



**STEUERINFORMATIONEN**

herausgegeben von der Schweiz. Steuerkonferenz SSK  
Vereinigung der schweizerischen Steuerbehörden

**INFORMATIONS FISCALES**

éditées par la Conférence suisse des impôts CSI  
Union des autorités fiscales suisses

**INFORMAZIONI FISCALI**

edite della Conferenza svizzera delle imposte CSI  
Associazione autorità fiscali svizzere

**INFURMAZIUNS FISCALAS**

edidas da la Conferenza fiscala svizra CFS  
Associaziun da las autoritads fiscalas svizras

D Einzelne Steuern

Kirchensteuern  
August 2013

# Die Kirchensteuern

---

(Stand der Gesetzgebung: 1. Januar 2013)

**Autor:**

Team Dokumentation  
und Steuerinformation  
Eidg. Steuerverwaltung

**Auteur:**

Team documentation  
et information fiscale  
Administration fédérale  
des contributions

**Autore:**

Team documentazione  
e informazione fiscale  
Amministrazione federale  
delle contribuzioni

**Autur:**

Team documentaziun  
e informaziun fiscala  
Administraziun federala  
da taglia

Eigerstrasse 65  
CH-3003 Bern

Tel. ++41 (0)31 322 70 68  
Fax ++41 (0)31 324 92 50  
e-mail: [ist@estv.admin.ch](mailto:ist@estv.admin.ch)  
Internet: [www.estv.admin.ch](http://www.estv.admin.ch)

© Abteilung Grundlagen / ESTV  
Bern, 2013

## INHALTSVERZEICHNIS

<b>1</b>	<b>EINLEITUNG .....</b>	<b>1</b>
<b>2</b>	<b>ALLGEMEINES.....</b>	<b>2</b>
<b>3</b>	<b>DIE KIRCHENSTEUERSYSTEME IN DER SCHWEIZ.....</b>	<b>4</b>
<b>3.1</b>	<b>Steuerhoheiten.....</b>	<b>4</b>
<b>3.2</b>	<b>Berechnungsmethoden.....</b>	<b>5</b>
<b>3.3</b>	<b>Zuständigkeit bei der Bestimmung des Steuersatzes bzw. des Steuerfusses.....</b>	<b>6</b>
3.3.1	Entscheidungsinstanzen.....	6
3.3.1.1	Religiöse Instanzen.....	6
3.3.1.2	Politische Instanzen.....	6
3.3.2	Geltungsdauer.....	7
<b>3.4</b>	<b>Obligatorische oder fakultative Erhebung .....</b>	<b>8</b>
<b>3.5</b>	<b>Erhebungsinstanzen.....</b>	<b>9</b>
3.5.1	Kantonale Steuerverwaltung.....	9
3.5.2	Kommunale Steuerverwaltung .....	9
3.5.3	Staatskasse .....	10
3.5.4	Kirchgemeinde .....	10
3.5.5	Gemeinde.....	10
<b>4</b>	<b>STEUERPFLICHT UND STEUERSUBJEKT .....</b>	<b>11</b>
<b>4.1</b>	<b>Steuerpflicht im Allgemeinen.....</b>	<b>11</b>
<b>4.2</b>	<b>Steuersubjekt .....</b>	<b>12</b>
4.2.1	Natürliche Personen.....	12
4.2.2	Juristische Personen.....	13
4.2.3	Obligatorische oder fakultative Entrichtung der Kirchensteuer .....	14
<b>5</b>	<b>STEUERBEFREIUNG IM LICHT VON ARTIKEL 15 DER BUNDESVERFASSUNG.....</b>	<b>15</b>
<b>5.1</b>	<b>Glaubens- und Gewissensfreiheit.....</b>	<b>15</b>
<b>5.2</b>	<b>Natürliche Personen .....</b>	<b>16</b>
5.2.1	Nichtzugehörigkeit und Austritt aus der Kirche.....	16
5.2.2	Die Rückzahlung von Kirchensteuern.....	17
5.2.3	Das Problem bei «gemischten Ehen».....	17
<b>5.3</b>	<b>Juristische Personen .....</b>	<b>19</b>
5.3.1	Problematik.....	19
5.3.2	Die Bundesgerichtspraxis.....	19
5.3.3	Befreiung für die juristischen Personen mit konfessionellem Zweck .....	20

<b>6</b>	<b>GEGENSTAND DER KIRCHENSTEUER .....</b>	<b>21</b>
6.1	Kirchensteuer für natürliche Personen .....	21
6.2	Kirchensteuer für juristische Personen .....	21
<b>7</b>	<b>STEUERFÜSSE .....</b>	<b>22</b>
<b>8</b>	<b>STEUERERTRÄGE UND IHRE VERWENDUNG .....</b>	<b>24</b>
8.1	Steuererträge .....	24
8.2	Aufteilung der Kirchensteuererträge .....	24
8.3	Verwendung der Kirchensteuererträge .....	24

## Abkürzungen

aBV	=	Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft von 1874 (alte Bundesverfassung)
BGE	=	Bundesgerichtsentscheid
BGer	=	Bundesgericht
BV	=	Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft von 1999
StHG	=	Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden

## Kantone

AG	=	Aargau	NW	=	Nidwalden
AI	=	Appenzell Innerrhoden	OW	=	Obwalden
AR	=	Appenzell Ausserrhoden	SG	=	St. Gallen
BE	=	Bern	SH	=	Schaffhausen
BL	=	Basel-Landschaft	SO	=	Solothurn
BS	=	Basel-Stadt	SZ	=	Schwyz
FR	=	Freiburg	TG	=	Thurgau
GE	=	Genf	TI	=	Tessin
GL	=	Glarus	UR	=	Uri
GR	=	Graubünden	VD	=	Waadt
JU	=	Jura	VS	=	Wallis
LU	=	Luzern	ZG	=	Zug
NE	=	Neuenburg	ZH	=	Zürich

# 1 EINLEITUNG

Die in den **Beziehungen zwischen Staat und Kirche** bestehenden Probleme haben sich in den letzten Jahrzehnten verlagert. Während sie im 19. Jahrhundert in der Regel nur die Folge von interkonfessionellen Konflikten waren, betreffen die Meinungsverschiedenheiten heute direkt die Bande zwischen weltlicher und geistlicher Macht.

Mit der verfassungsrechtlichen Garantie der **Kulturfreiheit** hat es der Bund vermieden, eine bestimmte Religion zu bevorzugen. Nach der bundesstaatlichen Kompetenzausscheidung obliegt die Kirchenhoheit den Kantonen. In den Schranken der Bundesverfassung (vor allem der Glaubens- und Gewissensfreiheit sowie der Kulturfreiheit) können sie das Verhältnis zwischen Staat und Kirche frei bestimmen. Infolgedessen sind die Kantone frei, eine oder mehrere Kirchen anzuerkennen und ihre Finanzierung im Rahmen der erwähnten Verfassungsbestimmungen auszugestalten.

Die Kirche bzw. die Kirchensteuer war und ist immer wieder Gegenstand von Diskussionen und Kontroversen.

Besondere Aufmerksamkeit erlangte der Themenbereich im Rahmen der **«Volksinitiative betreffend die vollständige Trennung von Staat und Kirche»** von 1976. Bei Annahme dieses Vorstosses hätten die Kantone die Kirchenhoheit und somit auch ihre Kompetenz zum Einzug von Kirchensteuern verloren.

Die Volksabstimmung von 1980 bestätigte die schon im Vernehmlassungsverfahren eindeutig festgestellte Tendenz: Mit 1'052'575 Nein gegen 281'475 Ja und der Verwerfung durch alle Stände entschied sich der Souverän für die Beibehaltung des status quo.

Auf reges Interesse und auf zum Teil heftige Ablehnung gewisser wirtschaftlicher Kreise stösst vor allem die Kirchensteuerpflicht der juristischen Personen. Diesem umstrittenen Punkt widmen wir weiter hinten ein eigenes Kapitel (*vgl. Ziffer 5.3*).

## 2 ALLGEMEINES

Die Kirchensteuern sind in unserem vielschichtigen schweizerischen Steuersystem unter die kantonalen Steuern einzuordnen. Gemäss der bundesstaatlichen Kompetenzausscheidung von Art. 3 der Bundesverfassung (BV) ist es Sache der Kantone, das Verhältnis zwischen Staat und Kirche zu ordnen und insbesondere die rechtliche Stellung der Religionsgemeinschaften zu bestimmen.

Der Bund hat sich damit begnügt, einige – allerdings nicht unbedeutende – Schranken zu errichten, die von den Kantonen bei der Ausübung der Kirchenhoheit zu beachten sind. Innerhalb dieser Schranken des Bundesrechts sind die Kantone frei, beispielsweise Staat und Kirche zu trennen oder eine oder mehrere Religionsgemeinschaften öffentlich-rechtlich anzuerkennen und finanziell zu unterstützen.

Die Kantone haben die Kirchenhoheit – entsprechend ihren geschichtlichen und **föderalistischen Eigenheiten** – in den Schranken des Bundesrechts sehr unterschiedlich ausgeübt. Praktisch deckt sich keine Regelung vollständig mit der andern, so dass man heute in der Schweiz von **26 Gestaltungsformen** auszugehen hat.

In der Mehrheit der Kantone sind die **evangelisch-reformierte** und die **römisch-katholische Kirche öffentlich-rechtlich anerkannt** und damit zur Erhebung einer Kirchensteuer ermächtigt. Mehrere Kantone haben diese Rechtsstellung auch der **christkatholischen Kirche** (ZH, BE, LU, SO, BS, BL, SH, SG, AG, NE und GE) und der **israelitischen Kultusgemeinschaft**<sup>1</sup> (BS, FR und SG) eingeräumt.

In den Kantonen NE und GE sind Staat und Kirche weitgehend getrennt, und sämtliche Religionsgemeinschaften unterstehen dem Privatrecht, wenn auch die evangelisch-reformierte, die römisch-katholische und die christkatholische Kirche in NE als «Institutionen von öffentlichem Interesse» gelten und in GE «öffentlich anerkannt» sind.

Eine weitere Besonderheit ist im Kanton VD anzutreffen: Die evangelisch-reformierte Kirche und römisch-katholische Kirche des Kantons werden als öffentlich-rechtliche Institutionen mit Charakter einer juristischen Person anerkannt. Der Staat (Kanton und Gemeinden) gewährt ihnen die notwendigen Mittel zur Erfüllung ihrer Aufgaben zum Wohl aller. Es werden aber keine Kirchensteuern erhoben. Die **Kultusaufwendungen werden vollumfänglich vom Staat getragen**. Die Kultusauslagen der evangelisch-reformierten und der römisch-katholischen Kirche sind demnach durch die allgemeinen von Kanton und Gemeinden erhobenen Steuern gedeckt.

Im Kanton VS **obliegen die Kultusauslagen den Gemeinden**. Zur Bestreitung dieser Auslagen können sie die Erhebung einer Kultussteuer beschliessen. Nur sechs Gemeinden (u.a. der Kantonshauptort Sitten) haben hingegen bis heute von diesem Recht Gebrauch gemacht.

Mit der Anerkennung als Körperschaft des öffentlichen Rechts sind im Allgemeinen gewisse Vorteile verbunden. Vorbehältlich des oben Gesagten erleichtert der Staat der Kirche die Erfüllung ihrer Aufgaben, indem er ihr das Besteuerungsrecht gewährt und unter Umständen weitere Leistungen erbringt.

---

<sup>1</sup> Besonderheit im Kanton BE: Die israelitische Kultusgemeinschaft ist öffentlich-rechtlich anerkannt, besitzt aber keine Steuerhoheit (für diese wäre eine kantonalrechtliche Anerkennung notwendig).

Besonderheit im Kanton ZH: Die Israelitische Kultusgemeinde Zürich und die Jüdische Liberale Gemeinde sind öffentlich-rechtlich anerkannt, besitzen aber keine Steuerhoheit.

Die nicht anerkannten Religionsgemeinschaften unterstehen den Regeln des Privatrechts und finanzieren sich im Allgemeinen mit Mitgliederbeiträgen.

***Versuch einer Definition:***

*Ohne auf die besonderen kantonalen Ausgestaltungen Rücksicht zu nehmen, kann die Kirchensteuer definiert werden als Abgabe, welche die vom Staate dazu befähigten öffentlich-rechtlichen Religionsgemeinschaften auf Grund ihrer territorialen Hoheit von ihren Mitgliedern und oft auch von den juristischen Personen zur Deckung kirchlicher Ausgaben erheben können.*

## 3 DIE KIRCHENSTEUERSYSTEME IN DER SCHWEIZ

Ein Gesamtüberblick über die Ausgestaltung der kantonalen Kirchensteuersysteme lässt nur wenige Gemeinsamkeiten erkennen. Wir haben es also im Prinzip mit **26 verschiedenen Regelungen** zu tun, wobei selbst innerkantonal die verschiedenen Kirchen einen unterschiedlichen Status und unterschiedliche Besteuerungsgrundsätze kennen.

Die wichtigsten unter den angedeuteten Unterschieden in den einzelnen Bereichen der Kirchensteuerverordnungen werden in den folgenden Abschnitten einzeln behandelt.

### 3.1 Steuerhoheiten

In **fast allen Kantonen** haben die offiziell anerkannten Kirchen oder ihre Kirchengemeinden steuerhoheitliche Befugnisse.

Im Kanton TI hat nur eine Minderheit der Kirchengemeinden vom Recht Gebrauch gemacht, eine Kirchensteuer zu erheben.<sup>2</sup>

Im Kanton VS liegt diese Befugnis in der Hand der politischen Gemeinden.<sup>3</sup>

Allein im Kanton VD haben die Kirchen keine Besteuerungshoheit, weil alle Kultusaufgaben vom Staat und den Gemeinden getragen werden.

In einigen Kantonen besteht die Steuerhoheit nur hinsichtlich der Kirchensteuer für **natürliche Personen** (in den Kantonen BS, SH, AR, AG und GE wird von den juristischen Personen keine Kirchensteuer erhoben).<sup>4</sup>

Die Kantone SO und SG erheben von den juristischen Personen keine Kirchensteuer im herkömmlichen Sinn. Im Kanton SO bezahlen die juristischen Personen aber eine Finanzausgleichsteuer in der Höhe von 10 % der einfachen Staatssteuer zuhanden der staatlich anerkannten Kirchengemeinden. Und im Kanton SG wird von den Zuschlägen zu den Gewinn- und Kapitalsteuern (220 % der einfachen Steuer) ein Teil (22,5 % der einfachen Steuer) für den Finanzausgleich unter den Kirchengemeinden verwendet (*vgl. auch Tabelle in Ziffer 7*).

Im Übrigen ist die Steuerhoheit durch die Bundesverfassung in ihrer Auswirkung auf diejenigen Personen beschränkt, welche der betreffenden Kirche tatsächlich angehören (zur Auswirkung von Art. 15 BV und insbesondere zur Frage, ob sich auch juristische Personen auf diesen Artikel berufen können, *vgl. Ziffer 5*).

---

<sup>2</sup> Kanton TI: Von den 247 Kirchengemeinden erheben nur rund 40 eine Kirchensteuer.

<sup>3</sup> Kanton VS: Nur 6 Gemeinden haben von diesem Recht Gebrauch gemacht, nämlich: Ayer, Chandolin, Savièse, Sitten, Töbel und Vouvry.

<sup>4</sup> Kanton FR: Die israelitische 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.

## 3.2 Berechnungsmethoden

Die Kirchensteuer berechnet sich in den meisten Kantonen nach dem **gesetzlich festgelegten Steuertarif**, dem so genannten «Grundtarif» der Kantonssteuer (einfache Steuer). Die Kirchensteuer ist dann ein in Prozent dieser einfachen Steuer berechneter Betrag oder aber ein **Vielfaches** davon.

In einigen Kantonen entspricht die Kirchensteuer einem prozentualen Anteil der geschuldeten Kantonssteuer.

In den einzelnen Kantonen bzw. Gemeinden wird die Kirchensteuer folgendermassen berechnet:

- in % der einfachen (Kantons-)Steuer: ZH, SZ, GL, ZG, FR, SO, SH, AI, SG, GR, AG und TG  
dito, aber zusätzlich wird für die natürlichen Personen eine Personalsteuer von 10 Franken erhoben: GE.
- als jährliches Vielfaches<sup>5</sup> der einfachen (Kantons-)Steuer: BE, LU, OW, NW und AR.
- in % des (geschuldeten) Kantonssteuerbetrages: BS, TI und JU  
dito, aber bei den natürlichen Personen wird zusätzlich eine Grundtaxe von 10 Franken erhoben: NE.
- in % des (geschuldeten) Gemeindesteuerbetrages: VS  
im Weiteren UR für das Kapital der juristischen Personen.
- **Sonderfälle:**
  - OW und NW:  
bei den natürlichen Personen: als Vielfaches der einfachen Steuer  
bei den juristischen Personen: prozentuale feste Steueraufteilung.
  - BL:  
bei den natürlichen Personen: in % des steuerbaren Einkommens und in ‰ des steuerbaren Vermögens (evang.-ref. Kirche und christkath. Kirche) bzw. in % der geschuldeten (Kantons-)Steuer (röm.-kath. Kirche)  
bei den juristischen Personen: in % der geschuldeten (Kantons-)Steuer.
  - UR:  
die einfache Steuer der Landeskirchen oder deren Kirchgemeinden beträgt 1 % des steuerbaren Einkommens bzw. Reingewinns und 0.3 ‰ des steuerbaren Vermögens. Der Steuermass wird mit dem Budget in Prozenten der einfachen Steuer festgelegt.

---

<sup>5</sup> Anwendung eines Multiplikationsfaktors.

### 3.3 Zuständigkeit bei der Bestimmung des Steuersatzes bzw. des Steuerfusses

Die Variantenvielfalt kirchlicher Steuerordnungen zeigt sich insbesondere in den verschiedenen Entscheidungsinstanzen, die den Steuersatz und Steuerfuss bestimmen.

#### 3.3.1 Entscheidungsinstanzen

Je nach Kanton kommen folgende Instanzen in Frage:

##### 3.3.1.1 Religiöse Instanzen

- **Kirchgemeindeversammlung:**
  - ZH, BE, LU, UR<sup>6</sup>, SZ, OW, GL, ZG, FR, SH, AR, AI, AG, GR und TG
  - FR (israelitische Kultusgemeinde nur für natürliche Personen)
  - JU (nur bei natürlichen Personen, bei juristischen Personen wird ein Einheitssatz im Einvernehmen aller anerkannten Kirchen festgelegt)
  - im Weiteren NW, SO, BL und SG, aber nur bei natürlichen Personen
- **Kirchenrat / Kirchgemeinderat:** BS und TI
- **gemeinsame Kommission** der drei anerkannten Kirchen: GE
- **Kirchensynode / Synodalrat:** BS (römisch-katholische und evangelisch-reformierte Kirche) und NE (evangelisch-reformierte Kirche)
- **Kirchliches Exekutivkomitee:** NE (römisch-katholische und christkatholische Kirche).

##### 3.3.1.2 Politische Instanzen

- **Gemeindeversammlung oder Gemeindeparlament:** VS
- **Kantonsparlament:** nur für juristische Personen: NW, SO<sup>7</sup>, BL, SG<sup>7</sup> und GR.
- **Direktion der Institutionen und der Land- und Forstwirtschaft:** FR (für die juristischen Personen und die Quellensteuer der israelitischen Kultusgemeinde).

---

<sup>6</sup> Kanton UR: Landeskirchen oder deren Kirchgemeinden.

<sup>7</sup> Kantone SO und SG: Juristische Personen bezahlen eine Finanzausgleichssteuer mit festem Tarif nach Steuergesetz.

### 3.3.2 Geltungsdauer

Steuersatz und Steuerfuss haben nicht in allen Kantonen die gleiche Geltungsdauer. Ihre Neufestsetzung erfolgt:

- **jährlich:** ZH, BE, LU, UR, SZ, GL, ZG, SH, AR, AI, SG, GR, AG, TG, TI und JU
  - dito, aber nur für die evangelisch-reformierte Kirche: BS
  - dito, aber nur für natürliche Personen: OW, NW, SO und BL.
- **jedes dritte Jahr:** BS für die israelitische Gemeinde.
- **auf unbestimmte Dauer:** FR
  - dito, das Verfahren ist in Gemeindereglementen festgelegt: VS
  - dito, aber nur für die römisch-katholische und christkatholische Kirche: BS
  - dito, aber nur für juristische Personen: UR (nur auf dem Kapital), OW, NW, SO<sup>8</sup> und BL
  - dito, aber Änderungen erfolgen nur nach Beschluss der gemeinsamen Kommission der drei anerkannten Kirchen: GE.
- ohne Periodizität; nur wenn die **finanziellen Bedürfnisse** der entsprechenden Kirchgemeinde es erfordern: NE.

**Bemerkung:**

*Der Kanton VD erhebt keine Kirchensteuer.*

---

<sup>8</sup> Kantone UR, OW, NW und SO: Die Kirchensteuersätze für juristische Personen sind im Steuergesetz verankert.

### 3.4 Obligatorische oder fakultative Erhebung

Man unterscheidet bei den kantonalen Kirchensteuersystemen grundsätzlich zwischen der **obligatorischen** und **fakultativen** Erhebung von Kirchensteuern.<sup>9</sup> Fakultativ bedeutet in diesem Zusammenhang, dass die Gemeinde oder Kirchgemeinde frei ist, die Steuer zu erheben oder nicht.

In einigen Ständen sieht die Kantonsverfassung ein Obligatorium für den Kanton, in anderen Kantonen für die Gemeinden bzw. für die Kirchgemeinden vor.

In den restlichen Kantonen ist die Erhebung von Kirchensteuern bei natürlichen und juristischen Personen für die Gemeinden bzw. Kirchgemeinden fakultativ. In zwei dieser Kantone haben nicht alle Gemeinden von diesem Recht Gebrauch gemacht (TI und VS).

In der Übersicht gliedern sich die Kantone nach Erhebungsvorschriften folgendermassen:

- Erhebung **obligatorisch für den Kanton**: GE<sup>9</sup>  
im Weiteren OW, NW, SO und BL, aber nur für juristische Personen sowie GR (so genannte Kultussteuer zugunsten der beiden Landeskirchen).
- Erhebung **obligatorisch für die Gemeinden oder Kirchgemeinden**: ZH<sup>10</sup>, BE, LU, SZ, GL, ZG, SH<sup>11</sup>, AI<sup>12</sup>, AG und TG  
im Weiteren NW, aber nur für natürliche Personen.
- Erhebung **fakultativ für die Gemeinden oder Kirchgemeinden**: UR, OW, FR, BS, SG, GR, TI und VS  
im Weiteren SO und BL, aber nur für natürliche Personen.
- Erhebung durch die Staatskasse auf Grund einer **vertraglichen Vereinbarung** zwischen Kanton und Kirchen: AR NE<sup>9</sup> und JU.

Die Kirchensteuern werden also in der Praxis in allen Kantonen, Gemeinden oder Kirchgemeinden – mit Ausnahme des Kantons VD (keine Kirchensteuer) – erhoben, in den Kantonen TI und VS jedoch nur in gewissen Gemeinden (rund 40 Gemeinden im TI und 6 Gemeinden im VS).

---

<sup>9</sup> Es gilt festzuhalten, dass das Recht oder die Pflicht, Kirchensteuern zu erheben, nicht verwechselt werden darf mit der Tatsache, dass der Steuerpflichtige die Zahlung der Steuer möglicherweise verweigern kann.

In der Tat ist in den Kantonen NE und GE die Entrichtung der Steuer selbst vom Wohlwollen des Steuerpflichtigen abhängig, d.h. er ist frei, die Rechnung zu bezahlen oder nicht. Für Details sowie Informationen zu den Besonderheiten des Systems im Kanton TI (vgl. Ziffer 4.2.3).

<sup>10</sup> Kanton ZH: Eine Besonderheit ist allerdings hinsichtlich der juristischen Personen gegeben: Gemäss Beschluss der Kirchgemeindeversammlung vom 12. Juni 1973 erhebt die christkatholische Kirchgemeinde Zürich nur von den juristischen Personen mit Sitz, Betriebsstätte oder Liegenschaften in der Stadt Zürich Kirchensteuern.

<sup>11</sup> Kanton SH: Das kantonale Recht räumt den anerkannten Kirchen das Recht ein, von ihren Mitgliedern Steuern zu erheben. Die Erhebung ist daher auf Grund des kantonalen Rechts fakultativ. Die Kirchen selbst sehen in ihren eigenen Erlassen aber durchwegs eine obligatorische Erhebung vor.

<sup>12</sup> Kanton AI: Die Erhebung der Liegenschaftssteuer durch die Kirchgemeinden ist jedoch fakultativ.

## 3.5 Erhebungsinstanzen

Die interkantonalen Unterschiede in der Erhebungsart der Kirchensteuer sind zum Teil noch verstärkt durch innerkantonal verschieden organisierte Veranlagungs- und Bezugszuständigkeiten, je nachdem, ob von natürlichen oder juristischen Personen die Rede ist.

In einigen Kantonen werden die Veranlagung und der Bezug gar von verschiedenen Behörden erledigt.

Die Situation in den Kantonen wird in den folgenden Kapiteln zusammengefasst.

### 3.5.1 Kantonale Steuerverwaltung

- Veranlagung und Bezug:
  - **natürliche und juristische** Personen: GL, ZG, AI und NE  
nur zum Teil: BE
  - nur **natürliche** Personen: AR und GE  
nur bei Quellenbesteuerten: SH
  - nur **juristische** Personen: NW, FR, SO, BL und GR.
- Nur Veranlagung:
  - **natürliche und juristische** Personen: LU<sup>13</sup>, UR, SZ, OW, TG und JU
  - nur **natürliche** Personen: FR; im Weiteren SG (ohne israelitische Kultusgemeinde)
  - nur **selbständig Erwerbende**: SH.
- Nur Bezug: nur **natürliche** Personen: NW.

### 3.5.2 Kommunale Steuerverwaltung

- Veranlagung und Bezug:
  - **natürliche und juristische** Personen: ZH<sup>14</sup>
  - nur **natürliche** Personen: GR  
nur zum Teil: BL  
Bezug nur zum Teil: AG.
- Nur Veranlagung: nur **natürliche** Personen: LU<sup>13</sup> und NW
- Nur Bezug:
  - **natürliche und juristische** Personen: LU und TG
  - nur **natürliche** Personen: SG (ohne israelitische Kultusgemeinde)
  - nur **selbständig Erwerbende**: SH.

---

<sup>13</sup> Kanton LU: Natürliche Personen je nach Personenkategorie und Gemeinde.

<sup>14</sup> Kanton ZH: Die Steuerfaktoren natürlicher Personen werden teilweise durch das kantonale Steueramt, teilweise durch das Gemeindesteueramt festgesetzt. Die Steuerfaktoren juristischer Personen werden durch das kantonale Steueramt festgesetzt. Der Entscheid über Bestand und Umfang der Kirchensteuerpflicht erfolgt in unbestrittenen Fällen faktisch durch das Gemeindesteueramt; andernfalls entscheidet die zuständige Kirchbehörde.

### 3.5.3 Staatskasse

Nur Bezug:

- **natürliche und juristische** Personen: OW und JU
- nur **juristische** Personen: UR

### 3.5.4 Kirchgemeinde

- Veranlagung und Bezug:
  - **natürliche und juristische** Personen: TI.
  - nur **natürliche** Personen: SO<sup>15</sup> und BS  
nur zum Teil: BL; im Weiteren SG (nur israelitische Kultusgemeinde).
- Nur Bezug: nur **natürliche** Personen: UR<sup>16</sup> und FR<sup>17</sup>  
nur zum Teil: AG.

### 3.5.5 Gemeinde

- Veranlagung und Bezug: **natürliche und juristische** Personen: VS.
- Nur Bezug:
  - **natürliche und juristische** Personen: SZ  
nur zum Teil: BE
  - **nur juristische** Personen und **selbständig Erwerbende**: OW.

---

<sup>15</sup> Kanton SO: Teilweise Veranlagung und Bezug durch die Einwohnergemeinde.

<sup>16</sup> Kanton UR: Die Landeskirchen oder deren Kirchgemeinden können den Steuerbezug gegen angemessene Entschädigung den Einwohnergemeinden übertragen.

<sup>17</sup> Kanton FR: Der Bezug kann nach Vereinbarung auch durch die kantonale Steuerverwaltung oder die Gemeinde vorgenommen werden.

## 4 STEUERPFlicht UND STEUERSUBJEKT

### 4.1 Steuerpflicht im Allgemeinen

Die Steuerpflicht weist im Rahmen der Kirchensteuer zwei Besonderheiten auf.

Erstens ist zu beachten, dass nicht einfach jeder Kantons- bzw. Gemeindegewohner auf Grund seiner blossen Anwesenheit im Hoheitsgebiet steuerpflichtig wird, wie dies z.B. bei der Einkommenssteuer in der Regel der Fall ist.

Aus **Art. 15 BV (Garantie der Glaubens- und Gewissensfreiheit)** ergibt sich das Verbot, von demjenigen Steuern für Kultuszwecke einer Religionsgemeinschaft zu erheben, der dieser Gemeinschaft nicht angehört. In der Folge dürfen im Kanton nur jene mit einer Kirchensteuer für eine anerkannte und steuerhoheitlich befugte Kirche belegt werden, die als Kirchenmitglieder feststehen.

Die zweite Besonderheit betrifft die juristischen Personen. Während für die natürlichen Personen die genannte Verfassungsbestimmung nicht allzu problematisch ist, gibt in diesem Zusammenhang die **Besteuerung der juristischen Personen** immer wieder Anlass zu **Meinungsverschiedenheiten**. In der Tat stellt sich die Frage, ob juristische Personen überhaupt kirchensteuerpflichtig sind und ob sie gegebenenfalls wie die natürlichen Personen den Austritt erklären können. Einige Kantone befreien die juristischen Personen gänzlich von der Kirchensteuerpflicht (*vgl. Ziffern 4.2.2 und 5.3*).

Kirchensteuerpflichtig sind also – unter Berücksichtigung von Art. 15 BV – alle natürlichen Personen mit Wohnsitz oder Aufenthalt in unserem Lande sowie auch – in den meisten Kantonen – diejenigen juristischen Personen, die dort ihren Sitz haben.

Die nachfolgende Aufstellung vermittelt eine detaillierte Übersicht über die Ausgestaltung der Steuerpflicht in den Kantonen:

- **Natürliche Personen** mit Wohnsitz im Kanton bzw. in der Gemeinde sind in allen Kantonen steuerpflichtig.
- **Juristische Personen** mit Sitz im Kanton bzw. in der Gemeinde sind in allen Kantonen steuerpflichtig, ausser in BS, SH, AR, AG und GE, welche die juristischen Personen von der Kirchensteuerpflicht ausnehmen (für die Kantone FR und SG *vgl. Ziffer 3.1 bzw. Fussnote 4*).
- **Quellenbesteuerte ausländische Arbeitnehmer** mit Saison- oder Aufenthaltsbewilligung (Typus A bzw. B)<sup>18</sup> werden in allen Kantonen besteuert, ausser in LU, BS, TI, NE und GE, wo die Kirchensteuer nicht in der Quellensteuer inbegriffen ist, sondern separat erhoben wird (für den Kanton FR *vgl. Fussnote 4*).
- **Natürliche Personen** mit beschränkter Steuerpflicht aufgrund ausschliesslich **wirtschaftlicher Zugehörigkeit** zum Kanton bzw. zur Gemeinde (z.B. mit Liegenschaften im betreffenden Gebiet) werden in allen Kantonen besteuert, ausser in BS, TI und GE.
- **Juristische Personen** mit ausschliesslich **wirtschaftlicher Verbundenheit** zum Kanton bzw. zur Gemeinde (z.B. mit Betriebsstätten im betreffenden Gebiet), d.h. ohne Sitz und somit mit

---

<sup>18</sup> Es ist anzufügen, dass in den meisten Kantonen die natürlichen Personen mit Wohnsitz im Ausland für bestimmte Einkünfte aus dem betreffenden Kanton gleich besteuert werden wie Ausländer, die nicht im Besitz einer Niederlassungsbewilligung sind, nämlich auch an der Quelle.

beschränkter Steuerpflicht, werden in allen Kantonen besteuert, ausser in BS, SH, AR, AG und GE, welche die juristischen Personen ohnehin nicht der Kirchensteuerpflicht unterstellen.

**Bemerkung:**

*Im Kanton VD erfolgt die Finanzierung der Kultusausgaben aus dem Ertrag der ordentlichen Steuern. Diese werden bei den beschränkt und unbeschränkt Steuerpflichtigen erhoben, so dass sowohl die natürlichen wie auch die juristischen Personen indirekt an der Finanzierung der evangelisch-reformierten und der römisch-katholischen Kirche beteiligt sind.*

## 4.2 Steuersubjekt

Wer Steuersubjekt für die Kirchensteuer ist, bestimmt sich mit Ausnahme der bereits erwähnten verfassungsrechtlichen Bestimmung (Art. 15 BV; vgl. Ziffer 5) vorwiegend nach den kantonalen Steuergesetzen.

Es handelt sich in der Regel um die **natürlichen und juristischen Personen, welche ihren Wohnsitz oder Sitz im Kanton oder in der betreffenden Gemeinde** haben.

Der Begriff des Wohnsitzes ist in Art. 3 Abs. 2 StHG definiert. Diese Definition ist für die Kantone verbindlich.

### 4.2.1 Natürliche Personen

Bei den natürlichen Personen verdienen zwei Punkte besondere Beachtung:

- Einerseits stimmt in fast allen Kantonen der Beginn der Kirchensteuerpflicht mit dem Beginn der Steuerpflicht für die ordentlichen Steuern überein:<sup>19</sup>
  - Beginn der Kirchensteuerpflicht bei Beginn der Steuerpflicht für die Kantonssteuer: ZH, BE, LU, UR, SZ, OW, NW, GL, ZG, FR, SO, BL, SH, AR, AI, SG, GR, TG, TI, NE, GE und JU; im Weiteren BS, aber nur bei der evangelisch-reformierten Kirche
  - Beginn der Kirchensteuerpflicht bei Beginn der Steuerpflicht für die Gemeindesteuern: AG und VS
  - Beginn der Kirchensteuerpflicht bei Volljährigkeit: BS, aber nur bei der christkatholischen Kirche und der israelitischen Gemeinde.
- Andererseits müssen auf Grund von Art. 15 BV **Ausscheidungsverfahren bei konfessionell gemischten Paaren** vorgesehen werden. Diese Frage wird in Ziffer 5 erörtert.

**Bemerkung:**

*Im Kanton VD wird ab Beginn der ordentlichen Steuerpflicht ein Teil der bezahlten Steuern den anerkannten Kirchen zugeteilt.*

---

<sup>19</sup> Die selbstständige Steuerpflicht für die ordentlichen Kantons- und Gemeindesteuern beginnt in der Regel bei Volljährigkeit. Diese Regel kennt jedoch eine Ausnahme in dem Sinne, dass in fast allen Kantonen das Erwerbseinkommen der Minderjährigen getrennt besteuert wird. Für Einzelheiten siehe den Artikel «Die Einkommenssteuer natürlicher Personen» in Band II, Register D, Nr. 2 der Steuerinformationen.

## 4.2.2 Juristische Personen

In der Mehrheit der Kantone sind auch die juristischen Personen kirchensteuerpflichtig. In den Kantonen BS, SH, AR, AG und GE werden von den juristischen Personen keine Kirchensteuern erhoben.<sup>20</sup>

Der Kanton VD erhebt, wie bereits erwähnt, überhaupt keine Kirchensteuer, da die Kultusaufgaben bereits im kantonalen Budget enthalten sind.

Im Kanton VS, wo die Kultusaufgaben im Gemeindebudget enthalten sind, wird die Kirchensteuer nur in einigen Gemeinden erhoben.

In den Kantonen TI und NE steht es dem Steuerpflichtigen frei, die Kirchensteuern zu bezahlen oder nicht; die Bezahlung selbst ist also fakultativ.

Steuerpflichtig sind in der Regel die Kapitalgesellschaften (z.B. AG und GmbH), Genossenschaften, Vereine und Stiftungen.

Im Kanton GL unterliegen die Holding- und Domizilgesellschaften keiner Kirchensteuerpflicht.

Die Kantone SZ, NW und GR kennen die Kirchensteuern auch für die öffentlich-rechtlichen Körperschaften. Die Kantone ZH, SZ, FR, SO, TG und JU besteuern auch die übrigen juristischen Personen. Diesen gleichgestellt sind die kollektiven Kapitalanlagen mit direktem Grundbesitz.

Während die natürlichen Personen, welche nicht einer anerkannten Religionsgemeinschaft angehören, von der Kirchensteuerpflicht befreit sind, können sich die juristischen Personen nicht auf Art. 15 BV berufen (*vgl. Ziffer 5.3*).

Eine gewichtige **Ausnahme** macht das Bundesgericht (BGer) jedoch bei denjenigen juristischen Personen, welche selber **religiöse oder kirchliche Zwecke** verfolgen. Sie können nicht verpflichtet werden, an andere Religionsgemeinschaften Kirchensteuern zu entrichten (*vgl. BGE 95 I 350 ff.; vgl. Ziffer 5.3.3*).

---

<sup>20</sup> Für die Kantone FR und SG *vgl. Ziffer 3.1 bzw. Fussnote 4*.

### 4.2.3 Obligatorische oder fakultative Entrichtung der Kirchensteuer

Dieses Thema darf nicht verwechselt werden mit der Tatsache, dass in einigen Kantonen die Erhebung der Kirchensteuer für die Gemeinden oder Kirchgemeinden nicht obligatorisch, sondern fakultativ ist, d.h. der Entschluss über die Erhebung oder Nicht-Erhebung bei der betreffenden Gemeinde bzw. Kirchgemeinde liegt (vgl. Ziffer 3.4).

Wie bei anderen Steuerarten ist auch die **Bezahlung der Kirchensteuern** in der Regel **obligatorisch**. Allein drei Kantone bilden hier die **Ausnahme**, und zwar TI, NE und GE. In diesen drei Kantonen steht es dem Steuerpflichtigen frei, die Kirchensteuern zu bezahlen oder nicht. Die Bezahlung selbst ist also fakultativ. Der Betrag wird zwar ausgerechnet und in Rechnung gestellt, doch die Begleichung ist dem Wohlwollen des Einzelnen überlassen. Der Betrag kann somit nie eingetrieben werden.

Der Kanton TI kennt eigentlich ein Mischsystem: So ist die Bezahlung der Steuer nur dann obligatorisch, wenn der Steuerpflichtige nicht vorgängig gemeldet hat, dass er die Steuer nicht entrichten möchte. Der Steuerpflichtige erhält nämlich zuerst die Mitteilung, dass er im Kirchensteuerregister eingetragen sei, und kann dann auf schriftlichem Weg innert 30 Tagen die Bezahlung der Kirchensteuer ablehnen.

**Bemerkung:**

*Aus den am Ende von Ziffer 4.1 zitierten Gründen geht hervor, dass im Kanton VD die Entrichtung der Kirchensteuer obligatorisch ist, auch wenn sie nicht getrennt bezogen wird.*

## 5 STEUERBEFREIUNG IM LICHT VON ARTIKEL 15 DER BUNDESVERFASSUNG

### 5.1 Glaubens- und Gewissensfreiheit

In der Schweiz wird die **Glaubens- und Gewissensfreiheit** in Art. 15 BV garantiert. Dieser Artikel gehört zusammen mit anderen Bestimmungen (etwa dem Rechtsgleichheitsgebot, der Wirtschaftsfreiheit, der Eigentumsgarantie, dem Verbot interkantonaler Doppelbesteuerung und dem Verbot von Steuerabkommen) zu den **Grundrechten** und verfassungsrechtlichen Richtlinien des Bundes, welche vom Gesetzgeber im Steuerbereich berücksichtigt werden müssen.

Gemäss Art. 15 BV ist die Glaubens- und Gewissensfreiheit unverletzlich. Diese Bestimmung verbietet dem Staat, den Bürger auf ein bestimmtes religiöses Bekenntnis zu verpflichten, d.h. **der Bürger ist frei, sich zu irgendeiner religiösen Überzeugung zu bekennen oder auf eine solche überhaupt zu verzichten**. Andererseits umfasst die Glaubens- und Gewissensfreiheit das Recht, Glaubensansichten zu äussern und religiöse Lehren und Überzeugungen zu verbreiten (vgl. die Bundesgerichtspraxis, insbesondere: BGE 97 I 121 f.).

Die Rechtsprechung des obersten Gerichts zum Anwendungsbereich dieses Artikels ist sowohl betreffend natürliche als auch juristische Personen umfangreich. Für beide gilt, dass Kirchensteuern nur für «eigentliche Kultuszwecke» erhoben werden dürfen, nicht aber für Zwecke, die im allgemeinen Interesse liegen. Es wäre gemäss BGer stossend, wenn der Andersgläubige «durch Steuerleistung an die Kirchgemeinden einer Landeskirche, der er nicht angehört, auch zur Finanzierung der von ihr übernommenen und naturgemäss im Sinne ihrer Glaubensrichtung erfüllten Aufgaben dieser Art herangezogen werden könnte» (BGE 107 Ia 126). Im gleichen Urteil zieht das BGer in Erwägung – ohne in der Sache selbst zu entscheiden –, dass die Verfassungsbestimmung wohl genügend berücksichtigt sei, wenn die Kirchensteuererträge vorwiegend für kirchliche Zwecke verwendet würden.

#### **Bemerkung:**

*In der neuen Bundesverfassung wurde auf eine analoge Bestimmung zu Art. 46 Abs. 6 alte Bundesverfassung (aBV) verzichtet, welcher besagte, dass niemand gehalten ist, Kirchensteuern zu bezahlen, welche speziell für eigentliche Kultuszwecke einer Religionsgemeinschaft, der er nicht angehört, auferlegt werden.*

*Dies bedeutet jedoch nicht, dass das Verbot der Kirchensteuerauferlegung für Anders – oder Nichtgläubige keine Gültigkeit mehr hätte. Ganz im Gegenteil entfaltet die bundesgerichtliche Rechtsprechung auch weiterhin ihre Wirkung. Angesichts der bestehenden Rechtsprechung befand es der Gesetzgeber nicht für nötig, dieses Verbot ausdrücklich in Art. 15 BV über die Glaubens- und Gewissensfreiheit aufzunehmen.*

*Hervorzuheben ist bei Art. 46 Abs. 6 aBV, dass sich das BGer in seiner Rechtsprechung immer geweigert hat, den juristischen Personen das Recht zu verleihen, sich darauf zu berufen. Dies ist nur den natürlichen Personen vorbehalten (BGE 102 Ia 468).*

## 5.2 Natürliche Personen

Die genannte Verfassungsbestimmung hat für die natürlichen Personen zwei gewichtige Konsequenzen: erstens in Bezug auf die Nichtzugehörigkeit zu einer Kirche bzw. auf den Austritt aus der Kirche und zweitens mit Blick auf konfessionell gemischte Ehen.

### 5.2.1 Nichtzugehörigkeit und Austritt aus der Kirche

Nicht immer haben die Kantone oder Kirchen (Kirchgemeinden) dem obgenannten Verfassungsgebot Genüge getan.

Das BGer hat in mehreren Fällen das Gemeinwesen zu einer Änderung seiner Praxis zwingen müssen.<sup>21</sup>

Im Kanton VD sowie in einzelnen Kantonen, in denen die (Kirch-)Gemeinden vom Besteuerungsrecht nicht Gebrauch machen und die Kirchen ganz oder mindestens teilweise über die allgemeinen Steuereinkünfte finanziert werden, dürfen **Andersgläubige und aus der Kirche Ausgetretene** einen prozentualen Anteil der bezahlten Gemeindesteuern, entsprechend dem Anteil der Kirchensteuer am Budget ihrer Wohnsitzgemeinde, zurückfordern.<sup>22</sup> Dies ist laut BGer bei den Kantonssteuern jedoch nicht zulässig.

In den Kantonen NE und GE, wo die Entrichtung von Kirchensteuern fakultativ ist, stellt sich die Frage nach der Nichtzugehörigkeit bzw. nach den Austrittsfolgen überhaupt nicht. Im TI braucht der Steuerpflichtige lediglich den zuständigen Behörden innert einer bestimmten Frist mitzuteilen, dass er wünscht, aus dem Kirchensteuerregister gestrichen zu werden.

Im Weiteren hat das Erlöschen der kirchlichen Steuerpflicht gemäss BGer **sofort nach Abgabe der Nichtzugehörigkeits- oder Austrittserklärung** an die zuständige Behörde zu erfolgen.<sup>23</sup>

Die Kantone haben diese Modalität allerdings in verschiedener Weise geregelt. Die Steuerbefreiung erfolgt in der Praxis entweder sofort (in den meisten Kantonen), am Ende des betreffenden Monats (AR) oder am Ende der Steuerperiode bzw. der Steuerpflicht (UR und TG).

In den Kantonen SH und AG endet die Kirchensteuerpflicht bei Austritten im Laufe des Jahres bereits am 31. Dezember des Vorjahres.

---

<sup>21</sup> z.B. BGE 107 Ia 126.

<sup>22</sup> Der Anteil der Gemeindesteuer, welcher der Kirche zusteht, kann dem Steuerpflichtigen auf seine Anfrage hin tatsächlich zurückerstattet werden, wenn er keiner Religionsgemeinschaft angehört, die von der Gemeinde auf diese Weise finanziert wird. Sobald der Anspruch auf Rückerstattung dieses Anteils anerkannt wird, hat die steuerpflichtige Person ein Recht darauf. Die Anfrage muss der Betreffende jedoch anlässlich jeder neuen Steuerperiode stellen.

<sup>23</sup> vgl. BGE 104 Ia 79.

## 5.2.2 Die Rückzahlung von Kirchensteuern

Die Rückzahlung von Kirchensteuern, welche unrechtmässig bei konfessionslosen oder zumindest einer staatlich anerkannten Kirche nicht (mehr) angehörenden Personen bezogen wurden, ist nur in den Gesetzen bzw. Dekreten der Kantone NW, AI und JU vorgesehen.

In den Kantonen ZH und SG ist eine Rückzahlung im Rahmen einer Revision oder einer Berichtigung möglich, sofern die gesetzlichen Bedingungen dafür erfüllt sind. Bei nicht rechtskräftig veranlagten Kirchensteuern stehen die ordentlichen Rechtsmittel zur Verfügung.

Was die an der **Quelle besteuerten ausländischen Arbeitnehmer** betrifft, welche konfessionslos sind oder keiner anerkannten Kirche (mehr) angehören, sieht die Gesetzgebung nur in den Kantonen BE, UR, SZ, SO, AG und JU besondere Regelungen vor.

In den Kantonen OW, GL, ZG, FR, BS, BL, AR, GR, TG und VS sowie im Kanton LU (für die nicht an der Quelle Besteuerter) ist gesetzlich betreffend Rückerstattung nicht geschuldeter Kirchensteuern nichts vorgesehen, doch findet in der Praxis eine solche statt.<sup>24</sup>

In den Kantonen BS, TI und GE ist die Kirchensteuer nie in der bei den ausländischen Arbeitnehmern bezogenen Quellensteuer inbegriffen.

Im Kanton VD, wo die Kultusauslagen im Budget der Gemeinwesen (Kanton und Gemeinden) ausgewiesen sind, kann der Rückerstattungsantrag nur für den Anteil der Gemeinde-, nicht aber der Kantonssteuer gestellt werden.

Im Kanton BL, wo der Kanton und die Gemeinden die öffentlich anerkannten Kirchen subventionieren, können Konfessionslose oder Andersgläubige von der Einwohnergemeinde ihren Prokopfanteil des Einwohnergemeindebeitrages an die Kirchgemeinde(n) zurückfordern. Gemäss BGer sind Rückforderungen des Prokopfanteils der Kantonsbeiträge an die Kirchen nicht möglich.

Im Kanton SH ist grundsätzlich die Gesetzgebung über die Kantons- und Gemeindesteuern anwendbar.

Die Kantone NE und GE, wo die Entrichtung der Kirchensteuer fakultativ ist, sehen überhaupt keine Rückerstattungsmöglichkeit dieser Art vor.

## 5.2.3 Das Problem bei «gemischten Ehen»

Das schweizerische Steuerrecht basiert auf dem System der **Familienbesteuerung**. Oft gehören aber nicht alle Mitglieder derselben Familie der gleichen Religionsgemeinschaft an (Problem bei gemischten Ehen). Es geschieht sogar manchmal, dass das eine oder andere Mitglied der Familie nicht gläubig ist oder keiner der im Kanton offiziell anerkannten Religionen angehört.

Wie folgende Aufstellung zeigt, berücksichtigen die meisten Kantone diesen Umstand und sehen einen **Aufteilungsmodus** vor. Verschiedene Kantone berücksichtigen bei dieser Aufteilung auch die Kinder:

- Anwendung des halben Satzes der jeweiligen Konfession des betreffenden Ehegatten oder eingetragenen Partners (also ohne Berücksichtigung der Kinder): ZH, AR, TG, TI, VS und GE im Weiteren Anwendung des vollen Satzes, aber auf die Hälfte der geschuldeten Steuer in BE und JU

---

<sup>24</sup> vgl. auch BGE 124 I 247

im Weiteren GL, AI und SG, wo aber auf Verlangen des Steuerpflichtigen (mit Kindern) die Aufteilung nach Köpfen erfolgt.

- Anwendung des halben Satzes der jeweiligen Konfession des betreffenden Ehegatten, aber bei Familien mit Kindern wird eine proportionale Aufteilung des Steuersatzes oder des Steueranteils für die jeweilige Konfession der Ehegatten unter Berücksichtigung der Kinder und deren jeweiligen Konfession vorgenommen: LU, SZ, OW, NW, ZG, SO, BS, SH, AG und NE.
- Bei gemischten Ehen sind die Kirchensteuern anteilmässig nach der Anzahl der einer Landeskirche oder deren Kirchgemeinde zugehörigen Familienmitglieder zu entrichten: UR.
- Gehören Ehegatten oder eingetragene Partner nicht der Konfession derselben anerkannten Kirche an oder gehört nur einer von ihnen der Konfession einer solchen Kirche an, so wird das Besteuerungsrecht halbiert. Sind Kinder vorhanden, so wird das Besteuerungsrecht in gedrittelt. Das letzte Drittel wird entsprechend der Konfession der Kinder aufgeteilt: FR und BL.
- Bei konfessionell gemischten Ehen wird die Kirchensteuer je auf dem hälftigen Gesamteinkommen erhoben. Die kirchliche Zugehörigkeit minderjähriger Kinder ist irrelevant: GR.

In all diesen Kantonen (ausser UR)<sup>25</sup> wird, wenn ein Ehegatte bzw. eingetragener Partner einer anerkannten Religionsgemeinschaft nicht oder – z.B. auf Grund einer **Austrittserklärung** – nicht mehr angehört, nur sein Ehegatte bzw. eingetragener Partner, und zwar zum Satz (bzw. halben Satz) seiner Konfession, besteuert.

---

<sup>25</sup> Im Kanton UR wird eine Flat Rate Tax angewendet. Den «halben Satz» kennt UR somit nicht mehr.

## 5.3 Juristische Personen

### 5.3.1 Problematik

Die Kirchensteuerpflicht juristischer Personen gerät immer wieder ins Kreuzfeuer der Kritik. Diese steht auch in direktem Zusammenhang mit Art. 15 BV.

In der Tat **entrichten auch juristische Personen** in der Mehrzahl der Kantone **Kirchensteuern**. Demnach kann es sein, dass ein Aktionär, der beispielsweise einer andern als der im Kanton anerkannten Kirche angehört oder konfessionslos ist, indirekt Steuern an eine Religionsgemeinschaft zahlt, deren Mitglied er nicht ist.

Im Gegensatz zu den natürlichen Personen können sich **die juristischen Personen nicht auf den Art. 15 BV berufen**, um sich von der Kirchensteuer zu befreien. Dieser ist zur Zeit noch für die natürlichen Personen reserviert.

#### **Bemerkung:**

*Die Entstehungsgeschichte dieser konstitutionellen Vorschrift zeigt, dass sie sich nur auf die natürlichen Personen bezog und dass das Problem der juristischen Personen in der Bundesversammlung überhaupt nicht besprochen wurde. Selbst in den Diskussionen um den bundesrätlichen Entwurf vom 26. November 1875 zu einem Ausführungsgesetz war immer nur von den natürlichen Personen die Rede. Das Gesetz kam in der Folge nie zustande, so dass die Kantone die Ausgestaltung der Verfassungsnorm vornahmen.*

Es sei daran erinnert, dass die Kantone nur BS, SH, AR, AG und GE keine Kirchensteuern von den juristischen Personen erheben (*für den Kanton FR vgl. Fussnote 4*).

Was den Kanton VD betrifft, erhebt dieser keine Kirchensteuer im eigentlichen Sinne. Die Kultuskosten sind jedoch in den Budgets von Kanton und Gemeinden enthalten und sind demzufolge durch die Erträge aus den allgemeinen Steuern gedeckt.

### 5.3.2 Die Bundesgerichtspraxis

Das BGer hat in seiner Rechtsprechung zu Art. 49 Abs. 6 aBV bzw. Art. 15 BV die Besteuerung der juristischen Personen nie als verfassungswidrig bezeichnet und hat entschieden, dass sich die juristischen Personen nicht auf diese Artikel berufen können, da diese Bestimmungen als Ausfluss der Glaubens- und Gewissensfreiheit zu betrachten seien, die ihrer Natur nach nur natürlichen Personen zustehen.

Zwar ist diese Praxis von namhaften Autoren kritisiert worden, doch hat das BGer sie in den Jahren 1976 (BGE 102 Ia 468 ff.), 2000 (BGE 126 I 122 ff.) und 2010 (Urteil 2C 71/2010 vom 22. September 2010) bestätigt, nicht ohne sich sorgfältig mit den Gegenargumenten auseinanderzusetzen. Nach wie vor anerkennt es aber eine gewichtige **Ausnahme. Juristische Personen, die selber religiöse oder kirchliche Zwecke verfolgen**, können nicht verpflichtet werden, an andere Religionsgemeinschaften Kirchensteuern zu entrichten. Diese sich aus dem Sinn und Zweck von Art. 49 Abs. 6 aBV bzw. Art. 15 BV ergebende Ausnahme kann indessen nach Auffassung des BGer mit keinen stichhaltigen Argumenten auf andere juristische Personen ausgedehnt werden.

Soweit die Kirchensteuerpflicht juristischer Personen in kantonalen Verfassungsnormen verankert ist, hat auch die Bundesversammlung sie als bundesrechtskonform angesehen und die Bestimmungen auf Antrag des Bundesrates jeweils gewährleistet.

In der Doktrin wird die Kirchensteuer der juristischen Personen stets umstritten bleiben. Den betroffenen Kantonen steht es auf Grund ihrer Kompetenz in Sachen «Kirche und Staat» frei, dieser Kritik Rechnung zu tragen und die juristischen Personen von der Kirchensteuerpflicht zu befreien.

### 5.3.3 Befreiung für die juristischen Personen mit konfessionellem Zweck

Wie zuvor erwähnt sind aber die juristischen Personen, welche selber religiöse oder kirchliche Zwecke verfolgen, von der Entrichtung von Kultussteuern an eine andere Religionsgemeinschaft zu befreien.

Das **BGer** betonte von Anfang an, dass durch eine derartige Besteuerung die Mitglieder solcher juristischer Personen in einer Weise betroffen würden, die mit der in Art. 15 BV bzw. Art. 49 Abs. 1 aBV enthaltenen Garantie der Glaubens- und Gewissensfreiheit und mit der in Art. 49 Abs. 6 aBV zu ihrem Schutz errichteten Schranke in einem nicht mehr zu vereinbarenden Widerspruch stünde (vgl. BGE 95 I 350 ff.).

Die juristischen Personen mit konfessionellem Zweck werden **in fast allen Kantonen**, welche überhaupt eine Kirchensteuer für juristische Personen vorsehen, **von der Kirchensteuerpflicht** – wenn auch in unterschiedlichem Mass – **befreit**.<sup>26</sup>

- Allgemeine Befreiung von allen Kirchensteuern: BE, GL, FR, SO, BL, TG, VS und NE.
- Von der Steuerpflicht ausgenommen sind die juristischen Personen mit konfessionellen Zwecken, die keine Erwerbstätigkeit verfolgen: GR.
- Die Befreiung von den Kirchensteuern gilt bei juristischen Personen mit Kultuszwecken nur für die Mittel, die zur Erreichung dieser Zwecke eingesetzt werden: JU.
- Befreiung nur bezüglich der Kirchensteuern, welche von den anderen Religionsgemeinschaften erhoben werden: ZH, LU, SZ, OW, ZG, AI und TI.
- Es scheint aber, dass die Empfehlungen des oben genannten Bundesgerichtsentscheides nicht immer befolgt werden:
  - Im Kanton NW z.B. sind einzig die zwei kantonal anerkannten Kirchen von der Bezahlung der Kirchensteuer befreit, die übrigen Religionsgemeinschaften zahlen die Kirchensteuern wie alle anderen juristischen Personen.
  - Der Kanton UR sieht überhaupt keine derartige Steuerbefreiung vor.

<sup>26</sup> Gemäss Art. 23 Abs. 1 Bst. g StHG und den entsprechenden kantonalen Bestimmungen sind zudem sämtliche juristische Personen, die kantonal oder gesamtschweizerisch Kultuszwecke verfolgen, für den Gewinn und das Kapital, die ausschliesslich und unwiderruflich diesen Zwecken gewidmet sind, von den Kantons- und Gemeindesteuern (und damit auch von den Kirchensteuern) befreit.

## 6 GEGENSTAND DER KIRCHENSTEUER

Wenn vom Gegenstand der Kirchensteuer die Rede ist, handelt es sich im Grunde genommen um die **verschiedenen Steuerarten, an welche die Kirchensteuern anknüpfen**, d.h. auf deren Grundlage die Kirchensteuern berechnet werden.

Diese Grundlagen sind für die natürlichen und die juristischen Personen unterschiedlich.

### 6.1 Kirchensteuer für natürliche Personen

Im Einzelnen sind es folgende Steuerarten, welche die Basis bilden für die Berechnung der Kirchensteuer natürlicher Personen:

- Einkommenssteuer: in allen Kantonen
- Vermögenssteuer: in allen Kantonen, ausser BS
- Grundstückgewinnsteuer: BE, OW, SO, SH, TG und JU
- Liegenschaftssteuer: AI und VS
- Lotteriegewinnsteuer (bei getrennter Besteuerung):<sup>27</sup> BE, SH und JU
- Liquidationsgewinnsteuer (bei getrennter Besteuerung):<sup>27</sup> BE, OW, FR, SO, SH, AG und JU
- Kopf- bzw. Personalsteuer: UR; im Weiteren SO<sup>28</sup> und VS in einigen Gemeinden
- Minimalsteuer: UR und OW.

### 6.2 Kirchensteuer für juristische Personen

Im Einzelnen bilden folgende Steuerarten die Basis für die Berechnung der Kirchensteuer juristischer Personen:

- Gewinn- und Kapitalsteuer: in allen Kantonen<sup>29</sup> ausser BS, SH, AR, AG und GE
- Grundstückgewinnsteuer: BE, SO<sup>30</sup> und JU
- Liegenschaftssteuer: AI und VS
- Liquidationsgewinnsteuer:<sup>31</sup> BE, FR und JU
- Minimalsteuer: LU, OW, NW, FR, TG und VS.

---

<sup>27</sup> In den übrigen Kantonen, welche diese Gewinne zusammen mit dem übrigen Einkommen besteuern, wird auch die Kirchensteuer im Rahmen der ordentlichen Einkommenssteuer erhoben.

<sup>28</sup> Kanton SO: Die Kirchgemeinden können selber bestimmen, ob sie eine Personalsteuer erheben.

<sup>29</sup> Für die Kantone FR und SG *vgl. Ziffer 3.1 bzw. Fussnote 4.*  
Kanton UR: Nur Gewinnsteuer.

<sup>30</sup> Kanton SO: In den Fällen, in denen von den juristischen Personen die Grundstückgewinnsteuer erhoben wird (steuerbefreite Organisationen), schulden sie auch die Finanzausgleichssteuer (*vgl. Ziffer 3.1*).

<sup>31</sup> In den übrigen Kantonen, welche diese Gewinne zusammen mit dem übrigen Gewinn besteuern, wird auch die Kirchensteuer im Rahmen der ordentlichen Gewinnsteuer erhoben.

## 7 STEUERFÜSSE

Die Höhe der Kirchensteuern ist von Kanton zu Kanton und innerhalb eines Kantons von Gemeinde zu Gemeinde sehr unterschiedlich. Wie wir dies bereits vorne *unter Ziffer 3.2* gesehen haben, drücken sie sich in den meisten Kantonen in jährlichen Vielfachen der einfachen oder der geschuldeten Steuer aus (in der Regel in Prozent).

Während für die **natürlichen Personen** die Steuerfüsse je nach Religionsgemeinschaft verschieden sind, handelt es sich bei den **juristischen Personen** um Einheitssätze. Diese werden aufgrund des Durchschnitts der Steuerfüsse der betroffenen Kirchgemeinden festgelegt.

Nachstehender Übersicht ist zu entnehmen, mit welchem Vielfachen der gesetzlichen Ansätze die Kirchensteuern der Kantonshauptorte für das Jahr 2013 erhoben wurden.<sup>32</sup>

Manchmal wird der Steuerfuss nicht als Vielfaches der gesetzlich festgelegten einfachen Ansätze dargestellt. Auf diesbezügliche Ausnahmen wird in den Anmerkungen hingewiesen.

### Steuerfüsse in den Kantonshauptorten (2013)

Kanton	Kantonshauptorte		Natürliche Personen			Juristische Personen
			Evangelisch	Röm.-kath.	Christkath.	
ZH	Zürich		10 %	10 %	14 %	10,01 %
BE	Bern		0,1840	0,2070	0,2760	0,1919
LU	Luzern		0,25	0,25	0,31	0,25
UR	Altdorf	Eink./Gewinn Vermögen	120 % (1) 120 % (1)	92 % (1) 92 % (1)	- -	0,94 % (2) -
SZ	Schwyz		28 %	28 %	-	28 %
OW	Sarnen		0,54	0,54	-	(3)
NW	Stans		0,26	0,35	-	(4)
GL	Glarus		8 %	9,5 %	-	8,705 %
ZG	Zug		9,5 %	7 %	-	7,586 % (5)
FR	Freiburg	Eink./Gewinn Verm./Kapital	9 % 10 %	7 % 20 %	- -	10 % 10 %
SO	Solothurn		16 %	21 %	19 %	10 % (6)
BS(7)	Basel		8 % (8)	8 % (8)	8 % (8)	-
BL	Liestal	Einkommen Vermögen	0,55 % (9) 0,5 ‰ (9)	6,75 % (8) 6,75 % (8)	0,7 % (9) 0,1 ‰ (9)	5 % (8)
SH	Schaffhausen		13 %	14,5 %	12,5 %	-
AR	Herisau		0,50	0,45	-	-
AI	Appenzell		10 %	10 %	-	-
SG(10)	St. Gallen		25 %	26 %	24 %	(11)

<sup>32</sup> Neben der so berechneten Steuer erheben die Kantone NE und GE für die Kirchen bzw. Kirchgemeinden eine Grundtaxe von 10 Franken.

Fortsetzung Tabelle

Kanton	Kantonshauptorte	Natürliche Personen			Juristische Personen	
		Evangelisch	Röm.-kath.	Christkath.		
GR	Chur	11 %	11 %	-	10,5 %	
AG	Aarau	15 %	19 %	23 %	-	
TG	Frauenfeld	16 %	16 %	-	16 %	
TI	Bellinzona	-	(12)	-	(12)	
VD	Lausanne	-	-	-	-	
VS	Sitten	3 % (13)	3 % (13)	-	3 % (13)	
NE	Neuenburg	11 % (8) (14)	11 % (8) (14)	11 % (8) (14)	12 % (8) (14)	
GE	Genf	Einkommen	16 % (14)	16 % (14)	16 % (14)	-
		Vermögen	6 % (14)	6 % (14)	6 % (14)	-
JU	Delsberg	8,10 % (8)	6,40 % (8)	-	8,10 % (8)	

**Anmerkungen**

- 1) in % der einfachen Steuer (für die Kirchgemeinden beträgt die einfache Steuer vom steuerbaren Einkommen 1 % und vom Vermögen 0,3 ‰)
- 2) in % der einfachen Steuer, gewichtet mit konfessionellen Anteilen der Bevölkerung (für die Kirchgemeinden beträgt die einfache Steuer vom steuerbaren Reingewinn 1 %)
- 3) 6 % vom Gewinn- und Kapitalsteuerertrag fliessen den Kirchgemeinden zu, gewichtet nach konfessionellen Anteilen der Bevölkerung.
- 4) Die Kirchgemeinden sind am Ertrag der Gewinnsteuer mit 12 % beteiligt.
- 5) abhängig vom Verhältnis römisch-katholischer und evangelisch-reformierter Einwohner
- 6) Inbegriffen in der Kantonssteuer als Finanzausgleichsteuer
- 7) Israelitische Gemeinde: 12 % des geschuldeten Kantonssteuerbetrages (minimal 50 Franken, maximal 20'400 Franken)
- 8) in % des geschuldeten Kantonssteuerbetrages (BS: des Kantonssteuerbetrages vor 2 Jahren, ausser bei Quellenbesteuerung)
- 9) effektive Ansätze
- 10) Israelitische Gemeinde: eigene Veranlagung und Bezug auf Grund der vom kantonalen Steueramt gelieferten Steuerfaktoren
- 11) Der Kanton erhebt einen jährlichen Zuschlag von 220 % der einfachen Kantonssteuer; aus den Zuschlägen werden 22,5 % der einfachen Steuer für den Finanzausgleich unter den Kirchgemeinden verwendet
- 12) Bezahlung freiwillig
- 13) in % des geschuldeten Gemeindesteuerbetrages
- 14) Bezahlung fakultativ; zusätzlich wird ein Pauschalbetrag von 10 Franken erhoben

## 8 STEUERERTRÄGE UND IHRE VERWENDUNG

### 8.1 Steuererträge

Eine Gesamterhebung aller in der Schweiz bezogenen Kirchensteuern ist nur mit erheblichem Aufwand möglich, da in mehr als der Hälfte der Kantone der Bezug über die Gemeindeverwaltung oder über die Kirchgemeinde erfolgt. Wir unterlassen deshalb eine Schätzung des Kirchensteuerertrags.

### 8.2 Aufteilung der Kirchensteuererträge

Während die Kirchensteuererträge der natürlichen Personen konfessionsweise ermittelt werden, muss bei den juristischen Personen eine Aufteilung auf die staatlich anerkannten Religionsgemeinschaften vorgenommen werden.

Die Kantone haben zur Verteilung der Kirchensteuererträge juristischer Personen verschiedene Vorgehen gewählt, nämlich die Aufteilung:

- nach der **Mitgliederzahl jeder Konfession im Kanton**: NW, BL, SG<sup>33</sup>, GR und JU
- nach der **Mitgliederzahl jeder Konfession in der Sitzgemeinde** (Steuerort): ZH, BE, LU, UR, SZ, OW, GL, ZG, FR, TG, TI und VS
- gemäss Aufteilung des Kantonsbeitrags an die drei anerkannten Kirchen des Kantons, es sei denn, der Steuerpflichtige verlange ausdrücklich eine **andere Aufteilung**: NE
- teils nach **Anzahl der Konfessionsangehörigen** im Kanton, teils **nach Steuerkraft der Gemeinde**, sowie manchmal auch nach **besonderem Reglement**: SO.

### 8.3 Verwendung der Kirchensteuererträge

Die Liste der Verwendungszwecke kirchlicher Steuererträge ist vielfältig: Sie reichen von der Renovierung des Kirchturms bis zu Beiträgen an die Dritte Welt und schliessen auch alle Bedürfnisse einer Kirchgemeinde ein.

Es ist zu bemerken, dass im Kanton BE die Geistlichen als Staatsbeamte gelten und als solche vom Staat besoldet werden. Der Staat trägt unter anderem die Aufwendungen für den Unterhalt der staatlichen Pfarrhäuser.

Im Kanton NE werden die Kirchensteuererträge ausschliesslich zur Entlohnung der Pfarrer verwendet. Hingegen sind die Gemeinden verantwortlich für Unterhalt, Reparatur, Heizung und Beleuchtung der kirchlichen Bauten in ihrem Besitz.

Im Kanton GE werden die Kirchensteuererträge zur Entlohnung der Pfarrer und des Hilfspersonals der Kirchgemeinden sowie für die Heiz- und Unterhaltskosten der kirchlichen Bauten verwendet.

---

<sup>33</sup> Kanton SG: Verteilung des Zuschlaganteils (vgl. dazu Ziffer 3.1).

Ausser in diesen Kantonen kann angenommen werden, dass die Kirchensteuererträge in die allgemeine Kasse der Kirchen bzw. der Kirchgemeinden fliessen. Aus diesen Kassen werden die üblichen (z.B. die gesetzlichen und reglementarischen) Aufgaben der Religionsgemeinschaft finanziert.

Einige **Hauptkategorien** sind hier kurz aufgelistet:

- Entlöhnung der Pfarrer (sowie manchmal auch des übrigen Personals): in allen Kantonen ausser in BE, wo die Entlöhnung teilweise bzw. ganz vom Kanton übernommen wird.
- Unterhaltskosten (z.B. Heizung) für die kirchlichen Bauten: in allen Kantonen ausser NE.
- Beiträge an Landeskirche und an übergeordnete Kirchen: ZH, UR, SZ, AR, AG und TG.
- Renovations-/Restaurationskosten für kirchliche Bauten: in allen Kantonen ausser NE und GE.
- Unterhalt von Friedhof, Krematorium usw.: BL, AI und SG.
- Andere mögliche Zwecke:
  - Soziale Aufgaben, die durch die Kirchgemeinde erfüllt werden: ZH<sup>34</sup>, LU, SZ, SH, AI, SG und TG
  - Karitative Zwecke: ZH, SZ, AR und AG
  - Beiträge an diverse Organisationen: ZH, SZ, AR und AG; im Weiteren FR, vorab für Hilfswerke der Kirche
  - Missionen, Werke des Apostolats, Dritte Welt: ZH, FR, SH, AR, SG und AG
  - Bau- und Seelsorgeaufwand einschliesslich gewisser besonderer Besoldungen (nicht für Pfarrer in Kirchgemeinden): AR und AI; im Weiteren BL mit dem Ertrag der Kirchensteuer von juristischen Personen
  - Kircheninterner Finanzausgleich: ZH, UR, SZ, AR, AG und TG.

\* \* \* \* \*

---

<sup>34</sup> Im Kanton ZH leistet der Kanton Kostenbeiträge an die kantonalen kirchlichen Körperschaften. Mit diesen Beiträgen unterstützt er ihre Tätigkeiten mit Bedeutung für die ganze Gesellschaft, insbesondere in den Bereichen Bildung, Soziales und Kultur.