



An den Grossen Rat

16.5085.02

FD / P165085

Basel, 22. Juni 2016

Regierungsratsbeschluss vom 21. Juni 2016

## **Motion Raoul I. Furlano und Konsorten betreffend „keine Besteuerung auf Stipendien im Kanton Basel-Stadt“ – Stellungnahme**

Der Grosse Rat hat an seiner Sitzung vom 20. April 2016 die nachstehende Motion Raoul I. Furlano und Konsorten dem Regierungsrat zur Stellungnahme überwiesen:

„Der Schweizerische National Fonds (SNF) verleiht diverse Stipendien, u.a. so genannte Mobility Fellowships, mit der Empfehlung an die Kantone, diese Stipendien nicht zu besteuern. Die Besteuerung der Stipendien liegt im Ermessen der jeweiligen zuständigen Steuerbehörden. Die Stipendien sind angemessen, jedoch relativ knapp berechnet (ca. 47'000 USD pro Jahr um z.B. in den USA zu forschen und zu leben) und werden in 1-2 Tranchen ausbezahlt.

Early Postdoc.Mobility-Stipendien richten sich z.B. an Postdoktoranden am Anfang ihrer Karriere, die an einem Forschungsinstitut im Ausland ihr wissenschaftliches Profil verbessern möchten. Die Stipendien umfassen einen Beitrag für die Deckung der Lebenshaltungskosten, eine Pauschale für Reisespesen und einen allfälligen Beitrag an die Forschungs- und Kongresskosten sowie an Einschreibgebühren. Die Beitragsdauer beträgt grundsätzlich 18 Monate, in gut begründeten Fällen mindestens 12 Monate.

Während viele Kantone diese Stipendien nicht besteuern, da sie ja auch für den zukünftigen Auslandsaufenthalt gedacht sind, erhebt der Kanton Basel-Stadt volle Einkommenssteuern darauf, und zwar als Einkommen in dem Jahr, in dem das Stipendium ausbezahlt wurde und nicht in der Zeitdauer, für die es gedacht ist.

Hinzu kommt, dass im Kanton Basel Stadt die gesamte ausbezahlte Tranche als Einkommen während des Jahres der Auszahlung betrachtet wird, auch wenn sich die Tranche auf mehrere Steuerperioden erstreckt. Konkret heisst dies, wenn ein junger Stipendiat oder Stipendiatin aus dem Kanton Basel-Stadt die Postdoktorandenstelle im Januar 2017 antritt, während des ganzen 2016 voll in der Schweiz erwerbstätig war und das Stipendium Ende 2016 ausbezahlt bekommt (um das Jahr 2017 zu finanzieren), steigt der oder die junge Forschende in eine starke Steuerprogression und muss eine unverhältnismässig hohe Summe des Stipendiums abgeben.

Die Motionäre fordern deshalb, dass Aus- und Weiterbildungs-Stipendien im Kanton Basel-Stadt grundsätzlich nicht besteuert werden.

Raoul I. Furlano, Patricia von Falkenstein, Michael Koechlin, Oswald Inglin, Otto Schmid, Thomas Gander, Elisabeth Ackermann, Christian von Wartburg, Heiner Vischer, Christine Wirz-von Planta, Thomas Müry, Helen Schai-Zigerlig, David Jenny, Tanja Soland, Dieter Werthemann, André Auderset, Daniela Stumpf, Alexander Gröflin, Michel Rusterholtz, Christophe Haller, Felix W. Eymann, Thomas Strahm, Brigitta Gerber, Remo Gallacchi, Pasqualine Gallacchi, Danielle Kaufmann, Leonhard Burckhardt, Stephan Mumenthaler, Christian C. Moesch, Luca Urgese, Conradin Cramer“

Wir nehmen zu dieser Motion wie folgt Stellung:

## 1. Zur rechtlichen Zulässigkeit der Motion

In der am 9. September 2015 geänderten und am 24. April 2016 wirksam gewordenen Fassung bestimmt § 42 GO über die Motion:

**§ 42.** In der Form einer Motion kann jedes Mitglied des Grossen Rates oder eine ständige Kommission den Antrag stellen, es sei der Regierungsrat zu verpflichten, dem Grossen Rat eine Vorlage zur Änderung der Verfassung oder zur Änderung eines bestehenden oder zum Erlass eines neuen Gesetzes oder eines Grossratsbeschlusses zu unterbreiten.

<sup>1bis</sup> In der Form einer Motion kann zudem jedes Mitglied des Grossen Rates oder eine ständige Kommission den Antrag stellen, es sei der Regierungsrat zu verpflichten, eine Massnahme zu ergreifen. Ist der Regierungsrat für die Massnahme zuständig, so trifft er diese oder unterbreitet dem Grosse Rat den Entwurf eines Erlasses gemäss Abs. 1, mit dem die Motion umgesetzt werden kann.

<sup>2</sup> Unzulässig ist eine Motion, die auf den verfassungsrechtlichen Zuständigkeitsbereich des Regierungsrates, auf einen Einzelfallentscheid, auf einen in gesetzlich geordnetem Verfahren zu treffenden Entscheid oder einen Beschwerdeentscheid einwirken will.

<sup>3</sup> Tritt der Rat auf die Motion ein, so gibt er dem Regierungsrat Gelegenheit, innert drei Monaten dazu Stellung zu nehmen, insbesondere zur Frage der rechtlichen Zulässigkeit des Begehrens.

Mit der vorliegenden Motion soll der Regierungsrat beauftragt werden, dahingehend tätig zu werden, dass Ausbildungsstipendien und Weiterbildungsstipendien im Kanton Basel-Stadt grundsätzlich nicht mehr besteuert werden. Die Motion äussert sich nicht dazu, auf welche Weise der Regierungsrat das Anliegen umsetzen soll.

Die Motion ist insofern rechtlich zulässig, als sie nicht etwas verlangt, das sich auf den verfassungsrechtlichen Zuständigkeitsbereich des Regierungsrates, auf einen Einzelfallentscheid, auf einen in gesetzlich geordnetem Verfahren zu treffenden Entscheid oder einen Beschwerdeentscheid bezieht.

Eine Motion kann aber zudem nur rechtlich zulässig sein, wenn sie sich im Rahmen des übergeordneten Rechts bewegt. Das Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG) vom 14. Dezember 1990 (SR 642.14) ist als Rahmengesetz konzipiert und schreibt den Kantonen zum Teil in den Grundzügen, zum Teil aber auch detailliert vor, welche direkten Steuern die Kantone erheben müssen und wie sie dafür ihre kantonale Steuergesetzgebung zu gestalten haben. Gemäss § 7 Abs. 1 StHG müssen die Kantone zwingend das Konzept der Einkommensgeneralklausel in ihrer Steuergesetzgebung vorsehen, was bedeutet, dass grundsätzlich alle wiederkehrenden und einmaligen Einkünfte der Einkommenssteuer zu unterliegen haben (siehe Markus Reich, Steuerrecht, 2. Aufl., 2012, § 10 N. 7). Die ausnahmsweise dennoch steuerfreien Einkünfte sind in einer für die Kantone verbindlichen abschliessenden Aufzählung in Art. 7 Abs. 4 StHG enthalten. Die Kantone haben die im StHG als steuerfrei bezeichneten Einkünfte auf der einen Seite ebenfalls als steuerfrei zu erklären, wie es ihnen auf der andern Seite aufgrund von Art. 7 Abs. 1 StHG untersagt ist, weitere Einkünfte von der Besteuerung auszunehmen (Walter Frei/Stefan Kaufmann/Felix Richner, Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz, 1999, § 24 N. 1). Nach diesen Vorgaben des StHG ist auch das basel-städtische Gesetz über die direkten Steuern (StG) vom 12. April 2000 (SG 640.100) konzipiert (§§ 17, 24 und 25 StG; Christian Mathez in: Neues Handbuch des Staats- und Verwaltungsrechts des Kantons Basel-Stadt, 2008, S. 627).

Eine Einkommensart, die nach Art. 7 Abs. 4 StHG zwingend von der Steuerpflicht auszunehmen ist, sind Unterstützungen aus öffentlichen oder privaten Mitteln (Art. 4 Abs. 1 lit. f StHG; § 25 Abs. 1 lit. f StG). Als steuerfreie Unterstützungen im Sinne des StHG gelten jedoch nur Leistungen, die einer bedürftigen Person unentgeltlich zur Bestreitung des notwendigen Lebensunterhalts gewährt werden. Den Massstab zur Festlegung des notwendigen Lebensunterhalts entnimmt das Bundesgericht dem Bundesgesetz über Ergänzungsleistungen zur Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenversicherung vom 6. Oktober 2006 (ELG). Stipendien gelten von Bundesrechts wegen als solche steuerfreien Unterstützungsleistungen soweit sie ohne eine bestimmte Gegenleistung und an bedürftige Empfänger vergeben werden (BGE 2C\_74/2014 = BGE 2C\_78/2014, publ. in StE 2014 B 28 Nr.12; siehe auch BGE 137 II 328 für das gleichlautende DBG). Das Kriterium der Bedürftigkeit ist erfüllt, wenn das Stipendium zusammen mit den übrigen Einkünften den notwendigen Lebensbedarf des Empfängers nicht übersteigt (Markus Reich, Steuerrecht, 2. Aufl., 2012, § 13 N. 234, 235).

Stipendien können ganz unterschiedlich ausgestaltet sein und an Empfängerinnen oder Empfänger mit ganz unterschiedlichen finanziellen Ausgangslagen vergeben werden. In einem Teil der Fälle müssen Stipendien schon von Bundesrechts wegen steuerfrei sein. Sind die entsprechenden Voraussetzungen hingegen nicht erfüllt, handelt es sich von Bundesrechts wegen um Erwerbseinkommen (StR 69/2014 S. 252, 258).

Stipendien sind daher nach für die Kantone verbindlichem Bundesrecht grundsätzlich als Einkommen zu qualifizieren und als solche zu versteuern soweit sie nicht unter den Begriff der Unterstützungsleistung nach Art. 7 Abs. 4 lit. f StHG fallen. Der Kanton Basel-Stadt kann demnach nicht in derart genereller Weise, wie in der Motion gefordert, Ausbildungs- und Weiterbildungsstipendien von der Besteuerung ausnehmen. Das verstiesse gegen die Vorgaben des StHG. Allenfalls könnten bei der kantonalen Regelung zur Besteuerung von Stipendien gewisse Anpassungen in der Stossrichtung der Motion vorgenommen werden, aber nur, soweit sie mit dem StHG vereinbar wären.

Die Motion ist aufgrund dieser Erwägungen als teilweise rechtlich zulässig anzusehen.

## **2. Zum Inhalt der Motion**

Stipendien sind einmalige oder wiederkehrende Geldleistungen, die für die Aus- oder Weiterbildung oder zur Förderung der beruflichen Laufbahn von der öffentlichen Hand oder von privaten Organisationen ausgerichtet werden. Die Gründe für die Gewährung von Stipendien an die berufliche Bildung und ihre Ausgestaltung sind vielfältig.

Stipendien der öffentlichen Hand sind in vielen Fällen nicht steuerbar, weil sie die obengenannten Kriterien für steuerfreie Unterstützungsleistungen erfüllen. Keine Unterstützungsleistungen stellen hingegen Stipendien dar, deren Ausrichtung an bestimmte Verpflichtungen und Bedingungen geknüpft ist und/oder deren Umfang nicht bloss der Deckung des notwendigen Lebensbedarfs dient, sondern lohnähnlichen Charakter hat. Sie stellen dann entweder steuerbares Erwerbseinkommen dar oder fallen als sog. sonstiges steuerbares Einkommen unter die Einkommensgeneralklausel von Art. 7 Abs. 1 StHG und § 17 Abs. 1 StG.

Auch wenn Stipendien die Anforderungen für steuerfreie Unterstützungsleistungen häufig erfüllen, darf daraus nicht verallgemeinert werden, dass als Stipendien bezeichnete Leistungen grundsätzlich immer steuerfrei sind. Für die steuerliche Behandlung von Stipendien kommt es nicht auf ihre Bezeichnung an. Entscheidend ist vielmehr, ob die Voraussetzungen für ihre Qualifizierung als steuerfreie Unterstützungsleistungen im konkreten Einzelfall erfüllt sind.

So hat das Bundesgericht mit Entscheid vom 26. Mai 2014 in Bezug auf Stipendien des Schweizerischen Nationalfonds erkannt, dass diese nicht per se steuerfrei seien, da ihre Zahlung an

zahlreiche Pflichten und Bedingungen geknüpft sei und auch ihr Umfang den Rahmen für Unterstützungsleistungen sprengt (BGE 2C\_74/2014 = 2C\_78/2014, publ. in StE 2014 B 28 Nr.12).

Es kommt denn auch immer wieder vor, dass Stipendien an Forscher oder Wissenschaftler ein lohnähnliches Ausmass erreichen und mitunter gar mehr als CHF 100'000 pro Jahr betragen können (vgl. bspw. StRKE Nr. 2013-185 vom 24.4.2014, publ. in BStPra XXII/2015, 313). Eine Steuerbefreiung von Stipendien dieses Ausmasses liesse sich unter Gleichheitsaspekten kaum rechtfertigen. Die Praxis muss dementsprechend steuerfreie Stipendien (Unterstützungsleistungen) und steuerbare stipendienähnliche Beiträgen an die Aus- und Weiterbildung oder für die Teilnahme an Forschungsprojekten voneinander abgrenzen. Auch der kantonale Gesetzgeber müsste entsprechende Differenzierungen vornehmen, wenn er für Stipendien eine besondere Gesetzesregelung vorsehen wollte.

Die Motion rennt mit ihrem Begehren, Stipendien für Aus- und Weiterbildungen grundsätzlich nicht zu besteuern, offene Türen ein. Nach der Praxis der Steuerverwaltung Basel-Stadt werden Stipendien, soweit sie die Anforderungen für steuerfreie Unterstützungsleistungen erfüllen, nicht besteuert. Das trifft in vielen Fällen denn auch zu. Hingegen setzt sich die Motion in Widerspruch zum StHG, insoweit sie auch Stipendien von der Besteuerung ausnehmen will, die keine steuerfreien Unterstützungsleistungen bilden, sondern salärähnlichen Charakter haben.

Nach Auffassung des Regierungsrats erübrigt sich die Ergreifung besonderer Massnahmen. Die Steuerverwaltung hält sich in ihrer Praxis an die bundesrechtlichen Vorgaben. Es wäre zudem voreilig, auf kantonaler Ebene Regeln über die Besteuerung von Stipendien aufstellen zu wollen. Die Eidgenössische Steuerverwaltung ist zurzeit nämlich daran, ein neues Kreisschreiben über die steuerliche Behandlung von Stipendien auszuarbeiten, das noch dieses Jahr herausgegeben werden soll. Dessen Vorgaben werden für die kantonalen Veranlagungsbehörden in Bezug auf die direkte Bundessteuer verbindlich und wegen ihrer harmonisierenden Wirkung auch in Bezug auf die kantonalen Steuern wegleitend sein. Die Kreisschreiben Nr. 15 vom 8. April 1953 über die steuerliche Behandlung von Preisen, Ehrengaben und Stipendien an Schriftsteller, Musiker, Maler, Bildhauer Wissenschaftler usw. und Nr. 8 vom 25. Februar 1971 über Zuwendungen des Schweizerischen Nationalfonds zur Förderung der wissenschaftlichen Forschung sind seit dem Bundesgerichtsurteil vom 26. Mai 2014 überholt und deshalb teilweise nicht mehr anwendbar.

Nach dem Gesagten ist die Motion abzulehnen. Der Regierungsrat stellt deshalb den Antrag, sie nicht zu überweisen.

### 3. Antrag

Auf Grund dieser Stellungnahme beantragen wir, die Motion Raoul I. Furlano und Konsorten betreffend „keine Besteuerung auf Stipendien im Kanton Basel-Stadt“ dem Regierungsrat nicht zu überweisen.

Im Namen des Regierungsrates des Kantons Basel-Stadt



Dr. Guy Morin  
Präsident



Barbara Schüpbach-Guggenbühl  
Staatsschreiberin