
Steuerbefreiung wegen Kultuszweck

1. Allgemeines

Bezüglich der Steuerbefreiung von Institutionen mit Kultuszweck wird in erster Linie auf die allgemeinen Ausführungen in StB 80 Nr. 2 Ziff. 3 verwiesen. Die nachfolgenden Ausführungen gelten verschiedenen Abgrenzungsproblemen in diesem Bereich, insbesondere der Abgrenzung des Kultuszwecks von der weltanschaulichen, lebensphilosophischen Zweckbestimmung.

Juristische Personen, die kantonale oder gesamtschweizerische Kultuszwecke verfolgen, sind von der Steuerpflicht befreit. Eine Definition des Begriffes des Kultuszwecks ist dem Gesetz nicht zu entnehmen. In der Praxis stellen sich in vielfältiger Weise Abgrenzungsprobleme, insbesondere zu weltanschaulichen, philosophischen oder ideellen Zwecken, die nicht unter die Steuerbefreiungsnorm von Art. 80 Abs. 1 lit. h StG fallen. Für die Rechtsanwendung hilfreich sind deshalb Kriterien, die eine justiziable wie auch praktikable Handhabung von teils schwierigen Grenzfällen ermöglichen.

2. Begriffe

2.1 Religion

Mit der Steuerbefreiung von juristischen Personen, die Kultuszwecke verfolgen, hat der Gesetzgeber die Ausübung der verfassungsmässig geschützten Glaubens- und Gewissensfreiheit erleichtern wollen. Das Wort „Kultus“ stammt vom lateinischen Begriff „cultus“ ab, welcher „Verehrung“ im Sinne einer religiösen Tätigkeit bedeutet. Demzufolge bedingt die Ausübung des „Kultus“ die Zugehörigkeit zu einer Religion. Das Wort „religio“ bezeichnete die Erfüllung von Pflichten gegenüber staatlich anerkannten höheren Mächten. Im heutigen Sprachgebrauch wird unter Religion jenseitsgerichtete Lehren verstanden. Dieser Bezug findet sich denn auch bei den Weltreligionen wie Christentum, Judentum, Islam, Buddhismus und Hinduismus. Diese Religionen gehen davon aus, dass höhere Mächte auf die menschlichen Schicksale einwirken.

Auch zeichnet sich eine Religion dadurch aus, dass sie auf bestimmte Gottheiten bzw. höhere Mächte ausgerichtet ist. Mit anderen Worten muss es sich dabei um eine Begegnung des Menschen mit dem Transzendenten (Bindung des Menschen zu Gott, mehreren Göttern oder sonst zu einem höchsten, überirdischen Wesen) handeln.

2.2 Öffentlich-rechtlich anerkannte und übrige Religionsgemeinschaften

Im Kanton St. Gallen sind als öffentlich-rechtliche Körperschaften folgende Religionsgemeinschaften anerkannt (Art. 109 Abs. 1 KV):

- a) der Katholische Konfessionsteil und seine Kirchgemeinden;
- b) die Evangelische Kirche und ihre Kirchgemeinden;
- c) die Christkatholische Kirchgemeinde;
- d) die Jüdische Gemeinde.

Ihnen steht die Kompetenz zu, von ihren Mitgliedern eine Kirchensteuer zu erheben.

Diese öffentlich-rechtlich anerkannten Religionsgemeinschaften sowie ihre Anstalten sind gemäss Art. 80 Abs. 1 lit. c und d StG ohne Weiteres von der Steuerpflicht befreit.

Andere Religionsgemeinschaften, die nicht zu den öffentlich-rechtlich anerkannten Religionsgemeinschaften zählen, unterstehen hinsichtlich ihrer Organisationsform dem Privatrecht. Hierzu gehören unter anderem die Freikirchen sowie buddhistische und muslimische Gemeinden ohne öffentlich-rechtliche Anerkennung.

Eine Steuerbefreiung können solche Glaubensgemeinschaften nur unter der Bestimmung von Art. 80 Abs. 1 lit. h StG (Kultuszweck) erlangen.

2.3 Sekten

Praxisgemäss wird bei der Steuerbefreiung nach Art. 80 Abs. 1 lit. h StG keine Einschränkung zugunsten einer bestimmten Konfession oder Religion gemacht. Umgangssprachlich wird als Sekte in der Regel eine Gruppe bezeichnet, deren Mitglieder allein die eigene Weltanschauung gelten lassen, womit allerdings auch nichtreligiöse Gruppierungen in den Sektenbegriff einbezogen werden. Im theologischen Sprachgebrauch beschreibt der Begriff „Sekte“ eine Abspaltung von einer Mutterreligion, und zwar aufgrund neuer Offenbarungsquellen oder Überbewertung einzelner Glaubensaspekte (vgl. „Sekten“ oder vereinnahmende Bewegungen in der Schweiz, Bericht der Geschäftsprüfungskommission des Nationalrates vom 1. Juli 1999 auf der Homepage: <http://www.admin.ch/ch/d/ff/1999/9884.pdf>). Gestützt auf diese Definition ist es möglich, dass Sekten unter die Steuerbefreiungsnorm von Art. 80 Abs. 1 lit. h StG fallen können, wenn die anderen Voraussetzungen erfüllt sind. Soweit also eine Sekte sich aus einer der Weltreligionen ableitet oder eine Mischung verschiedener Religionen (neue Offenbarungsquellen) darstellt, besteht auch bei dieser religiösen Sondergruppierung das Element der jenseitsgerichteten Lehre (transzendentes Element). Im Hinblick auf die Steuerbefreiung mangelt es vielen Sekten jedoch an der Voraussetzung der gesamtschweizerischen bzw. kantonalen Bedeutung.

Religionsgemeinschaften, die zu strafrechtlichen Handlungen auffordern bzw. diese praktizieren oder gegen den schweizerischen Ordre public verstossen und somit als Gefahr für den Rechtsstaat anzusehen sind, fallen für eine Steuerbefreiung selbstverständlich ausser Betracht. Ebenfalls ausgeschlossen von der Steuerbefreiung sind Institutionen, welche widerrechtliche oder sittenwidrige Zwecke verfolgen oder die Unterwanderung des politischen Systems auf religiöser Grundlage bezwecken (z. B. mit aggressiver Werbung).

Die Beurteilung, ob es sich bei einer Institution um eine Sekte handelt oder ob ein Kultuszweck vorliegt, kann die Veranlagungsbehörde im Regelfall nicht selber vornehmen. Offizielle von Bund oder Kantonen eingerichtete Beratungs- bzw. Fachstellen gibt es keine. Hingegen besteht seitens der Landeskirchen und privater Institutionen ein grosses Angebot an Auskunftsstellen über Religionsfragen (<http://www.relinfo.ch/sekten/stufen.html>; <http://www.cic-info.ch>). In konkreten Einzelfällen werden diese Informationsstellen in die Abklärungen mit einbezogen.

3. Verfolgung von Kultuszwecken

Nach der Praxis verfolgt eine juristische Person dann eine Kultustätigkeit, wenn sie ein Glaubensbekenntnis in Lehre und Gottesdienst pflegt und fördert. Lehre und Praxis gehen davon aus, dass nicht nur Gottesdienste im engeren Sinn unter die Kultustätigkeiten fallen, sondern auch gottesdienstähnliche Handlungen. Grundsätzlich sind auch wesensfremde Elemente (UFO, andere Gottheiten, Medium etc.) in einer gottesdienstähnlichen Handlung zu dulden. Auch das Halten von Vorträgen ist als Kultustätigkeit zu betrachten, sofern damit der religiöse Glaube erneuert oder gefördert werden soll. In diesem Zusammenhang ist auch die Herausgabe von Schriften, die Ausstrahlung von Radio- oder Fernsehsendungen usw. als Kultustätigkeit zu betrachten, soweit inhaltlich dadurch eine Glau-

benserneuerung bzw. -förderung beabsichtigt wird. Gleiches gilt für die Verwaltung kirchlicher Liegenschaften, welche für die genannten Kultuszwecke zur Verfügung stehen (SGE 2006 Nr. 11).

4. Kantonale bzw. gesamtschweizerische Bedeutung / Tradition

Die juristische Person muss ihre Kultuszwecke gesamtschweizerisch oder zumindest kantonal ausüben, damit sie steuerbefreit werden kann. Als Indiz hierfür kann die überregionale Organisation einer Glaubensgemeinschaft dienen. Hingegen ist ein grosser Verbreitungsgrad im Ausland nicht massgeblich; der Verbreitungsgrad ist aus Schweizer Optik zu beurteilen. Für die Befreiung nach Art. 80 Abs. 1 lit. h StG genügt es, wenn die Glaubensrichtung im Kanton St. Gallen als Sitzkanton verbreitet ist. Im Zweifelsfall hat die um Steuerbefreiung ersuchende Institution den Nachweis zu erbringen, dass ihre Glaubensgemeinschaft von kantonaler bzw. gesamtschweizerischer Bedeutung ist und eine gewisse Tradition aufweist. Einmaligen/singulären Gruppierungen kommt diese Bedeutung nicht zu. Grösse und Mitgliederzahl einer Gruppierung sind jedoch nicht allein massgebend.

5. Abgrenzungen

5.1 Weltanschauliche, lebensphilosophische, ideelle Zwecke

Im Gegensatz zu einer Religion nimmt eine weltanschauliche, philosophische oder ideelle Zwecksetzung nur Bezug auf das Diesseits. Die religiöse Verehrung einer höheren, übersphärischen Macht im engeren Sinne fehlt. Vielmehr erschöpft sich beispielsweise die lebensphilosophische Zwecksetzung in der Bekenntnis zu einer Erkenntnistheorie des Seins. Wesentlicher Unterschied zur Religion ist das Fehlen einer Anknüpfung an eine göttliche Macht. Das Element des göttlichen Schicksals ist den lebensphilosophischen Lehren fremd.

Schwierigkeiten bereitet die Abgrenzung zwischen Religionsgemeinschaften und solchen Gemeinschaften mit parareligiösen Zielen, die sich ebenfalls darauf berufen, eine Religion zu sein, obwohl es sich tatsächlich um eine lebensphilosophische Erlösungslehre handelt. Eine Religion erschöpft sich weder in der Anerkennung von sittlichen oder moralischen Forderungen noch in der Erfassung von ästhetischen Werten. Die Bekenntnis- bzw. Befolgungsintensität von philosophischen Weisheiten macht den Mangel an Jenseitsbezogenheit (göttliche Macht) nicht wett.

Somit wird juristischen Personen, welche weltanschauliche, philosophische, ideelle, wirtschaftliche oder berufliche Aufgaben auf religiöser Grundlage erfüllen, die Steuerbefreiung gemäss Art. 80 Abs. 1 lit. h StG grundsätzlich verweigert.

5.2 Verfolgen von Erwerbszwecken

Eine juristische Person, welche die Steuerbefreiung wegen Verfolgung von Kultuszwecken für sich beanspruchen will, darf im Rahmen ihrer Tätigkeit - entsprechend der Steuerbefreiung zufolge Gemeinnützigkeit - grundsätzlich keine Erwerbszwecke verfolgen. Unschädlich für die Steuerbefreiung ist das Verfolgen eines Erwerbszwecks nur dann, wenn dieser nach den Satzungen sowie aufgrund der tatsächlichen Tätigkeit dem Kultuszweck klar untergeordnet ist. Steht der Erwerbszweck im Vordergrund, so muss die Steuerbefreiung wegen Kultuszwecken verweigert werden (z.B. Führen eines Reisebüros, Restaurants, Hotelbetriebs, Buchhandels usw.).

5.3 Gemeinnützigkeit

Glaubensgemeinschaften üben oft auch gemeinnützige Tätigkeiten aus. Trotzdem können diese Institutionen nicht zufolge Gemeinnützigkeit (Folge: Abzugsfähigkeit der Zuwendungen) steuerbefreit werden, wenn bei einer Gesamtbeurteilung der einzelnen Tätigkeiten der Kultuszweck im Vordergrund steht. Unter Umständen ist jedoch eine teilweise Steuerbefreiung möglich (StB 80 Nr. 2 Ziff. 4).

Missionswerke sowohl der Landeskirchen als auch der Freikirchen sind in vielen Ländern der Dritten Welt karitativ tätig. Gleichzeitig verfügen sie regelmässig über einen religiösen Hintergrund bzw. werden von einer religiösen Gesinnung getragen. Da jedoch die gemeinnützige Arbeit regelmässig im Vordergrund steht, sind die Missionswerke in der Regel zufolge Gemeinnützigkeit steuerbefreit, was bedeutet, dass Zuwendungen zum Abzug gebracht werden können (SGE 2002 Nr. 4; SGE 2006 Nr. 8).

6. Beispiele

Als Kultuszwecke gelten:

- der Bau und Unterhalt von Kirchen und Pfarrhäusern, wenn diese im ausschliesslichen Eigentum einer Religionsgemeinschaft stehen und ausschliesslich religiösen Zwecken dienen;
- die Besoldung der Geistlichen und der Kirchendiener oder die Anschaffung kirchlicher Gerätschaften;
- die Organisation von Pilgerreisen, Gebetswanderungen, Meditationen und Vorträge (SGE 1999 Nr. 25). Diese dürfen aber nicht Erwerbszwecken dienen.
- Ein Verein, der den religiösen Glauben durch Meditation und Gebet, durch Vorträge und persönliche Aussprachen sowie durch Herausgabe von Schriften erneuern oder fördern will, ohne dabei Erwerbszwecken zu dienen, verfolgt Kultuszwecke.

Keine Kultuszwecke (aber allenfalls gemeinnützige oder öffentliche Zweckverfolgung) stellen folgende Beispiele dar:

- der Betrieb einer öffentlichen (protestantischen) Schule durch eine protestantische Schulgemeinde;
- der Religionsunterricht einer Schulgemeinde.