

Antrag der Kommission für Wirtschaft und Abgaben\*  
vom 10. April 2018

KR-Nr. 178a/2015

**Beschluss des Kantonsrates  
über die parlamentarische Initiative  
von Martin Sarbach  
betreffend Änderung von § 76 StG**

(vom .....)

*Der Kantonsrat,*

nach Einsichtnahme in den Bericht der Kommission für Wirtschaft und Abgaben vom 10. April 2018,

*beschliesst:*

I. Die parlamentarische Initiative KR-Nr. 178/2015 von Martin Sarbach wird abgelehnt.

***Minderheitsantrag von Stefan Feldmann, Benedikt Gschwind, Max Homberger, Beat Monhart, Birgit Tognella:***

*I. Der parlamentarischen Initiative KR-Nr. 178/2015 von Martin Sarbach wird zugestimmt und es wird nachfolgende Gesetzesänderung beschlossen.*

II. Mitteilung an den Regierungsrat.

Zürich, 10. April 2018

Im Namen der Kommission

Der Präsident:      Der Sekretär:  
Roger Liebi          Andreas Schlagmüller

---

\* Die Kommission für Wirtschaft und Abgaben besteht aus folgenden Mitgliedern: Roger Liebi, Zürich (Präsident); Ruth Ackermann, Zürich; Franco Albanese, Winterthur; Judith Bellaiche, Kilchberg; Hans-Jakob Boesch, Zürich; Stefan Feldmann, Uster; Alex Gantner, Maur; Andreas Geistlich, Schlieren; Benedikt Gschwind, Zürich; Max Robert Homberger, Wetzikon; Beat Monhart, Gossau; Hans Heinrich Raths, Pfäffikon; Stefan Schmid, Niederglatt; Birgit Tognella-Geertsen, Zürich; Urs Waser, Langenau a. A.; Sekretär: Andreas Schlagmüller.

## **Steuergesetz (StG)**

**(Änderung vom .....; Gewinnsteuer bei Vereinen mit einer Bilanzsumme von mehr als einer Milliarde Franken)**

Der Kantonsrat,

*nach Einsichtnahme in den Bericht und Antrag der Kommission für Wirtschaft und Abgaben vom 10. April 2018,*

beschliesst:

*I. Das Steuergesetz vom 8. Juni 1997 wird wie folgt geändert:*

§ 76. Abs. 1 unverändert.

<sup>2</sup> Vereine mit einer Bilanzsumme von mehr als einer Milliarde Franken werden wie Kapitalgesellschaften besteuert.

Abs. 2 wird zu Abs. 3.

*II. Diese Gesetzesänderung untersteht dem obligatorischen Referendum.*

*III. Der Beleuchtende Bericht wird vom Regierungsrat und der Bericht der Minderheitsmeinung des Kantonsrates von dessen Geschäftsleitung verfasst.*

6. Vereine,  
Stiftungen und  
übrige juristische  
Personen

---

## **Erläuternder Bericht**

### **1. Einleitung**

Die parlamentarische Initiative wurde am 29. Juni 2015 von Martin Sarbach und Markus Schaaf eingereicht. Der Kantonsrat hat sie am 9. Mai 2016 mit 70 Stimmen vorläufig unterstützt und der Kommission für Wirtschaft und Abgaben am 23. Mai 2016 zugewiesen. Diese nahm die Beratungen in Anwesenheit der Finanzdirektion an ihrer Sitzung vom 28. Juni 2016 auf. Dabei erhielt der Erstunterzeichner Gelegenheit, das Anliegen zu begründen und zu erläutern. Die Beratung wurde am 4. Oktober 2016 fortgesetzt und am 7. März 2017 vorläufig abgeschlossen.

### **2. Die parlamentarische Initiative**

Mit der parlamentarischen Initiative wird verlangt, § 76 Abs. 1 des Steuergesetzes mit einem neuen Satz wie folgt zu ergänzen: «Vereine mit einer Bilanzsumme von mehr als einer Milliarde Franken werden wie Kapitalgesellschaften besteuert.»

### **3. Beratung in der Kommission**

Anlässlich ihrer Sitzung vom 7. März 2017 hat die Kommission, vorbehältlich der Schlussabstimmung, die parlamentarische Initiative mit 9:6 Stimmen abgelehnt.

Die Kommissionsmehrheit erachtet es als stossend und rechtsstaatlich bedenklich, dass mit der parlamentarischen Initiative auf eine einzige Organisation und somit auf eine «Lex FIFA» abgezielt wird. Der Weltfussballverband verfügt aufgrund der Bedeutung des Fussballs und seines globalen Wirkungsfelds über eine hohe Ausstrahlungskraft und mediale Präsenz. Die FIFA ist mit ihren rund 500 Mitarbeitenden sowie den hier ansässigen Tochter- und Partnerfirmen somit sowohl für die Zürcher Wirtschaft als auch für das Standortmarketing wichtig. Die Initianten konnten nicht belegen, dass es sich bei der FIFA nicht um einen gemeinnützigen Verein, sondern um ein gewinnorientiertes Unternehmen handelt.

Die FIFA unterstützt weltweit nicht nur Entwicklungsprojekte im Fussball, sondern beispielsweise auch solche bei der Bekämpfung von Krankheiten wie etwa Aids. Im Kanton Zürich unterstützt der Welt-

fussballverband den jährlichen Blue Stars/FIFA Youth Cup, an dem sich jeweils vier Schweizer Teams (u.a. FCZ und GC) und sechs internationale Jugendmannschaften messen. Auch das jährliche Zürcher Sport-Ferienlager in Fiesch, eines der grössten Jugendlager der Schweiz, unterstützt die FIFA mit einem namhaften Beitrag.

Schliesslich kann darauf hingewiesen werden, dass sich von den über 50 internationalen Sportverbänden, die ihren Sitz in der Schweiz haben, nur die FIFA nicht von der direkten Bundessteuer befreien liess. Für die gewinnorientierten Tochtergesellschaften bezahlt die FIFA im Kanton Zürich ordentlich Gewinnsteuer.

Auch die Kommissionsminderheit anerkennt die Leistungen der FIFA im Bereich der Entwicklungsarbeit. Der Weltfussballverband ist aber nach Ansicht der Kommissionsminderheit primär ein gewinnorientiertes, weltweit tätiges kommerzielles Unternehmen, das auch als solches besteuert werden sollte. Die Minderheit findet es stossend, wenn ein kommerzielles Unternehmen wie die FIFA dank der Vereinsform, die primär für gemeinnützige Institutionen gedacht ist, einer geringeren Besteuerung unterworfen ist, als andere kommerziell tätige Unternehmen. Heute bezahlt die FIFA nur in sehr bescheidenem Rahmen Steuern.

Weiter ist nicht zu erwarten, dass der Weltfussballverband beim Bund eine Steuerbefreiung beantrage, falls er im Kanton Zürich höher besteuert würde. Die Steuerpflicht in der Schweiz hat den Vorteil, dass sich die FIFA dadurch auf Doppelbesteuerungsabkommen berufen kann, womit sie von der Steuerpflicht in anderen Ländern befreit ist.

Die Kommissionsminderheit räumt schliesslich ein, dass die Bilanzsumme kein ideales Mass für die Besteuerung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit darstellt. Der Regierungsrat wird deshalb ersucht, soweit als möglich die kantonalen Handlungsspielräume aufzuzeigen, wie gewinnorientiert tätige juristische Personen, die nicht in der dafür klassischerweise vorgesehenen Rechtsformen organisiert sind, ungeachtet ihres tatsächlichen Zwecks besteuert werden können.

#### **4. Stellungnahme des Regierungsrates**

Mit Schreiben vom 20. September 2017 nahm der Regierungsrat im Sinne von § 28 Abs. 1 des Kantonsratsgesetzes wie folgt Stellung:

## 1. Geltendes kantonales Recht

Nach geltendem Recht können im vorliegenden Zusammenhang die folgenden Besteuerungsarten unterschieden werden:

- Kapitalgesellschaften und Genossenschaften unterliegen einer Gewinnsteuer (einfache Staatssteuer) von 8% des steuerbaren Reingewinns (§ 71 Steuergesetz; StG, LS 631.1). Dies ist der ordentliche Gewinnsteuertarif.
- Vereine, Stiftungen und übrige juristische Personen sowie kollektive Kapitalanlagen mit direktem Grundbesitz unterliegen einer Gewinnsteuer (einfache Staatssteuer) von 4% des Reingewinns (§§ 76 und 77 StG). Dieser tiefere Gewinnsteuertarif wird auch als Vereinstarif bezeichnet.
- Juristische Personen, die öffentliche, gemeinnützige oder Kultuszwecke verfolgen, sind steuerbefreit, sofern sie die Voraussetzungen von § 61 lit. g oder i StG erfüllen.

## 2. Vorgaben des Bundesrechts und kantonaler Handlungsspielraum

Die Bundesverfassung sieht ausdrücklich vor, dass Steuertarife, Steuersätze und Steuerfreibeträge von der Steuerharmonisierung ausgenommen sind (Art. 129 Abs. 2 BV). Entsprechend dieser Vorgabe enthält das Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG, SR 642.14) keine Bestimmungen, wonach Vereine, Stiftungen und übrige juristische Personen zu einem tieferen Tarif als Kapitalgesellschaften und Genossenschaften zu besteuern sind. Auch enthält das StHG keine Vorgaben, wonach alle Vereine, Stiftungen und übrigen juristischen Personen ungeachtet ihres Zweckes und ihrer tatsächlich ausgeübten Tätigkeit gleich besteuert werden müssen. Das StHG enthält einzig Vorgaben zur Bemessung des steuerbaren Gewinns von Vereinen und Stiftungen (Art. 26 Abs. 1 und 2 StHG). Weiter dürfen gemäss Art. 26a StHG ab 1. Januar 2018 Gewinne von juristischen Personen mit ideellen Zwecken nicht besteuert werden, sofern sie einen nach kantonalem Recht bestimmten Betrag nicht übersteigen und ausschliesslich und unwiderruflich diesen Zwecken gewidmet sind.

Der kantonale Gesetzgeber ist damit in der Tarifgestaltung bei den juristischen Personen grundsätzlich frei und nicht verpflichtet, dabei auf die Rechtsform der juristischen Person abzustellen.

Bei der Tarifgestaltung sind jedoch die verfassungsmässigen Vorgaben zu beachten. Namentlich müssen die Grundsätze der Allgemeinheit und der Gleichmässigkeit der Besteuerung sowie der Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit berücksichtigt werden.

Gemäss der PI soll die heute geltende Tarifgestaltung im Steuergesetz geändert werden, indem Vereine mit einer Bilanzsumme von mehr als 1 Mrd. Franken wie Kapitalgesellschaften besteuert werden. Für solche Vereine soll die Gewinnsteuer (einfache Staatssteuer) somit nicht mehr 4%, sondern neu 8% betragen. Für die übrigen Vereine würde die Gewinnsteuer weiterhin 4% betragen.

Die Minderheit Ihrer Kommission anerkennt, dass die Bilanzsumme kein ideales Mass für die Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit darstellt. Sie möchte gemeinnützige von kommerziell tätigen Unternehmen unterscheiden und ersucht deshalb den Regierungsrat aufzuzeigen, wie gewinnorientiert tätige juristische Personen ungeachtet ihres tatsächlichen Zweckes besteuert werden können. Sinn gemäss geht es der Minderheit der Kommission damit um eine Lösung, bei der nach dem tatsächlich verfolgten Zweck unterschieden wird.

Denkbar wäre demnach eine Gesetzesbestimmung, gemäss welcher der tiefere Tarif nur Vereinen, Stiftungen und übrigen juristischen Personen gewährt wird, die ideelle Zwecke verfolgen. Werden demgegenüber wirtschaftliche Zwecke verfolgt, wäre der ordentliche Tarif anzuwenden.

Dem Anliegen der PI und der Minderheit Ihrer Kommission könnte auch eine Lösung entsprechen, die Vereine, Stiftungen und übrige juristische Personen immer dann vom Vereinstarif ausschliesst, wenn diese eine Erwerbstätigkeit ausüben («ein nach kaufmännischer Art geführtes Gewerbe betreiben» im Sinn von Art. 61 Abs. 2 ZGB). Vereine, die zur Erreichung ihres ideellen Zwecks eine Erwerbstätigkeit ausüben, würden damit dem ordentlichen Gewinnsteuertarif unterliegen.

### 3. Grundsätzliche Ablehnung einer Änderung der heutigen Regelung

Der Regierungsrat lehnt alle Änderungen des Steuergesetzes in der Stossrichtung der PI grundsätzlich ab. Vorab ist festzuhalten, dass sich die PI unmittelbar gegen die Fédération Internationale de Football Association (FIFA) richtet. Nach Auffassung des Regierungsrates liegt es im Interesse des Kantons Zürich, dass dieser ein attraktiver Standort für internationale Sportverbände bleibt. Gerade die FIFA mit ihren über 500 Mitarbeitenden ist für den Kanton Zürich von wirtschaftlicher Bedeutung. Auch verfügt die FIFA wegen der Bedeutung des Fussballs und ihres globalen Wirkungsfeldes über eine grosse Ausstrahlungskraft und eine starke Medienpräsenz. Ihr Sitz in Zürich ist

daher auch für das Standortmarketing der Stadt und des Kantons Zürich wichtig (siehe auch Beantwortung der Anfrage KR-Nr. 339/2013 betreffend FIFA in der Verantwortung). Eine durch die PI ausgelöste Gesetzesänderung würde deshalb ein falsches Zeichen gegen die FIFA und gegen den Kanton Zürich als Standort für internationale Sportverbände setzen.

Gestützt auf einen Beschluss des Bundesrates hat die Eidgenössische Steuerverwaltung am 12. Dezember 2008 mit einem Rundschreiben an die Kantone festgehalten, dass die in der Schweiz domizilierten internationalen Sportverbände, und damit auch die FIFA, wegen Gemeinnützigkeit von den Gewinnsteuern befreit werden können. Diese Steuerbefreiung erfolgt aber nur auf Antrag. Die FIFA hat bislang darauf verzichtet, die Steuerbefreiung zu beantragen und zahlt deshalb, wie allgemein bekannt ist, direkte Bundessteuern und Staats- und Gemeindesteuern, wenn auch zum tieferen Vereinstarif. Würde das Steuergesetz wie unter Ziff. 2 dargestellt geändert, könnte sich die FIFA veranlasst sehen, die ihr gestützt auf das erwähnte Rundschreiben zustehende Steuerbefreiung für die direkte Bundessteuer und die Staats- und Gemeindesteuern zu beantragen. Die Gesetzesänderung hätte damit ihr Ziel verfehlt.

Die unter Ziff. 2 dargestellten Gesetzesänderungen würden für die FIFA und allenfalls für weitere Vereine, Stiftungen und übrige juristische Personen eine Steuererhöhung bedeuten. Eine solche Gesetzesänderung würde deshalb gemäss Art. 32 lit. f KV dem obligatorischen Referendum unterliegen.

#### 4. Stellungnahme zu den einzelnen Änderungsvorschlägen

##### a) *Bilanzsumme von mehr als 1 Mrd. Franken*

Gemäss der PI sollen Vereine mit einer Bilanzsumme von mehr als 1 Mrd. Franken wie Kapitalgesellschaften, d. h. zum ordentlichen Gewinnsteuertarif, besteuert werden. Vereine mit einer Bilanzsumme von weniger als 1 Mrd. Franken würden weiterhin dem tieferen Vereinstarif unterliegen.

Neben den unter Ziff. 3 erwähnten Gründen sprechen die folgenden Erwägungen gegen die PI: Eine unterschiedliche Behandlung von Vereinen mit einer Bilanzsumme von mehr oder weniger als 1 Mrd. Franken würde wohl gegen die Bundesverfassung verstossen. Gemäss Art. 127 BV müssen bei der Tarifgestaltung die Grundsätze der Allgemeinheit und der Gleichmässigkeit der Besteuerung sowie der Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit beachtet werden. Wie auch die Minderheit Ihrer Kommission einräumt, ist die Bilanzsumme kein sachgerechter Massstab für eine Besteuerung

nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit. Dies zeigt das nachfolgende Beispiel: Zwei Vereine mit der gleichen Tätigkeit und dem gleich hohen Gewinn weisen Bilanzsummen von 1,1 Mrd. und 900 Mio. Franken aus. Gemäss der PI müsste der Verein mit der Bilanzsumme von 1,1 Mrd. Franken doppelt so hohe Gewinnsteuern zahlen wie derjenige mit der Bilanzsumme von 900 Mio. Franken. Noch stossender wird dieses Beispiel, wenn der Verein mit der Bilanzsumme von 1,1 Mrd. Franken einen ideellen Zweck und der Verein mit der Bilanzsumme von 900 Mio. Franken einen wirtschaftlichen Zweck verfolgt oder eine Erwerbstätigkeit ausübt. Nach der Initiative müsste der Verein mit dem ideellen Zweck eine doppelt so hohe Gewinnsteuer zahlen.

Die Initiative trifft also Unterscheidungen, für die überzeugende sachliche Gründe fehlen. Damit steht, neben der Verletzung des Grundsatzes der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit, auch ein Verstoss gegen das Gleichbehandlungsgebot im Raum.

*b) Alternative: Unterscheidung nach tatsächlicher Zweckverfolgung*

Wie unter Ziff. 2 ausgeführt, schlägt die Minderheit Ihrer Kommission sinngemäss vor, dass für die Besteuerung nach der tatsächlichen Zweckverfolgung unterschieden würde. § 76 Abs. 1 StG könnte etwa wie folgt geändert werden:

«Die Gewinnsteuer der Vereine, Stiftungen und übrigen juristischen Personen beträgt:

- a. 4 Prozent für Vereine, Stiftungen und übrige juristische Personen, die ideelle Zwecke verfolgen,
- b. 8 Prozent für Vereine, Stiftungen und übrige juristische Personen, die nicht ideelle Zwecke verfolgen.»

Gegenüber der PI hätte diese Variante den Vorteil, dass sie den Vorgaben der Bundesverfassung entsprechen dürfte, da sie auf ein sachliches Unterscheidungsmerkmal abstellt, das auch der Bundesgesetzgeber in Art. 66a des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (SR 642.11; in der Fassung gemäss Bundesgesetz vom 20. März 2015 über die Gewinnbesteuerung von juristischen Personen mit ideellen Zwecken, AS 2015 2947) und in Art. 26a StHG verwendet. Dem Anliegen der PI würde insofern entsprochen, als Vereine, die tatsächlich wirtschaftliche Ziele verfolgen, künftig dem ordentlichen Gewinnsteuertarif unterliegen würden und nur Vereine, die tatsächlich ideelle Zwecke verfolgen, in den Genuss des mildereren Vereinstarifs kämen.

Auch eine solche Gesetzesänderung lehnt der Regierungsrat ab. Neben den unter Ziff. 3 erwähnten Gründen erweist sich eine solche Lösung in der Anwendung als wesentlich komplizierter als die Anknüpfung an die Rechtsform. Der tatsächlich verfolgte Zweck müsste, anders als die Rechtsform, für jede juristische Person einzeln abgeklärt

und für jede Steuerperiode neu festgelegt werden. Eine solche Lösung böte den betroffenen juristischen Personen damit eine geringere Rechtssicherheit als das geltende Recht.

Schliesslich ist die Unterscheidung zwischen ideeller und nicht ideeller Zweckverfolgung nicht in jedem Fall offensichtlich. Art. 61 Abs. 2 ZGB sieht nämlich ausdrücklich vor, dass ein Verein für seinen (ideellen) Zweck ein nach kaufmännischer Art geführtes Gewerbe betreiben darf. So muss etwa die FIFA gemäss ihren Statuten die Gewinne aus der Organisation der Fussballweltmeisterschaften für ihren ideellen Zweck (Förderung des Fussballs) einsetzen. Es ist deshalb fraglich, ob die FIFA in diesem Sinn einen nicht ideellen oder einen wirtschaftlichen Zweck verfolgt und im Fall einer solchen Gesetzesänderung tatsächlich dem ordentlichen Gewinnsteuertarif unterstehen würde.

*c) Alternative: Ordentliche Besteuerung bei Ausübung einer Geschäftstätigkeit*

Dem Anliegen der PI besser entsprechen könnte somit eine Gesetzesänderung, wonach Vereine, die eine Geschäftstätigkeit ausüben, dem ordentlichen Gewinnsteuertarif unterliegen. § 76 Abs. 1 StG wäre dazu wie folgt zu ändern:

«Die Gewinnsteuer der Vereine, Stiftungen und übrigen juristischen Personen beträgt:

- a. 4 Prozent für Vereine, Stiftungen und übrige juristische Personen, die kein nach kaufmännischer Art geführtes Gewerbe betreiben,
- b. 8 Prozent für Vereine, Stiftungen und übrige juristische Personen, die ein nach kaufmännischer Art geführtes Gewerbe betreiben.»

Vereine, die ein nach kaufmännischer Art geführtes Gewerbe betreiben, müssen sich im Handelsregister eintragen lassen (Art. 61 Abs. 2 ZGB). Als nach kaufmännischer Art geführtes Gewerbe gilt eine auf Erwerb gerichtete wirtschaftliche Tätigkeit. Es dürfte unbestritten sein, dass die FIFA zur Erreichung ihres ideellen Zwecks eine solche Erwerbstätigkeit (Organisation der Fussballweltmeisterschaften) ausübt. Nach dieser Gesetzesänderung würde die FIFA neu dem ordentlichen Gewinnsteuertarif unterliegen. Das Ziel der PI wäre damit erreicht.

Auch eine solche Gesetzesänderung lehnt der Regierungsrat ab. Neben den unter Ziff. 3 aufgeführten Gründen spricht gegen eine solche Lösung, dass sie für zahlreiche Vereine zu einer steuerlichen Mehrbelastung führen würde. So betreiben etwa sämtliche Sportvereine, die durch Erhebung von Eintrittsgeldern, Betreiben eines Clubrestaurants oder Ein- und Verkäufe von Spielern regelmässige Umsätze erzielen, ein nach kaufmännischer Art geführtes Gewerbe und müssen sich im Handelsregister eintragen lassen. All jene Vereine, die zur Erreichung ihres ideellen Zwecks eine Erwerbstätigkeit ausüben, würden gemäss

dieser Gesetzesänderung somit neu dem ordentlichen Gewinnsteuertarif unterliegen.

Auch eine solche Gesetzesbestimmung wäre in der praktischen Anwendung wesentlich komplizierter als der geltende § 76 Abs. 1 StG und würde den betroffenen juristischen Personen eine geringere Rechtssicherheit als das geltende Recht bieten, da im Einzelfall ermittelt werden müsste, ob die Tätigkeit eines Vereins, einer Stiftung oder einer übrigen juristischen Person ein nach kaufmännischer Art geführtes Gewerbe darstellt.

Aus all diesen Gründen schliessen wir uns der Mehrheit Ihrer Kommission an und stellen ebenfalls den Antrag, die PI KR-Nr. 178/2015 abzulehnen.

## **5. Antrag der Kommission**

An der Sitzung vom 31. Oktober 2017 hat die Kommission die ablehnende Stellungnahme des Regierungsrates vom 20. September 2017 zur Kenntnis genommen. Die Kommissionsmehrheit sieht sich in ihrer ablehnenden Haltung durch die Stellungnahme des Regierungsrates bestätigt. Die Kommissionsminderheit hält nach einer Abwägung der Variantenvorschläge a) bis c) gemäss Ziff. 4 der Stellungnahme des Regierungsrates an der parlamentarischen Initiative fest.

Die Kommission beantragt dem Kantonsrat mit 10:5 Stimmen, die parlamentarische Initiative abzulehnen.