

---

**Steuerbefreiung nach Art. 80 Abs. 1 Bst. g und h StG**

---

**1. Ausnahmen von der Steuerpflicht**

In Art. 80 StG werden die Ausnahmen von der Steuerpflicht aufgezählt. Gemäss Art. 80 Abs. 1 Bst. g und h StG sind juristische Personen mit öffentlichem, ausschliesslich gemeinnützigem oder Kultuszweck unter gewissen Voraussetzungen von der Steuerpflicht befreit. Im Recht der direkten Bundessteuer gibt das Kreisschreiben Nr. 12 der Eidgenössischen Steuerverwaltung vom 8. Juli 1994 einen Überblick über die Voraussetzungen der Steuerbefreiung. Diese Ausführungen für das Recht der direkten Bundessteuer haben für das kantonale Recht angesichts des gleichen Wortlauts der Bestimmungen sinngemäss Gültigkeit. Die subjektive Steuerfreiheit nach kantonalem Recht erstreckt sich auf die Kantonssteuern von Gewinn und Kapital.

Gewinne aus der Veräusserung von Grundstücken juristischer Personen, die gemäss Art. 80 Abs. 1 Bst. e bis h und j StG von der Steuerpflicht befreit sind, unterliegen jedoch der Grundstückgewinnsteuer (Art. 80 Abs. 3 und Art. 130 Abs. 2 Bst. c StG). Steuerbar sind Gewinne aus dem Verkauf sowohl von Kapitalanlageliegenschaften als auch von Betriebsliegenschaften. Für letztere können die steuerbefreiten juristischen Personen allenfalls eine Ersatzbeschaffung gemäss Art. 132 Abs. 1 Bst. e StG geltend machen (StB 130 Nr. 1 und 132 Nr. 5; SGE 2010 Nr. 28).

Eine Steuerbefreiung nach Art. 80 Abs. 1 Bst. g StG wird vorausgesetzt für den Abzug von Zuwendungen an diese juristische Person. Natürliche Personen können freiwillige Leistungen in beschränktem Rahmen von den Nettoeinkünften in Abzug bringen, wenn die steuerbefreite Destinatärin ihren Sitz in der Schweiz hat. Zuwendungen an eine gemeinnützige juristische Person mit Sitz im Ausland sind selbst dann nicht abziehbar, wenn diese in der Schweiz über eine wirtschaftliche Zugehörigkeit verfügt (StB 46 Nr. 4). Freiwillige Leistungen von juristischen Personen an eine nach Art. 80 Abs. 1 Bst. g StG steuerbefreite Institution sind bis zu 20% des Reingewinns abziehbar. Voraussetzung ist auch hier, dass die Begünstigte ihren Sitz in der Schweiz hat. Entgegen Art. 84 Abs. 2 Bst. c StG genügt eine Betriebsstätte in der Schweiz nicht; der entsprechende Passus erweist sich als harmonisierungswidrig (Art. 25 Abs. 1 Bst. c StHG).

Von der Erbschafts- und Schenkungssteuer sind nicht nur die nach Art. 80 Abs. 1 Bst. g und h StG steuerbefreiten juristischen Personen befreit, sondern alle juristischen Personen, die von der Gewinn- und Kapitalsteuerpflicht ausgenommen sind und im Kanton St.Gallen ihren Sitz haben. Bei ausserkantonalen juristischen Personen bleiben Bundesrecht und Gegenrechtsvereinbarungen vorbehalten (Art. 145 StG; StB 145 Nr. 1).

Die Handänderungssteuer setzt für eine Steuerbefreiung nicht voraus, dass der Grundstückserwerber von der subjektiven Steuerpflicht für Gewinn und Kapital befreit ist, sondern dass das übertragene Grundstück selbst unmittelbar öffentlichen oder gemeinnützigen Zwecken dient (Art. 244 Bst. a StG). Eine Steuerbefreiung zufolge öffentlicher oder gemeinnütziger Zwecksetzung nach Art. 80 Abs. 1 Bst. g StG führt deshalb nicht per se zu einer Befreiung von der Handänderungssteuer (StB 241 Nr. 1 und 244 Nr. 5)

Schliesslich gereicht die Steuerbefreiung nach Art. 80 Abs. 1 StG bei der Grundsteuer nur zu einem privilegierten Steuersatz, wenn das Grundstück selbst unmittelbar öffentlichen oder gemeinnützigen Zwecken dient (Art. 240 Abs. 1 Bst. b StG; StB 237 Nr. 1 und 240 Nr. 1).

## 2. Juristische Personen mit öffentlicher oder gemeinnütziger Zwecksetzung

Bei den juristischen Personen mit öffentlicher oder gemeinnütziger Zwecksetzung stehen Stiftungen und Vereine im Vordergrund. Kapitalgesellschaften und Genossenschaften sind im Regelfall gewinnorientiert und können nicht steuerbefreit werden, weil sie typischerweise Erwerbs- bzw. Selbsthilfzwecke verfolgen (Ziff. 2.7).

### 2.1 Keine unternehmerische Zwecksetzung

Das Gesetz hält ausdrücklich fest, dass unternehmerische Zwecke grundsätzlich nicht gemeinnützig sind. Reine Kapitalanlagen (auch Mehrheitsbeteiligungen an Unternehmen) sind einer Steuerbefreiung nicht hinderlich, solange keine Einflussnahme auf die Unternehmensführung möglich ist. Das verlangt unter anderem eine klare organisatorische Trennung (d.h. Unabhängigkeit) von Stiftungsrat und Verwaltungsrat, wobei die Teilnahme einer Verbindungsperson zugelassen wird.

Bei wesentlichen Beteiligungen muss die Unternehmenserhaltung dem gemeinnützigen Zweck untergeordnet sein. Das setzt voraus, dass die Stiftung regelmässig mit ins Gewicht fallenden Zuwendungen der von ihr gehaltenen Unternehmung alimentiert wird und mit diesen Mitteln auch tatsächlich eine im Allgemeininteresse liegende, d.h. gemeinnützige Tätigkeit ausgeübt wird.

### 2.2 Öffentliche oder gemeinnützige Zwecksetzung

Die Begriffe der öffentlichen und der gemeinnützigen Zwecksetzung werden im Gesetz nicht näher umschrieben. Dazu hat sich eine reichhaltige Gerichtspraxis entwickelt (SGE 2002 Nr. 4).

Öffentliche Zwecke verfolgt eine Institution, wenn ihre Zwecksetzung auf die Erfüllung von Aufgaben gerichtet ist, die zugleich auch öffentliche Aufgaben sind oder doch in den staatlichen oder kommunalen Aufgabenbereich fallen können (SGE 1997 Nr. 6). Die Steuerbefreiung wegen öffentlicher Zwecksetzung soll denjenigen Steuersubjekten zugute kommen, die dem Bund, dem Kanton oder den Gemeinden Aufgaben abnehmen (SGE 1983 Nr. 3). Gegenstand einer solchen Tätigkeit können grundsätzlich die gleichen Aufgaben sein, die zum ordentlichen Aufgabenbereich des Gemeinwesens gehören, wie dies beispielsweise für die Kehrichtverwertung, Abwasserreinigung und Wasserversorgung zutrifft (Art. 38 Abs. 2 StV). Schul- oder Unterrichtstätigkeit, Krankenpflege, Natur-, Heimat- und Tierschutz, Führung von Spitälern, Bibliotheken oder Museen, Organisation des öffentlichen Verkehrs sowie Durchführung von Ausstellungen gehören ebenfalls in den Tätigkeitsbereich des öffentlichen Gemeinwesens. Allfällige Erwerbszwecke müssen dabei in den Dienst des öffentlichen Hauptzweckes gestellt sein. Ferner dürfen sich die Leistungen nicht nur auf die Mitglieder oder Beteiligten beschränken, d.h. sie müssen auch Dritten zugänglich sein. Der Begriff des öffentlichen Zwecks ist restriktiv auszulegen; das Gemeinwesen muss zumindest ein ausdrückliches Interesse an der betreffenden juristischen Person ausgedrückt haben.

Bei Institutionen ohne Erwerbs- oder Selbsthilfzwecke gelten alle Zwecke als öffentlich, die in den ordentlichen Aufgabenbereich eines Gemeinwesens fallen, selbst wenn sie dem Gemeinwesen nicht durch Gesetz übertragen wurden, sondern nach allgemeiner Auffassung als Angelegenheit der Öffentlichkeit betrachtet werden. Einrichtungen mit Erwerbs- oder Selbsthilfzweck können nur dann von der Steuerpflicht befreit werden, wenn sie durch einen besonderen öffentlich-rechtlichen Akt (Gesetz, Gemeindebeschluss, Leistungsvereinbarung usw.) mit der Erfüllung einer öffentlichen Aufgabe betraut worden sind. Übersteigen jedoch die Erwerbs- oder Selbsthilfzwecke ein gewisses Mass, kommt selbst dann eine Steuerbefreiung nicht mehr in Frage (BGer 2C\_383/2010 vom 28. Dezember 2010).

Auch der Begriff der Gemeinnützigkeit ist gesetzlich nicht näher definiert. Er wird nur insoweit konkretisiert, als unternehmerische Zwecke ausdrücklich nicht als gemeinnützig gelten. Zum Begriff der ausschliesslichen Gemeinnützigkeit gehören zwei verschiedene Elemente: Die Tätigkeit, die gemeinnützig sein will, muss einerseits unmittelbar, uneingeschränkt und dauernd auf das Wohl der Allgemeinheit gerichtet sein und darf andererseits nur in uneigennütziger Weise erfolgen (SGE 2002 Nr. 4). Uneigennützig tätig ist eine juristische Person, wenn sie weder Erwerbs- noch Selbsthilfzwecke verfolgt und sich selbstlos verhält, d.h. ein finanzielles Opfer zugunsten Dritter unter Verzicht auf eine Gegenleistung bzw. einen persönlichen Gewinn erbringt (vgl. unten Ziff. 2.7). Unter Uneigennützigkeit versteht man das selbstlose, altruistische Handeln im Interesse anderer. Dieses drückt sich in der freiwilligen Hingabe von materiellen Mitteln oder von Arbeitsleistungen aus, denen keine oder keine angemessene Gegenleistung gegenübersteht. Eine karitative Tätigkeit wird in der Regel als gemeinnützig angesehen, selbst wenn sie auf eine bestimmte Landesgegend oder Gemeinde oder auf die Angehörigen einer bestimmten Konfession beschränkt bleibt.

Als gemeinnützig gelten nur Zwecke, die aus gesellschaftlicher Gesamtsicht als besonders förderungswürdig gelten (bspw. soziale Fürsorge, Förderung der Menschenrechte, Breitensport, Umweltschutz, Tierschutz, Jugendförderung oder Drogenprävention). Gemeinnützigkeit wird unter anderem bei kulturellen und wohltätigen, nicht aber religiösen Zwecken angenommen. Missionarische Zwecke dagegen gelten ebenfalls als ausschliesslich gemeinnützig, sofern nicht das Glaubensbekenntnis im Vordergrund steht (SGE 2002 Nr. 4, SGE 2006 Nr. 8).

Fördervereine für Kultur, Bildung, Sport und dergleichen werden nicht selbst für die Zwecke tätig, die sie unterstützen. Ihr Zweck besteht darin, Dritte mittelbar durch Geldleistungen, durch Beziehungspflege und Werbung zu fördern. Die subjektive Steuerpflicht solcher Fördervereine bestimmt sich nach der Zweckverwirklichung derjenigen, die sie unterstützen. Eine Steuerbefreiung kommt deshalb nur in Betracht, wenn die Förderung ausnahmslos juristischen Personen zugutekommt, die öffentliche oder gemeinnützige Zwecke verfolgen und aus diesem Grund selbst von der Steuerpflicht befreit sind.

Verfolgt eine juristische Person neben gemeinnützigen oder öffentlichen Zwecken auch andere Zwecke, kann unter Umständen eine teilweise Steuerbefreiung in Frage kommen (Art. 38 Abs. 1 StV; nachfolgend Ziff. 4).

### **2.3 Tatsächliches Tätigwerden**

Die steuerliche Privilegierung erfordert die tatsächliche Verwirklichung der vorgegebenen Zwecksetzung (SGE 2005 Nr. 14). Die blossе Widmung zugunsten eines steuerlich privilegierten Zwecks genügt nicht; die Mittel müssen für die Erreichung des Zwecks tatsächlich eingesetzt werden (SGE 1991 Nr. 9). Jahrelange Thesaurierung von Vermögenserträgen rechtfertigen eine Steuerbefreiung nicht. Eine Steuerbefreiung wird aber nicht nur dann gewährt, wenn das Vermögen selbst unmittelbar öffentlichen oder gemeinnützigen Zwecken dient, sondern auch, wenn die Erträge des Vermögens für solche Zwecke verwendet werden.

### **2.4 Unwiderruflichkeit und Ausschliesslichkeit der Zweckbindung**

Die der steuerbefreiten Zwecksetzung gewidmeten Mittel müssen unwiderruflich, d.h. für immer steuerbefreiten Zwecken verhaftet sein. Ein Rückfall an den oder die Stifter bzw. Gründer oder die Mitglieder soll für immer ausgeschlossen sein. Bei Auflösung der betreffenden juristischen Person hat das Vermögen deshalb an eine andere, zufolge gemeinnütziger und öffentlicher Zwecksetzung steuerbefreite Institution mit Sitz in der Schweiz oder an das Gemeinwesen zu fallen, was durch eine entsprechende unabänderliche Bestimmung im Gründungsstatut festzuhalten ist.

Nebstdem, dass die steuerbefreite Aktivität ausschliesslich auf die öffentliche Aufgabe oder das Wohl Dritter ausgerichtet sein muss (vgl. unten Ziff. 2.7), sind auch die Mittel ausschliesslich für den öffentlichen oder gemeinnützigen Zweck einzusetzen. Daraus folgt, dass Gesellschaften oder Genossenschaften mit öffentlicher oder gemeinnütziger Zwecksetzung nur zurückhaltend Gewinn ausschütten bzw. Anteilscheinkapital verzinsen dürfen. Der Ertrag auf dem investierten Kapital darf höchstens dem Mindestzinssatz in der obligatorischen beruflichen Vorsorge (im Jahr 2017: 1 Prozent) entsprechen, aber nie 3.5 Prozent übersteigen.

## **2.5 Im allgemeinen Interesse der Schweiz**

Die Erfüllung der genannten Zwecke hat im Interesse des Kantons oder allgemeinen schweizerischen Interesse zu erfolgen. Verlangt wird ein gewisser Bezug zur Schweiz bzw. zum Kanton St. Gallen. Bei im Ausland tätigen Institutionen werden zudem höhere Anforderungen an den Nachweis der tatsächlichen Zweckverfolgung gestellt, weil die Überprüfung der Auslandstätigkeit schwieriger bzw. die Missbrauchsgefahr in diesen Fällen grösser ist (StB 80 Nr. 6).

Die Verfolgung öffentlicher Aufgaben durch eine ausländische Organisation im Ausland liegt nicht im allgemeinen schweizerischen Interesse (SGE 1997 Nr. 6).

## **2.6 Gemeinnützigkeit: Allgemeinwohl, Uneigennützigkeit**

Die Tätigkeit muss dem Allgemeinwohl dienen, d.h. einen grösseren, nicht geschlossenen Personenkreis begünstigen. Der Kreis der Destinatäre, denen die Förderung bzw. Unterstützung zukommt, muss grundsätzlich offen sein (SGE 2008 Nr. 17). Es darf keine mit den Anforderungen an eine solidarische Handlungsweise unvereinbare Gruppeninteressenlage geschaffen werden (SGE 1997 Nr. 6).

Die Tätigkeit muss aus selbstlosen, altruistischen Motiven erbracht werden. Das subjektive Element der Uneigennützigkeit verlangt, dass mit der gemeinnützigen Zielsetzung nicht Erwerbszwecke oder sonst eigene unmittelbare - wirtschaftliche oder persönliche - Interessen der juristischen Person oder ihrer Mitglieder verknüpft sind (SGE 1999 Nr. 25 und 2010 Nr. 16). Uneigennützige Leistungen müssen im Rahmen der Gesamtrechnung der Institution ins Gewicht fallen.

Politische Parteien sind weder gemeinnützig, noch verfolgen sie primär öffentliche Interessen. Im Vordergrund stehen für sie die Interessen ihrer Mitglieder und nicht der breiten Öffentlichkeit. Sie sind daher steuerpflichtig (StB 45 Nr. 16).

## **2.7 Gemeinnützigkeit: Keine Erwerbs- oder Selbsthilfzwecke**

Die steuerbefreite Aktivität muss ausschliesslich auf die gemeinnützige Aufgabe oder das Wohl Dritter ausgerichtet sein. Verfolgt eine Institution primär eine wirtschaftliche Tätigkeit (Erwerbszweck) und befindet sie sich somit im wirtschaftlichen Konkurrenzkampf mit anderen Anbietern, braucht nicht weiter geprüft zu werden, ob sie sich allenfalls gemeinnützigen Zwecken widmet. Eine diesbezügliche Steuerbefreiung hätte in jedem Fall die Verletzung des Grundsatzes der Wettbewerbsneutralität zur Folge.

Erwerbszwecke liegen vor, wenn die Institution im wirtschaftlichen Konkurrenzkampf oder in wirtschaftlicher Monopolstellung mit dem Zweck der Gewinnerzielung Kapital und Arbeit einsetzt und dabei für ihre Leistungen insgesamt ein Entgelt fordert, wie es im Wirtschaftsleben üblicherweise bezahlt wird (SGE 1983 Nr. 3 und 1999 Nr. 25). Nach dem Grundsatz der Wettbewerbsneutralität der steuerlichen Ordnung sind allen Konkurrenten auf dem

Markt die gleichen Bedingungen zu gewähren. Wo mehrere Anbieter im gleichen Markt auftreten und einander konkurrenzieren, haben sie Anspruch auf eine wettbewerbsneutrale Behandlung. Eine Steuerbefreiung darf nicht in den freien Wettbewerb eingreifen. Gleiche Wettbewerbschancen bestehen nur, wenn unter anderem die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit vergleichbarer Wirtschaftssubjekte durch die Steuer in vergleichbarer Weise gekürzt wird. Der Umstand, dass zufolge der Steuerbefreiung und damit der fehlenden Steuerlast eine Leistung gegenüber den Konkurrenten günstiger angeboten werden kann, würde zu einem ungerechtfertigten Wettbewerbsvorteil führen.

Die Bewirtschaftung einer Kapitalanlageliegenschaft allein stellt noch keinen Erwerbszweck dar. Kapitalanlageliegenschaften können durchaus (mittelbar oder unmittelbar) ausschliesslich gemeinnützig genutzt werden (SGE 2003 Nr. 17). Jedoch stellt der gewerbsmässige Kauf, Verkauf, die Überbauung, Verwaltung und Vermietung von Grundstücken eine gewinnstrebige Tätigkeit dar (SGE 1994 Nr. 3).

Als Selbsthilfe gilt die Förderung und Sicherung bestimmter wirtschaftlicher Interessen der Mitglieder der juristischen Person. Diese Selbsthilfe im Rahmen der wirtschaftlichen Interessen schliesst eine Steuerbefreiung aus (SGE 1996 Nr. 35). Gleiches gilt für die gemeinsame Förderung oder Sicherung vorwiegend ideeller Interessen der Mitglieder (z.B. Freizeitbetätigungen in Vereinsform).

## **2.8 Geschlossene Vereinigungen**

Geschlossene Vereinigungen, die primär ideelle oder materielle Interessen der Mitglieder wahrnehmen, sind nicht gemeinnützig im steuerrechtlichen Sinn. Selbst eine ideell wertvolle Vereinstätigkeit genügt damit nicht für die Befreiung von der subjektiven Steuerpflicht. Dies gilt auch dann, wenn den Mitgliedern bzw. ihnen nahestehenden Personen keine geldwerten Vorteile zukommen (z.B. Jassklubs, Schützenvereine, Gesangsvereine).

Diese Betrachtungsweise gilt auch bei Berufs-, Fach- und Interessenverbänden. Selbst wenn ihre Tätigkeit eine Förderung allgemeiner volkswirtschaftlicher Belange bewirkt, dient die Zweckverfolgung in erster Linie der Körperschaft bzw. den ihr angeschlossenen Mitgliedern. Das gleiche gilt auch für Aus- und Weiterbildungsaktivitäten für die Mitglieder einer Berufsvereinigung. Solche Wirtschafts- oder Berufsverbände dienen in der Regel den gewinnorientierten Interessen der eigenen Mitglieder oder nahestehender Organisationen. Wirtschaftspolitischen Verbänden kommt deshalb in der Regel keine Steuerfreiheit zu, da deren Tätigkeit häufig auf die Förderung der Interessen eines Berufsstands oder eines bestimmten Erwerbszweigs ausgerichtet sind. Wirtschaftliche oder berufliche Vereinigungen, deren Interessen auf die Förderung der allgemeinen Interessen eines Berufsverbandes oder eines oder mehrerer Wirtschaftszweige gerichtet sind, handeln nicht uneigennützig. Die Tätigkeit einer solchen Institution dient in erster Linie vielmehr den privaten Interessen der beteiligten Mitglieder bzw. Unternehmungen.

Musik- und Sportvereine haben in der Regel primär die Aufgabe, ihren Mitgliedern eine sinnvolle Freizeitgestaltung zu ermöglichen. Auch wenn die Förderung der musikalischen Ausbildung und der körperlichen Ertüchtigung im öffentlichen Interesse liegt und die Musik- und Sportvereine gewisse Leistungen für Nichtmitglieder erbringen, so kommt ihre Tätigkeit doch vorwiegend den Vereinsmitgliedern zugute. Von einer Tätigkeit mit ausschliesslich öffentlichem Zweck kann daher nicht gesprochen werden. Da die Tätigkeit der Musik- und Sportvereine im allgemeinen auf die Förderung ihrer Mitglieder gerichtet ist, wird ihnen auch die gemeinnützige Zwecksetzung abgesprochen (SGE 1983 Nr. 7).

## 2.9 Entschädigung von leitenden Organen

Die Entschädigung von leitenden Organen kann in Widerspruch stehen zur Bedingung, dass eine wegen öffentlicher oder gemeinnütziger Zwecksetzung steuerbefreite Institution keine Erwerbs- oder Selbsthilfzwecke verfolgen darf. Die Verwendung von Mitteln der Institution stimmt solange mit deren Zwecksetzung überein, als die Mittel direkt für die Erfüllung von öffentlichen oder gemeinnützigen Zwecken eingesetzt werden und die Institution für die eingesetzten Mittel (Entschädigungen) zumindest eine gleichwertige Gegenleistung erhält.

Bei den üblichen Tätigkeiten als Organ einer steuerbefreiten Institution wird von uneigennützigem Handeln ausgegangen. Unter dem Aspekt der Uneigennützigkeit haben nicht nur die juristischen Personen selbst, sondern grundsätzlich auch ihre Organe Opfer zu erbringen. Das bedeutet, dass regelmässig nur die effektiv entstandenen Kosten, die Barauslagen und die Transportkosten entschädigt werden können. Moderate Sitzungsgelder können aber auch mit Blick auf den Grundsatz der Uneigennützigkeit toleriert werden.

Wenn ein Organ aber Aufgaben übernimmt, welche über einen (allgemein zumutbaren) gemeinnützigen Einsatz hinausgehen, sei es in qualitativer oder quantitativer Hinsicht, kann es hierfür entschädigt werden. In diesen Fällen steht die Ausrichtung einer Entschädigung dem Gebot der Uneigennützigkeit nicht entgegen. Die Institution müsste andernfalls auf die Dienste von Dritten zurückgreifen oder diese einem Dienstleistungsunternehmen in Auftrag geben. Diese Leistungen müssten alsdann zu marktmässigen Bedingungen entschädigt werden. Entschädigungen an Organe für besondere Leistungen (z.B. umfangmässig und qualitativ anspruchsvolle Buchhaltung, Bearbeitung von juristischen Problemstellungen) können daher höchstens zu den üblichen Tarifen des jeweiligen Berufsstandes vergütet werden.

## 3. Juristische Personen, welche Kultuszwecke verfolgen

Gemäss Art. 80 Abs. 1 Bst. h StG und Art. 56 Bst. h DBG werden juristische Personen, die kantonale oder gesamtschweizerische Kultuszwecke verfolgen, für den Gewinn und das Kapital, die ausschliesslich und unwiderruflich diesen Zwecken gewidmet sind, von der subjektiven Steuerpflicht befreit. Die Verfolgung von Kultuszwecken setzt voraus, dass ein religiöser Glaube und nicht nur eine Weltanschauung gepflegt wird. Unter den Begriff des Kultuszwecks fallen nicht nur jene Institutionen, die sich der Ausübung des Gottesdienstes im engeren Sinn widmen, sondern allgemein alle juristischen Personen, welche die Pflege und Verbreitung des gemeinsamen Glaubens bezwecken, und zwar gleichgültig welcher Konfession und religiöser Richtung (SGE 2006 Nr. 8 und Nr. 11). Auch ein Verein, der den religiösen Glauben durch Meditation und Gebet, durch Vorträge oder persönliche Aussprachen sowie durch Herausgabe von Schriften erneuern oder fördern will, erfüllt deshalb diese Anforderungen (SGE 1999 Nr. 25).

Kerngehalt der Religionsdefinition ist die ehrfurchtsvolle Beziehung des Menschen zu Gott. Nach schweizerischem Rechtsverständnis tritt zu diesem Begriff der Religion das Kriterium der Glaubensfreiheit hinzu (Art. 15 BV), was unter anderem bedeutet, dass der Austritt aus einer Religionsgemeinschaft jederzeit möglich sein muss und nicht durch schikanöse Vorschriften erschwert oder unnötig verzögert werden darf. Die Religionsgemeinschaft muss zudem eine gewisse (allgemein anerkannte) Tradition haben und einige Stabilität bekunden. Das Glaubensbekenntnis muss von überregionaler Bedeutung sein, d.h. zumindest im Kanton oder gesamtschweizerisch verbreitet sein (SGE 2002 Nr. 4 und 2006 Nr. 11). Es genügt nicht, dass sich die Angehörigen einer Religionsgemeinschaft selbst als religiöse Gruppe empfinden oder bezeichnen, sie müssen vielmehr auch von der übrigen (schweizerischen) Bevölkerung als solche aufgefasst werden.

Die Steuerbefreiung einer juristischen Person wegen Verfolgung von Kultuszwecken setzt des weiteren voraus, dass die Organisation in den Augen der Allgemeinheit eine förderungswürdige Tätigkeit entfaltet, was auf sogenannte Sekten in der Regel nicht zutrifft. Damit wird der steuerrechtliche Kultusbegriff restriktiver ausgelegt als derjenige der verfassungsrechtlich verankerten Glaubens- und Gewissensfreiheit. Abgrenzungsfragen im Bereich der Verfolgung von Kultuszwecken werden in StB 80 Nr. 8 abgehandelt.

Bedeutsam ist, dass Zuwendungen an juristische Personen, die wegen Verfolgung von Kultuszwecken steuerbefreit sind, nicht von der Bemessungsgrundlage abgezogen werden können. Insoweit besteht ein Unterschied zu den nach Art. 80 Abs. 1 Bst. g StG steuerbefreiten Organisationen (SGE 2011 Nr. 27).

#### **4. Institutionen mit gemischter Zwecksetzung / Anforderung an eine Spartenrechnung**

Eine juristische Person kann neben nicht steuerbefreiten Zwecken oder Kultuszwecken (Zuwendungen nicht abziehbar) auch teilweise gemeinnützige bzw. öffentliche Zwecke verfolgen. In diesem Fall handelt es sich um eine juristische Person mit gemischter Zwecksetzung. Damit diese Institution für ihren gemeinnützigen/öffentlichen Bereich steuerbefreit werden kann und entsprechende Zuwendungen zum Abzug gebracht werden können, sind Vermögen (Kapital) und Erträge, die öffentlichen oder gemeinnützigen Zwecken dienen sollen, vom übrigen Kapital und den übrigen Erträgen auszuscheiden. Bei Institutionen mit gemischter Zwecksetzung empfiehlt es sich daher, für den öffentlichen oder gemeinnützigen Bereich einen separaten Rechtsträger zu schaffen. Juristische Personen, deren Gewinn und Kapital auf die Dauer teilweise öffentlichen oder gemeinnützigen Zwecken dienen, können aber auch eine teilweise Steuerbefreiung beanspruchen (Art. 38 Abs. 1 StV). Diese Steuerbefreiung für einen Teil des Gewinns und Kapitals setzt voraus, dass die Institution organisatorisch und rechnungsmässig eine klare Trennung zwischen ihren steuerprivilegierten gemeinnützigen oder öffentlichen und anderen Aktivitäten vornimmt (SGE 1999 Nr. 25, 2006 Nr. 8 und 2010 Nr. 16). Das Kreisschreiben Nr. 12 der Eidg. Steuerverwaltung vom 8. Juli 1994 wie auch Literatur und Rechtsprechung erachten das Führen von Spartenrechnungen als zulässig.

An eine solche Spartenrechnung werden folgende Anforderungen gestellt:

- Getrennte Bilanzen und Erfolgsrechnungen (gleich einer Fondsrechnung). Im Einzelfall geben die Steuerbehörden Auskunft über die notwendigen Vorkehrungen;
- eigenes Einzahlungskonto für den gemeinnützigen bzw. öffentlichen Bereich;
- Kosten, die sowohl im Zusammenhang mit der gemeinnützigen/öffentlichen Zwecksetzung als auch mit anderen Zwecken anfallen (z.B. Personal- und Verwaltungskosten), sind nach einem angemessenen, mit den Steuerbehörden abzusprechenden Schlüssel aufzuteilen;
- Wünschbar ist die Abgabe eines Bestätigungsschreibens an die Spender, woraus ersichtlich ist, für welchen Zweck (steuerbefreiter Bereich/nicht steuerbefreiter Bereich) die Spende konkret verwendet wird. Aus Praktikabilitätsgründen kann diese Bestätigung bereits mit dem Einzahlungsschein, auf dem die gesonderte Kontonummer aufgeführt sein muss, abgegeben werden.

## 5. Verfahren

Das Begehren um Steuerbefreiung kann jederzeit gestellt werden. Es ist möglich, den Statutenentwurf einer juristischen Personen noch vor deren Gründung dem Kantonalen Steueramt zur Vorprüfung einzureichen. Gesuche von juristischen Personen mit Sitz im Kanton St. Gallen sind einzureichen an:

Kantonales Steueramt  
Rechtsabteilung  
Davidstrasse 41  
Postfach  
9001 St. Gallen

Dem Gesuch sind folgende Unterlagen beizulegen: Statuten, Urkunde, Reglemente und (sofern vorhanden) die letzten beiden Jahresrechnungen und Jahresberichte sowie allfällige Dokumentationen über die Tätigkeit der Institution.

Eine Steuerbefreiungsverfügung wirkt grundsätzlich ex nunc, d.h. heisst ab dem Jahr, in dem das Gesuch eingereicht und die Voraussetzungen erfüllt werden. Weil aber namentlich von Vereinen die steuerliche Meldepflicht (Art. 168 StG) bisweilen übersehen wird, kann eine Steuerbefreiung im Einzelfall auch rückwirkend zugesprochen werden. Voraussetzung ist, dass die genannten Unterlagen für den gesamten Zeitraum nachgereicht werden und die juristische Person nicht ordentlich und rechtskräftig besteuert wurde. Andernfalls hätte sie das Befreiungsgesuch schon früher einreichen können und müssen.

Eine einmal ausgesprochene Steuerbefreiung gilt solange, als die Institution die gesetzlichen Voraussetzungen erfüllt. In periodischen Abständen überprüft die Steuerbehörde deren Einhaltung. Sind die Voraussetzungen nicht mehr erfüllt, so wird die Steuerbefreiung (allenfalls auch rückwirkend) aufgehoben.

## 6. Geltungsbereich der Steuerbefreiung

Aufgrund der Harmonisierungsbestimmungen in Art. 23 Abs. 1 Bst. f StHG müssen juristische Personen in der ganzen Schweiz nach denselben Kriterien aufgrund ihrer öffentlichen oder gemeinnützigen Zwecksetzung steuerbefreit werden. Damit müssen ausserkantonale Steuerbefreiungsverfügungen in sämtlichen Kantonen grundsätzlich anerkannt werden.

## 7. Verzeichnis der steuerbefreiten Institutionen

Institutionen, die gemäss Art. 80 Abs. 1 Bst. g StG steuerbefreit sind und ihren Sitz im Kanton haben, können auf Begehren der handelnden Organe (nächste Seite) in das publizierte Verzeichnis der steuerbefreiten Organisationen (<http://www.steuern.sg.ch/>) aufgenommen werden. Weil etwa die Hälfte aller steuerbefreiten Personen ihren Steuerstatus geheim halten wollen, kann das Verzeichnis nicht vollständig sein. Institutionen, die ihren Sitz in einem anderen Kanton haben und dort steuerbefreit wurden, gelten ohne weitere Überprüfung auch im Kanton St. Gallen als von der Steuerpflicht befreite juristische Person, sofern die Befreiung nicht offensichtlich unrichtig (StHG-widrig) erscheint. Verfahrensmässig wird eine steuerbefreite Institution nur im Register des Sitzkantons geführt (vorbehältlich einer wirtschaftlichen Zugehörigkeit zu einem anderen Kanton). Im Verzeichnis der im Kanton St. Gallen steuerbefreiten Organisationen werden Organisationen mit Sitz ausserhalb des Kantons deshalb nicht aufgenommen.

## Rückmeldung: Verzeichnis der gemeinnützigen Institutionen

Adresse für Rücksendung  
in Fensterkuvert   ⇒

Kantonales Steueramt  
Juristische Personen  
Frau Lucia Staub  
Davidstrasse 41  
9001 St. Gallen

Sehr geehrte Damen und Herren

Die von Ihnen vertretene Institution ist zufolge öffentlicher oder gemeinnütziger Zweckverfolgung gemäss Art. 80 Abs. 1 Bst. g StG von der Steuerpflicht befreit. Freiwillige Geldleistungen und freiwillige Leistungen von übrigen Vermögenswerten an solche juristischen Personen sind in begrenztem Ausmass steuerlich abziehbar. Vermächtnisse an sie sind im Kanton St.Gallen erbschaftssteuerfrei.

Mögliche Spender haben ein steuerliches Interesse, die Steuerfreiheit einer begünstigten Institution zu kennen. Wir führen deshalb ein stets aktuelles, allgemein zugängliches Verzeichnis der im Kanton St. Gallen zufolge gemeinnütziger und öffentlicher Zwecksetzung steuerbefreiten Personen auf <http://www.steuern.sg.ch/>. Für die Aufnahme Ihrer Institution in dieses öffentliche Verzeichnis benötigen wir jedoch aus Gründen des Datenschutzes und der Geheimhaltung Ihre Zustimmung. Veröffentlicht werden Firma (Name, Bezeichnung), rechtlicher Sitz sowie Zustelladresse.

Wir ersuchen Sie höflich, die nachstehende Erklärung mit allfälligen Korrekturhinweisen in jedem Fall, d.h. auch wenn Sie nicht in das öffentliche Verzeichnis aufgenommen werden wollen, an uns zurück zu senden. Wir danken für Ihre Bemühungen.

Freundliche Grüsse  
KANTONALES STEUERAMT

Firma	Rechtlicher Sitz	Zustelladresse
-------	------------------	----------------

- Wir wünschen eine Publikation im Verzeichnis der gemeinnützigen st. gallischen Institutionen.
- Wir wollen **keine Publikation**

Ort, Datum

Für die Institution rechtsgültige Unterschrift(en)

.....

.....