 Abs. 3 Berechtigung der öffentlich-rechtlich anerkannten Religionsgemeinschaften Steuern von juristischen Personen zu erheben

§ 80 Abs. 4 Positive Zweckbindung der Erträge aus der Besteuerung juristischer Personen

Steuergesetz

§ 236 Abs. 1 Die staatlich anerkannten Kirchgemeinden erheben die Kirchensteuer juristischer Personen

§ 240 Abs. 1 Kirchensteuern werden nur von Konfessionsangehörigen und juristischen Personen erhoben

§ 240 Abs. 4 Verteilung der Kirchensteuer juristischer Personen; juristische Personen mit konfessionellem Zweck

Uri

Steuergesetz

Art. 1 Abs. 3 lit. b Die Landeskirchen oder Kirchgemeinden erheben eine Gewinnsteuer

Art. 87 Abs. 1 lit. c Die einfache Steuer der juristischen Personen beträgt für die Landeskirchen oder deren Kirchgemeinden 1 % des Reingewinns

Art. 87 Abs. 4 Aufteilung der Steuererträge aus der Kirchensteuer juristischer Personen

Art. 224 Abs. 3 lit. a Das Amt für Finanzen bezieht die Kirchensteuern juristischer Personen

Schwyz**Steuergesetz**

- § 2 Abs. 1 Die Grundstückgewinnsteuer natürlicher so wie juristischer Personen wird vom Kanton, die Gewinn- und Minimalsteuern juristischer Personen von den Kirchgemeinden erhoben
- § 58 Abs. 4 Steuerauscheidung unter Kirchgemeinden bei Kirchensteuer juristischer Personen

Steuerbezugsverordnung

- § 13 Steuerfuss bei juristischen Personen; insb. auch juristische Personen mit konfessionellen Zwecken

Obwalden**Steuergesetz**

- Art. 92a Vom Ertrag der Gewinnsteuer fliessen 6 % an die Kirchgemeinden
- Art. 101a Vom Ertrag der Kapitalsteuer fliessen 6 % an die Kirchgemeinden
- Art. 204 Abs. 1 Die Kirchensteuer wird von den Konfessionsangehörigen und den juristischen Personen erhoben
- Art. 204 Abs. 3 Aufteilung der Kirchensteuer; juristische Personen mit konfessionellem Zweck

Nidwalden**Verfassung**

- Art. 52a Fakultative Abstimmung über Beschlüsse des Landrates zur Festsetzung des Kirchensteuerfusses juristischer Personen
- Art. 61 Ziff. 7 Der Beschluss der Festsetzung des Kirchensteuerfusses juristischer Personen fällt in die Zuständigkeit des Landrates
- Art. 90 Abs. 2 Der Kanton erhebt einen Zuschlag zu den Ertrags- und Kapitalsteuern zugunsten der Kirchgemeinden

Steuergesetz

- Art. 1 Abs. 1 Ziff. 6 Der Kanton und die steuerberechtigten Gemeinden erheben Kirchensteuern von natürlichen und juristischen Personen
- Art. 107a Steueraufteilung der Gewinn- und Kapitalsteuer: 12 % an die öffentlichrechtlich anerkannten Kirchen
- Art. 108 Die Kirchensteuer wird nur von den Kirchengliedern und den juristischen Personen erhoben
- Art. 110 Aufteilung des Steuerertrags der juristischen Personen; interne Verteilung

Glarus**Steuergesetz**

- Art. 201 Ziff. 2 Die Kirchgemeinden erheben Gewinn- und Kapitalsteuern von juristischen Personen, mit Ausnahme der Holding- und Verwaltungsgesellschaften
- Art. 202 Auch bezüglich Kirchensteuer juristischer Personen setzen die Kirchgemeinden die Steuerfüsse fest
- Art. 207 Die staatlich anerkannten Kirchgemeinden erheben die Kirchensteuer von den juristischen Personen
- Art. 209 Besteuerung juristischer Personen durch mehrere Kirchgemeinden; juristische Personen mit konfessionellem Zweck

Zug**Gesetz über den Steuerausgleich der katholischen Kirchgemeinden**

§ 2 Finanzierung des Steuerausgleichs unter Kirchgemeinden durch den Ertrag der Kirchensteuern der juristischen Personen (mind. 20 %)

Steuergesetz

- § 1 Abs. 1 lit. b Die Kirchgemeinden erheben jährlich u.a. Gewinn- und Kapitalsteuern von juristischen Personen
- § 169 Abs. 1 Die Kirchgemeinden erheben u.a. von den juristischen Personen nach den Bestimmungen dieses Gesetzes Steuern wie der Kanton
- § 169 Abs. 3 Aufteilung der Steuererträge der Kirchensteuer juristischer Personen: Abstützung auf die letzte Volkszählung
- § 169 Abs. 4 Juristische Personen mit konfessionellen Zwecken

Freiburg**Kirchengesetz**

- Art. 13 Abs. 1 Die juristischen Personen unterliegen der Steuerpflicht
- Art. 13 Abs. 2 lit. b Ausnahme: Juristische Personen mit religiösem Zweck
- Art. 14 Abs. 2 Interkonfessionelle Steuerteilung bei der Kirchensteuer juristischer Personen
- Art. 15 Abs. 1 Ziff. 2 Von den juristischen Personen können als Kirchensteuern die Gewinn-, Kapital- und Minimalsteuer erhoben werden
- Art. 15 Abs. 2 Werden Kirchensteuern erhoben, so müssen natürliche und juristische Personen besteuert werden
- Art. 16 Abs. 2 lit. b Der Steuerfuss der Kirchensteuer juristischer Personen: maximal 10 % der einfachen Kantonssteuer
- Art. 17a Abs. 2 Bezug der Kirchensteuer juristischer Personen durch den Staat, mit Bezugsprovision

Gesetz über die Anerkennung der israelitischen Kultusgemeinde

Art. 4 Abs. 3 Die Kultusgemeinde erhebt keine Steuern von den juristischen Personen; sie kommt aber in den Genuss eines Ausgleichs von Seiten des Staates

Beschluss über den jährlichen Anteil der Israelitischen Kultusgemeinde des Kantons Freiburg an der Steuer der juristischen Personen und an der Quellensteuer

Art. 1 Die Israelitische Kultusgemeinde des Kantons Freiburg erhält 10 % des jährlichen Ertrags der Kantonssteuer auf dem Vermögen und dem Kapital der juristischen Personen

Beschluss über die Fälligkeit und den Bezug der Steuerforderungen

Art. 1 Abs. 1 lit. c Die Kirchensteuer juristischer Personen bezieht die Kantonale Steuerverwaltung (KSTV)

Solothurn**Steuergesetz**

- § 1 Abs. 1 Der Staat erhebt eine Finanzausgleichssteuer zuhanden der Kirchgemeinden
- § 109 Finanzausgleichssteuer im Besonderen; 10 % der ganzen Staatssteuer

Finanzausgleichsgesetz

- § 63 f Finanzierung des Finanzausgleichs der Kirchgemeinden durch die Finanzausgleichssteuer
- §§ 65 – 69 Verteilung: Grundsatz; Anteil aller Kirchgemeinden; Anteil der finanzschwachen Kirchgemeinden; Anteil der Kantonalorganisation; Berechnung
- § 70 Datengrundlage

Finanzausgleichsverordnung

§§ 29 – 34 Finanzausgleich der Kirchgemeinden im Besonderen: Verteilung der Finanzausgleichssteuer; Rechenschaftsablage; Datenerfassung

Basel-Landschaft

Verfassung

- § 131 Abs. 1 lit. f Der Kanton erhebt Kirchensteuer von den juristischen Personen
 § 140 Abs. 2 Aufteilung des Steuerertrags juristischer Personen an die beiden Landeskirchen

Kirchengesetz

- § 8 lit. b Deckung der finanziellen Bedürfnisse der Landeskirchen u.a. durch die Kirchensteuer juristischer Personen
 § 8b Modalitäten: 5 % des Staatssteuerbetrages; Abstützung auf die Bevölkerungsstatistik

Appenzell-Innerrhoden

Steuergesetz

- Art. 1 Abs. 2 lit. b Kirchgemeinden erheben u.a. Gewinn- und Kapitalsteuern von juristischen Personen
 Art. 2 Abs. 1 Aufteilung des Steuerertrags an die (beiden) Kirchgemeinden; juristische Personen mit konfessionellen Zwecken
 Art. 2 Abs. 3
 Art. 76 Steuerverwendung der Gewinn- und Kapitalsteuer an die Kirchgemeinden (8 %)

St. Gallen

Steuergesetz

- Art. 9c) Ausgleichsbeiträge von der Kapital- und Gewinnsteuer an die Kirchgemeinden zwecks Steuerausgleich

Graubünden

Verfassung

- Art. 99 Abs. 4 Der Kanton kann durch Gesetz eine Kultussteuer von juristischen Personen erheben

Steuergesetz

- Art. 1 lit. f Der Kanton erhebt eine Kultussteuer für die Landeskirchen
 Art. 97e–Art. 97h Kultussteuer: Grundsatz; Steuerpflicht; Objekt und Erhebung; Zuteilung der Mittel

Thurgau

Steuergesetz

- § 224 Kirchensteuer juristischer Personen: Entrichtung der Steuer an die evangelischen und katholischen Kirchgemeinden; Aufteilung der Steuererträge

Steuerverordnung

- § 58 Abstützung auf die letzte eidg. Volkszählung bzgl. Aufteilung der Steuererträge der Kirchensteuer juristischer Personen an die Kirchgemeinden

Tessin**Kirchensteuerdekret**

- Art. 2 lit. b Die Gewinn- und Kapitalsteuer ist Grundlage der Kirchensteuer
Art. 6 lit. c Auch die juristischen Personen sind im „*catalogo tributario*“ aufgelistet

Kirchensteuerreglement

- Art. 3 Firmenname und Adresse der Unternehmen werden von der Gemeindeverwaltung den Pfarreien zur Verfügung gestellt
Art. 9 Verbot der Doppelbesteuerung juristischer Personen

Wallis**Kirchengesetz**

- Art. 14 Abs. 2
Möglichkeit einer Kultussteuer: Diese wird u.a. in Prozenten der Gewinn- und Kapitalsteuer juristischer Personen, bzw. der Minimalsteuer festgesetzt; Erhebung durch die Einwohnergemeinden

Neuenburg**Kantonsverfassung**

- Art. 98 Abs. 2 Der Staat zieht umsonst die Kirchensteuer ein

Kirchenkonkordat

- Art. 7 Die Kirchen legen gemeinsam die Steuerfüsse und Steuermodalitäten bzgl. Kirchensteuer natürlicher und juristischer Personen fest
Art. 8 Die Kantonsverwaltung zieht umsonst die Kirchensteuern ein und liefert den Kirchen u.a. Daten zu den juristischen Personen

Jura**Kirchengesetz**

- Art. 13 Abs. 2 Nur die anerkannten Kirchen können Steuern bei den juristischen Personen erheben
Art. 14 Steuersubjekte: Juristische Personen mit Sitz und Verwaltung im Kanton, und welche weitere Bedingungen als Steuersubjekt erfüllen, nicht aber juristische Personen mit religiösem Zweck
Art. 16 lit. a Befreiung von der Kirchensteuer: Juristische Personen, die gemäss kantonalem Steuerrecht befreit sind
Art. 17 Abs. 1 lit. b Steuersubjekte im Besonderen: AG, Kommanditaktiengesellschaft, GmbH, Genossenschaft
Art. 18 Abs. 2 u. 3 Einheitlicher Steuerfuss bei Kirchensteuer juristischer Personen, u.U. entscheidet die Regierung
Art. 19 Abs. 2 Steuerverteilung; eidg. Volkszählung massgebend