

Bundesgericht
Tribunal fédéral
Tribunale federale
Tribunal federal

2C 114/2017

Urteil vom 14. Februar 2018

II. öffentlich-rechtliche Abteilung

Besetzung
Bundesrichter Seiler, Präsident,
Bundesrichter Zünd,
Bundesrichter Donzallaz,
Bundesrichter Stadelmann,
Bundesrichter Haag,
Gerichtsschreiberin Genner.

Verfahrensbeteiligte

1. A. _____ GmbH,
2. B. _____ GmbH,
3. C. _____ AG,
4. D. _____ AG,
5. E. _____ GmbH,
6. F. _____ GmbH,
7. G. _____ AG,
8. H. _____ GmbH,
9. Baugenossenschaft I. _____,
10. J. _____ AG,
11. K. _____ ag,
12. L. _____ GmbH,
13. M. _____ GmbH,
14. N. _____ GmbH,

Beschwerdeführerinnen,
alle vertreten durch Rechtsanwalt Dr. Hans Hurter,

gegen

Kantonsrat des Kantons Luzern,
Bahnhofstrasse 15, 6002 Luzern,
handelnd durch Rechtskonsulent des Kantons Luzern, Josef Koch, Bahnhofstrasse 15, 6002
Lucerne,
Regierungsrat des Kantons Luzern, Regierungsgebäude, Bahnhofstrasse 15, Postfach 3768, 6002
Luzern,
handelnd durch Rechtskonsulent des Kantons Luzern, Josef Koch, Bahnhofstrasse 15, 6002
Lucerne.

Gegenstand

Erlass vom 12. Dezember 2016 betreffend Änderung des Steuergesetzes vom 22. November 1999;
abstrakte Normenkontrolle,

Beschwerde gegen den Erlass betreffend Änderung des Steuergesetzes vom 12. Dezember 2016.

Sachverhalt:

A.

Der Kantonsrat Luzern beschloss am 12. Dezember 2016 verschiedene Änderungen des Steuergesetzes des Kantons Luzern vom 22. November 1999 (StG/LU; SRL 620), darunter - im Bereich der Besteuerung der juristischen Personen - eine Ergänzung von § 95 StG/LU im Abschnitt 1.3.4 "Minimalsteuer" um die Absätze 3 und 4. Die Änderung wurde am 17. Dezember 2016 im kantonalen Amtsblatt publiziert und der Zeitpunkt des Inkrafttretens auf den 1. Januar 2018

festgesetzt (Luzerner Kantonsblatt Nr. 50 vom 17. Dezember 2016 S. 3597 f.). Die Referendumsfrist ist am 15. Februar 2017 unbenutzt abgelaufen (Luzerner Kantonsblatt Nr. 7 vom 18. Februar 2017 S. 487 f.).

B.

Gegen die neuen § 95 Abs. 3 und 4 StG/LU erheben die A. _____ GmbH, die B. _____ GmbH, die C. _____ AG, die D. _____ AG, die E. _____ GmbH, die F. _____ GmbH, die G. _____ AG, die H. _____ GmbH, die Baugenossenschaft I. _____, die J. _____ AG, die K. _____ ag, die L. _____ GmbH, die M. _____ GmbH und die N. _____ GmbH (alle im Kanton Luzern domiziliert; nachfolgend: Beschwerdeführerinnen) am 31. Januar 2017 Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten beim Bundesgericht und beantragen die Aufhebung dieser Bestimmungen. In prozessualer Hinsicht beantragen sie, es sei eine mündliche öffentliche Parteiverhandlung gemäss Art. 57 und 59 BGG, Art. 30 Abs. 3 BV und Art. 6 Ziff. 1 EMRK durchzuführen. Zudem sei auf die Erhebung eines Kostenvorschusses und die Auferlegung von Gerichtskosten zu verzichten.

C.

Am 2. Februar 2017 wurden die Beschwerdeführerinnen zur Bezahlung eines Kostenvorschusses von Fr. 2'000.-- aufgefordert und darauf hingewiesen, dass eine abstrakte Normenkontrolle keinen Grund für den Verzicht auf die Erhebung des Kostenvorschusses darstelle. Die Beschwerdeführer innen leisteten den Kostenvorschuss am 3. Februar 2017.

Der Kantonsrat und der Regierungsrat des Kantons Luzern haben am 23. März 2017 eine gemeinsame Vernehmlassung eingereicht. Darin schliessen sie auf Abweisung der Beschwerde, soweit darauf einzutreten sei. Die Beschwerdeführerinnen haben am 15. Mai 2017 repliziert. Der Kantonsrat und der Regierungsrat haben am 8. Juni 2017 eine gemeinsame Duplik eingereicht. Die Beschwerdeführerinnen lassen sich am 24. Juni 2017 erneut vernehmen. Auf separate Einladung hin reicht die ESTV am 22. September 2017 ihre Vernehmlassung ein, worauf sich die Beschwerdeführerinnen am 29. September 2017 nochmals vernehmen lassen.

Erwägungen:

1.

1.1. Gegen kantonale Erlasse ist die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten zulässig, sofern kein kantonales Rechtsmittel ergriffen werden kann (Art. 82 lit. b, Art. 87 Abs. 1 BGG).

§ 188 Abs. 1 des Gesetzes des Kantons Luzern vom 3. Juli 1972 über die Verwaltungsrechtspflege (VRG/LU; SRL Nr. 40) sieht die abstrakte Normenkontrolle für bestimmte Rechtssätze verwaltungsrechtlichen Inhalts in Erlassen der Gemeinwesen vor. § 188 Abs. 2 lit. a VRG nimmt die Kantonsverfassung, die kantonalen Gesetze und die Dekrete von der Prüfung aus. Die Änderung des Steuergesetzes vom 12. Dezember 2016 betrifft ein kantonales Gesetz und unterliegt somit einzig der abstrakten Normenkontrolle durch das Bundesgericht gemäss Art. 87 Abs. 1 BGG.

1.2. Gemäss Art. 89 Abs. 1 lit. b und c BGG ist zur Anfechtung eines kantonalen Erlasses legitimiert, wer durch den Erlass aktuell oder virtuell besonders berührt ist und ein schutzwürdiges Interesse an dessen Änderung oder Aufhebung hat; das schutzwürdige Interesse kann rechtlicher oder tatsächlicher Natur sein (BGE 141 I 36 E. 1.2.3; 135 I 43 E. 1.4 S. 47). Die Beschwerdeführerinnen, allesamt im Kanton Luzern domizilierte und steuerpflichtige Unternehmen, sind zur Erhebung der Beschwerde befugt.

1.3. Die Beschwerde gegen einen Erlass ist innert 30 Tagen nach der nach dem kantonalen Recht massgebenden Veröffentlichung des Erlasses beim Bundesgericht einzureichen (Art. 101 BGG). Unter Berücksichtigung des Fristenstillstands nach Art. 46 Abs. 1 lit. c BGG ist die Frist von 30 Tagen gemäss Art. 101 BGG eingehalten.

1.4. Auch die Formerfordernisse gemäss Art. 42 Abs. 1-3 BGG sind erfüllt. Auf die Beschwerde ist einzutreten.

2.

Die Beschwerdeführerinnen beantragen die Durchführung einer mündlichen öffentlichen Parteiverhandlung vor dem Bundesgericht und berufen sich dabei auf Art. 57 und 59 BGG, Art. 30 Abs. 3 BV sowie Art. 6 Ziff. 1 EMRK.

2.1. Art. 57 BGG gibt keinen Anspruch auf Parteiverhandlung. Ob eine (im Grundsatz öffentliche, vgl. Art. 59 BGG) Parteiverhandlung durchgeführt wird, liegt im Ermessen des Abteilungspräsidenten. Bei einer abstrakten Normenkontrolle drängt sich eine Parteiverhandlung im Sinn von Art. 57 BGG ohnehin nicht auf.

2.2. Art. 6 Ziff. 1 EMRK räumt einen Anspruch auf öffentliche Verhandlung nur ein, wenn zivilrechtliche Anspüche betroffen sind. Der zivilrechtliche Charakter von öffentlich-rechtlichen Verpflichtungen, eingeschlossen öffentliche Abgaben und Steuern, wird von der Rechtsprechung verneint (Urteile 2C 1012/2014 vom 14. November 2014 E. 3.1; 2C 214/2014 vom 7. August 2014 E. 3.6.2; Urteil des EGMR Ferrazzini gegen Italien vom 12. Juli 2001 [44759/98] § 25 ff.). Art. 30 Abs. 3 BV gewährt einen Anspruch auf Öffentlichkeit der Gerichtsverhandlung (und Urteilsverkündung), wenn eine solche stattfinden muss (Urteil 2C 382/2011 vom 16. November 2011 E. 3.3.2). Nachdem die Streitsache, wie soeben dargelegt, nicht unter Art. 6 Ziff. 1 EMRK fällt und ein kantonales Gerichtsverfahren ausgeschlossen ist (vgl. E. 1.1), können die Beschwerdeführerinnen aus Art. 30 Abs. 3 BV keinen Anspruch auf eine öffentliche Gerichtsverhandlung ableiten.

2.3. Der Antrag auf Durchführung einer öffentlichen Verhandlung ist abzuweisen.

3.

3.1. § 95 StG/LU lautet in der geltenden Fassung folgendermassen:

1 Die Kapitalgesellschaften und Genossenschaften entrichten anstelle der ordentlichen Steuern eine Minimalsteuer von 1 Promille des Steuerwerts der im Kanton Luzern gelegenen Grundstücke, wenn der Minimalsteuerbetrag die sich nach den §§ 72-94 ergebenden Steuern übersteigt. Massgebend ist der Steuerwert am Ende der Steuerperiode.

2 Von der Minimalsteuer gemäss Absatz 1 sind ausgenommen:

a. Grundstücke von Kapitalgesellschaften und Genossenschaften, welche die Voraussetzungen für die Bundeshilfe gemäss den Artikeln 51 und 52 des Wohnbau- und Eigentumsförderungsgesetzes erfüllen,

b. Grundstücke von Kapitalgesellschaften und Genossenschaften, auf denen sich zur Hauptsache der Betrieb eines nach kaufmännischer Art geführten Unternehmens der Eigentümerin oder einer diese beherrschenden natürlichen oder juristischen Person abwickelt, sofern letztere mindestens einen Viertel des Steuerwertes des Grundstücks selber als Kapital eingelegt hat. Die blosser Verwaltung und Nutzung des Grundstücks als Kapitalanlage oder der Handel damit gelten nicht als Betrieb.

Mit der Änderung vom 12. November 2016 (K 2016 3597) wurden die folgenden beiden Absätze hinzugefügt:

3 Die Kapitalgesellschaften entrichten anstelle der ordentlichen Steuern eine Minimalsteuer von 500 Franken, wenn dieser Betrag die sich nach den §§ 72-95 Absätze 1 und 2 ergebenden Steuern übersteigt.

4 Die Genossenschaften entrichten anstelle der ordentlichen Steuern eine Minimalsteuer von 200 Franken, wenn dieser Betrag die sich nach den §§ 72-95 Absätze 1 und 2 ergebenden Steuern übersteigt.

Diese Gesetzesänderung bildet gemäss dem Rechtsbegehren der Beschwerdeführerinnen den Streitgegenstand. Der Beschluss des Kantonsrates vom 13. Dezember 2016 über die Festsetzung des Steuerfusses für die Staatssteuern im Jahr 2017 (Luzerner Kantonsblatt Nr. 50 vom 17. Dezember 2016 S. 3623), gegen den das Referendum ergriffen worden ist, ist davon nicht erfasst.

3.2. § 95 StG/LU ist im Abschnitt 1.3.4 "Minimalsteuer" angesiedelt, welcher im Oberabschnitt 1.3 "Besteuerung der juristischen Personen" auf die Abschnitte 1.3.2 "Gewinnsteuer" und 1.3.3 "Kapitalsteuer" folgt.

3.2.1. Die Minimalsteuer ist eine Objektsteuer, welche manche Kantone von juristischen Personen anstelle der ordentlichen Steuern erheben, wenn deren Betrag denjenigen der Minimalsteuer nicht erreicht. Sie wird auf Ersatzfaktoren berechnet, in der Regel auf dem Grundeigentum oder auf dem

Umsatz (Urteile 2C 272/2009 vom 28. Oktober 2009 E. 2.3; 2P.323/2004 vom 2. März 2005 E. 1.1; MARKUS REICH, Steuerrecht, 2. Aufl. 2012, S. 176 Rz. 81, jedoch nur mit Bezug auf Grundeigentum). Die Minimalsteuern gehören nicht zum harmonisierten Bereich des Steuerrechts, so dass die Kantone in der Ausgestaltung frei sind. Werden Minimalsteuern erhoben, sind sie an die Gewinn- und Kapitalsteuern anzurechnen (Art. 27 Abs. 2 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG; SR 642.14]).

3.2.2. Die Minimalsteuer (auf Ersatzfaktoren) ist begrifflich von der Mindeststeuer zu unterscheiden (FELBER/DUSS, in: Zweifel/Beusch [Hrsg.], Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden, 3. Aufl. 2017, N. 9 zu Art. 27 StHG). Die Mindeststeuer wird nicht auf Ersatzfaktoren berechnet, sondern als gesetzlich festgelegter Betrag erhoben, wenn die (ordentliche) Steuerleistung diesen Betrag unterscheidet (FELBER/DUSS, a.a.O., N. 5 und 9 zu Art. 27 StHG). Die Funktion der Mindeststeuer ist die gleiche wie diejenige der Minimalsteuer: Es geht darum, auch nicht gewinnstrebige Unternehmen von wirtschaftlicher Bedeutung zu erfassen, um dem Belegenheitsort einen minimalen Steuerertrag zu sichern (REICH, S. 176 Rz. 81 mit Hinweisen).

3.2.3. Von diesem Begriffsverständnis wird in den kantonalen Gesetzen teilweise abgewichen bzw. es tritt nicht explizit in Erscheinung (FELBER/DUSS, a.a.O., N. 10 zu Art. 27 StHG). Ein Blick auf die Umschreibungen der Minimal- bzw. Mindeststeuer (vgl. E. 3.2.1 und 3.2.2) zeigt, dass es sich bei der umstrittenen Gesetzesnovelle um die Einführung einer Mindeststeuer handelt.

4.

4.1. Die Beschwerdeführerinnen monieren, es dürfe keine Minimalsteuer ohne Ersatzfaktoren geben bzw. "bedingungslose und grundlose Minimalsteuern" seien gemäss Art. 27 Abs. 2 StHG nicht erlaubt. Wie in E. 3.2 dargelegt, hat der luzernische Gesetzgeber keine (auf Ersatzfaktoren zu berechnende) Minimalsteuer, sondern eine Mindeststeuer eingeführt. Die Mindeststeuer gemäss § 95 Abs. 3 und 4 StG/LU wird an die ordentlichen Steuern angerechnet: Sie tritt an die Stelle der ordentlichen Steuern, wenn deren Höhe unter dem Betrag der Mindeststeuer liegt. Dieses System entspricht Art. 27 Abs. 2 StHG, so dass jedenfalls eine doppelte Besteuerung vermieden wird. Damit erweist sich die Rüge, wonach die Steuer als solche unzulässig sei, als unbegründet.

4.2. Sodann ist auf die Rüge einzugehen, wonach § 95 Abs. 3 und 4 StG/LU entgegen der Vorschrift von Art. 27 Abs. 1 StHG unterschiedliche Steuertarife für Kapitalgesellschaften und Genossenschaften vorsehe. Es fragt sich, ob Art. 27 Abs. 1 StHG für Mindest- und Minimalsteuern gilt. Dagegen spricht, dass die Festsetzung dieser Steuern losgelöst vom konkret erzielten Gewinn der Kapitalgesellschaft bzw. Genossenschaft erfolgt. Insofern ergibt sich für die Mindeststeuern (wie auch für die Minimalsteuern) ein eigenes Paradigma. In der Lehre wird daher zu Recht festgehalten, dass die tarifliche Gleichbehandlung im Zusammenhang mit der Mindest- oder Minimalsteuer sich nicht direkt aus Art. 27 Abs. 1 StHG ergibt (FELBER/DUSS, a.a.O., N. 6 zu Art. 27 StHG). Eine Auseinandersetzung mit der von diesen Autoren geäusserten Ansicht, eine tarifliche Gleichbehandlung von Kapitalgesellschaften und Genossenschaften bei den Mindest- und Minimalsteuern erscheine vor dem Hintergrund des verfassungsrechtlichen Grundsatzes der Gleichmässigkeit der Besteuerung geboten (vgl. FELBER/DUSS, a.a.O., N. 6 zu Art. 27 StHG), erübrigt sich, weil die Beschwerdeführerinnen in diesem Zusammenhang keine Verletzung von Art. 127 Abs. 2 BV geltend machen (Art. 106 Abs. 2 BGG). Auf die Frage der Zulässigkeit unterschiedlicher Mindeststeuersätze ist im Rahmen des Rechtsgleichheitsgebots (vgl. E. 5.1) einzugehen. Hier bleibt festzuhalten, dass die Differenzierung der Mindeststeuerbeträge nach Kapitalgesellschaften einerseits und Genossenschaften andererseits nicht gegen Art. 27 Abs. 1 StHG verstösst.

4.3. Aufgrund des Ergebnisses, wonach die streitige Gesetzesnovelle mit Art. 27 Abs. 1 und 2 StHG vereinbar ist, erweist sich auch die Rüge, sie verstosse gegen Art. 49 Abs. 1 BV (Vorrang des Bundesrechts), als unbegründet.

5.

Mit Bezug auf die unterschiedlichen Mindeststeuerbeträge für Kapitalgesellschaften einerseits und Genossenschaften andererseits machen die Beschwerdeführerinnen eine Verletzung des Rechtsgleichheitsgebots nach Art. 8 Abs. 1 BV geltend.

5.1. Mit Ausnahme der Beschwerdeführerin 9, einer Genossenschaft, sind alle Beschwerdeführerinnen als Kapitalgesellschaften organisiert. Mit dem Argument, die Regelung sei

rechtsungleich, wollen sie ausdrücklich nicht die einheitliche Festsetzung des Mindeststeuerbetrags für Genossenschaften und Kapitalgesellschaften auf Fr. 200.--, sondern die ersatzlose Streichung von § 95 Abs. 3 und 4 StG/LU herbeiführen.

5.2. Das Gebot der Rechtsgleichheit wird verletzt, wenn ein Erlass rechtliche Unterscheidungen trifft, für die ein vernünftiger Grund in den zu regelnden Verhältnissen nicht ersichtlich ist, oder Unterscheidungen unterlässt, die sich aufgrund der Verhältnisse aufdrängen, wenn also Gleiches nicht nach Massgabe seiner Gleichheit gleich und Ungleiches nicht nach Massgabe seiner Ungleichheit ungleich behandelt wird. Die Frage, ob für eine rechtliche Unterscheidung ein vernünftiger Grund in den zu regelnden Verhältnissen besteht, kann zu verschiedenen Zeiten unterschiedlich beantwortet werden. Dem Gesetzgeber bleibt im Rahmen dieser Grundsätze ein weiter Gestaltungsspielraum, den das Bundesgericht nicht durch eigene Gestaltungsvorstellungen schmälert (BGE 140 I 77 E. 5.1 S. 80; 139 I 242 E. 5.1 S. 254; 138 I 265 E. 4.1 S. 267; 136 I 297 E. 6.1 S. 304; 136 I 1 E. 4.1 S. 5; 135 I 130 E. 6.2 S. 137 f.; 134 I 23 E. 9.1 S. 42). Wie das Bundesgericht wiederholt festgestellt hat, ist die Gestaltungsfreiheit insbesondere bei den öffentlichen Abgaben und bei der Verteilung der Last auf die Abgabepflichtigen gross (BGE 140 II 157 E. 7.3 S. 161; 131 I 1 E. 4.2 S. 7).

5.3. Der luzernische Gesetzgeber hat die Mindeststeuer für juristische Personen folgendermassen abgestuft: Die Mindeststeuer für Kapitalgesellschaften beträgt Fr. 500.--, jene für Genossenschaften Fr. 200.--, und die Stiftungen, Vereine und die übrigen juristischen Personen haben keine Mindeststeuer zu entrichten. Die Botschaft des Regierungsrates an den Kantonsrat vom 6. September 2016 (B 55-2016 Ziff. 5.16.1 und 5.16.2) enthält keine Begründung für diese Abstufung. Es ist jedoch offenkundig, dass der Gesetzgeber damit der unterschiedlichen Kapitalstruktur, welche mit den entsprechenden Rechtsformen einhergeht, Rechnung tragen wollte. Dies zeigt sich gerade auch darin, dass Stiftungen, Vereine und die übrigen juristischen Personen keine Mindeststeuer zu entrichten haben. Der Regierungsrat und der Kantonsrat weisen sodann zutreffend darauf hin, dass die Genossenschaft in erster Linie die Förderung oder Sicherung bestimmter wirtschaftlicher Interessen ihrer Mitglieder in gemeinsamer Selbsthilfe bezweckt (vgl. Art. 828 Abs. 1 OR), während bei den Kapitalgesellschaften das Gesellschaftskapital im Vordergrund steht (vgl. Art. 620 Abs. 1 OR bzw. Art. 772 Abs. 1 OR). Die Differenzierung des Mindeststeuerbetrags trägt schliesslich - wenn auch in schematischer Weise - der Tatsache Rechnung, dass Genossenschaften in der Regel über weniger wirtschaftliche Mittel verfügen als Kapitalgesellschaften und vermehrt auf Selbsthilfe ausgerichtet sind. Dies trifft jedenfalls in jenen Gewinnbereichen zu, in denen die Mindeststeuer überhaupt zur Anwendung kommt.

5.4. Auch andere Kantone kennen eine nach Rechtsformen abgestufte Mindeststeuer für juristische Personen. Der Kanton Aargau erhebt von Kapitalgesellschaften eine Mindeststeuer von Fr. 500.-- und von Genossenschaften eine solche von Fr. 100.--; internationale Konzernkoordinationszentralen haben eine Mindeststeuer von Fr. 5'000.-- zu entrichten (§ 88 des Steuergesetzes des Kantons Aargau vom 15. Dezember 1998 [StG/AG; SAR 651.100]). Auch hier wird die Differenzierung damit begründet, dass Genossenschaften in der Mehrzahl ideell ausgerichtet seien und nur über geringe wirtschaftliche Mittel verfügen würden (PETER EISENRING, in: Klöti-Weber/Siegrist/Weber [Hrsg.], Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 4. Aufl. 2015, N. 4 zu § 88 StG/AG).

5.5. Nach dem Gesagten bestehen sachliche Gründe, welche eine (massvolle) Ungleichbehandlung rechtfertigen. Das Gebot der rechtsgleichen Behandlung nach Art. 8 Abs. 1 BV und der (daraus abgeleitete) Grundsatz der Gleichmässigkeit der Besteuerung nach Art. 127 Abs. 2 BV (hier nicht als verletzt gerügt) sind eingehalten.

6.

Die Beschwerdeführerinnen rügen, durch die mit § 95 Abs. 3 und 4 StG/LU eingeführte Mindeststeuer von Fr. 500.-- für Kapitalgesellschaften und Fr. 200.-- für Genossenschaften würden der Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit gemäss Art. 127 Abs. 2 BV und das Verhältnismässigkeitsprinzip nach Art. 5 Abs. 2 BV bzw. § 2 Abs. 2 der Verfassung des Kantons Luzern vom 17. Juni 2007 (KV/LU; SRL Nr. 1) verletzt.

6.1. Art. 127 Abs. 2 BV verpflichtet den Gesetzgeber und die Steuerbehörden - neben den Grundsätzen der Allgemeinheit und der Gleichmässigkeit der Besteuerung -, den Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit zu beachten, soweit es die Art der Steuer zulässt. Die Mindeststeuer knüpft direkt an die Existenz des Steuersubjekts als juristische Person an. Damit wird dem Umstand Rechnung getragen, dass juristische Personen unabhängig von ihrem

Gewinn und Kapital öffentliche Infrastrukturen in Anspruch nehmen (EISENRING, a.a.O., N. 6 zu § 88 StG/AG). Der Grundsatz der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit kann diesem Anliegen nicht grundsätzlich entgegenstehen; er kommt lediglich bei der Festsetzung der Höhe der Mindeststeuer zum Tragen. Bei einem Fixbetrag von Fr. 500.-- für Kapitalgesellschaften und Fr. 200.-- für Genossenschaften ist der Grundsatz der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit gewahrt. Der Regierungsrat und der Kantonsrat weisen zudem darauf hin, dass betroffene Kapitalgesellschaften oder Genossenschaften gestützt auf § 200 StG/LU einen Steuererlass beantragen könnten, falls die Steuerschuld tatsächlich zu einer finanziellen Härte führen würde.

6.2. Die Mindeststeuer ist auch verhältnismässig. Es ist nicht ersichtlich, inwiefern die Bezahlung dieser bescheidenen Beträge den betroffenen Arten von juristischen Personen (AG und GmbH bzw. Genossenschaft) nicht zugemutet werden könnten. Auch die Zweckrelation ist ausgeglichen, denn die Erhebung der Steuer dient dem Ausgleich der Inanspruchnahme öffentlicher Güter und staatlicher Infrastrukturen.

7.

Die Beschwerdeführerinnen monieren, die streitige Gesetzesnovelle sei willkürlich und verstosse gegen das Gebot von Treu und Glauben nach Art. 9 BV.

7.1. Eine Norm ist willkürlich, wenn sie sich nicht auf ernsthafte sachliche Gründe stützen lässt, sinn- und zwecklos ist, einen unumstrittenen Rechtsgrundsatz krass verletzt oder in stossender Weise dem Gerechtigkeitsgedanken zuwiderläuft (BGE 134 I 23 E. 8 S. 42; 131 I 1 E. 4.2 S. 6; 129 I 1 E. 3 S. 3).

Es ist nicht ersichtlich, inwiefern diese (hohen) Hürden hier überschritten sein sollen. Dem Argument der Beschwerdeführerinnen, wonach es stossend sei, wenn eine kleine AG oder GmbH "infolge Verlust oder Überschuldung zu viel Steuern bezahlen" müsse, ist entgegenzuhalten, dass die Gesellschaft im Fall der Überschuldung das Gericht benachrichtigen muss (vgl. Art. 725 Abs. 2 zweiter Satz OR, Art. 820 Abs. 1 OR), worauf dieses den Konkurs eröffnet (Art. 725a Abs. 1 OR). Dass eine Steuerschuld zur Verschuldung (und allenfalls Überschuldung) eines Unternehmens beitragen kann, macht die Steuer nicht verfassungswidrig. Bei einer moderaten Mindeststeuer, welche durch sachliche Gründe gerechtfertigt ist und ohnehin keine grossen Auswirkungen auf die betroffenen juristischen Personen hat, kann nicht von einer willkürlichen Regelung im Sinn von Art. 9 BV gesprochen werden.

7.2. Die Beschwerdeführerinnen sehen in der Einführung der Mindeststeuer einen Verstoss gegen das Gebot von Treu und Glauben gemäss Art. 9 BV. Die Steuerpflichtigen dürften sich im allgemeinen darauf verlassen, dass eine "jahrelange Beachtung des Steuerharmonisierungsgesetzes nicht plötzlich durch einen Gesetzesvorschlag des Finanzdepartements umgestossen" werden könne.

7.2.1. Eine bestehende Rechtslage begründet für sich genommen keine Vertrauensgrundlage. Rechtsänderungen gehören zum Rechtsalltag und müssen grundsätzlich hingenommen werden. Ist im konkreten Anwendungsfall im Zeitpunkt der Rechtsänderung bereits ein Verfahren hängig, können Übergangsbestimmungen die Folgen der Rechtsänderung abmildern. Im Verfahren der abstrakten Normenkontrolle stellt sich die Frage indessen nicht, es sei denn, das Fehlen von Übergangsbestimmungen oder diese selbst würden den Streitgegenstand bilden. Dies ist hier nicht der Fall, weshalb die Rüge unbegründet ist.

7.2.2. Entgegen der Ansicht der Beschwerdeführerinnen steht die Einführung der Mindeststeuer auch nicht im Widerspruch zu Art. 5 bzw. Art. 23 Abs. 3 StHG (Steuererleichterungen). Es ist daher nicht weiter darzulegen, ob und in welcher Form der Kanton Luzern Steuererleichterungen im Sinn der zitierten Bestimmungen kennt. Eine "Treuwidrigkeit in der Gesetzgebung", wie sie die Beschwerdeführerinnen sinngemäss geltend machen, wäre ohnehin nicht justiziabel (vgl. E. 7.2.1).

8.

Die Beschwerdeführerinnen machen eine Verletzung des Verbots der interkantonalen Doppelbesteuerung nach Art. 127 Abs. 3 BV geltend.

8.1. Eine gegen Art. 127 Abs. 3 BV verstossende Doppelbesteuerung liegt vor, wenn eine steuerpflichtige Person von zwei oder mehreren Kantonen für das gleiche Steuerobjekt und für die gleiche Zeit zu Steuern herangezogen wird (aktuelle Doppelbesteuerung) oder wenn ein Kanton in Verletzung der geltenden Kollisionsnormen seine Steuerhoheit überschreitet und eine Steuer erhebt, die einem anderen Kanton zusteht (virtuelle Doppelbesteuerung). Ausserdem darf ein Kanton eine

steuerpflichtige Person grundsätzlich nicht deshalb stärker belasten, weil sie nicht in vollem Umfang seiner Steuerhoheit untersteht, sondern zufolge ihrer territorialen Beziehungen auch noch in einem anderen Kanton steuerpflichtig ist (BGE 140 I 114 E. 2.3.1 S. 117 f.; 138 I 297 E. 3.1 S. 300 f.; 137 I 145 E. 2.2 S. 147; 134 I 303 E. 2.1 S. 306 f.; 132 I 29 E. 2.1 S. 31 f.; 131 I 249 E. 3.1 S. 253).

8.2. Vorab ist auf die Bestimmungen zur steuerlichen Zugehörigkeit der juristischen Personen zu verweisen. § 64 Abs. 1 StG/LU regelt die persönliche Zugehörigkeit; § 65 StG/LU regelt die wirtschaftliche Zugehörigkeit. Die Regelung der Minimalsteuer gemäss § 95 Abs. 3 und 4 StG/LU ist im Zusammenhang mit § 66 StG/LU, welcher den Randtitel "Umfang der Steuerpflicht" trägt, zu lesen. § 66 StG/LU lautet folgendermassen:

1 Bei persönlicher Zugehörigkeit ist die Steuerpflicht unbeschränkt; sie erstreckt sich aber nicht auf Geschäftsbetriebe, Betriebsstätten und Grundstücke ausserhalb des Kantons Luzern.

2 Bei wirtschaftlicher Zugehörigkeit beschränkt sich die Steuerpflicht auf die Teile des Gewinns und Kapitals, für die gemäss § 65 eine Steuerpflicht im Kanton Luzern besteht.

3 Steuerpflichtige ohne Sitz oder tatsächliche Verwaltung in der Schweiz haben für Geschäftsbetriebe, Betriebsstätten und Grundstücke im Kanton Luzern mindestens den im Kanton erzielten Gewinn und das im Kanton gelegene Kapital zu versteuern.

Aus diesen Bestimmungen ergibt sich, dass die in § 95 Abs. 3 und 4 StG/LU vorgesehene Mindeststeuer nur bei persönlicher Zugehörigkeit zum Tragen kommen kann. Wird in dieser Konstellation eine Mindeststeuer erhoben, tangiert dies die Doppelbesteuerungsproblematik nicht: Unabhängig davon, ob die Kapitalgesellschaft bzw. Genossenschaft rein innerkantonal oder interkantonal Gewinne zu versteuern hat, ist die Mindeststeuer als "Kopfsteuer" am Hauptsteuerdomizil geschuldet.

8.3. Der Regierungsrat und der Kantonsrat verweisen auf die Rechtsprechung des Bundesgerichts, mit der die Erhebung einer Minimalsteuer von interkantonal tätigen Unternehmungen sowohl für Liegenschaften im Nichtbetriebsstättkantone als auch für solche im Betriebsstättkantone als mit dem Doppelbesteuerungsverbot vereinbar erklärt wurde, sofern die Minimalsteuer zwei Promille des Liegenschaftswerts nicht übersteigt (Urteile 2P.323/2004 vom 2. März 2005 E. 3.2; 2P.456/1994 vom 4. November 1996 E. 4a - 4d). Die beiden Konstellationen sind indessen nicht vollständig vergleichbar: Während in den zitierten Fällen ausschlaggebend war, dass die Liegenschaften ohnehin dem Belegenheitskanton zuzuweisen sind, ist hier entscheidend, dass es um die Besteuerung unbeschränkt Steuerpflichtiger geht.

8.4. Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die streitige Gesetzesnovelle nicht gegen das Verbot der interkantonalen Doppelbesteuerung verstösst.

9.

Die Beschwerde erweist sich als unbegründet und ist abzuweisen.

9.1. Es bleibt über den Antrag auf Befreiung von den Gerichtskosten zu befinden.

Art. 66 Abs. 1 BGG enthält - anders als Art. 64 Abs. 1 BGG - keinen Anspruch auf (teilweisen) Erlass der Gerichtskosten, denn dieser hängt nicht vom Vorliegen bestimmter Voraussetzungen ab. Ob die Umstände eine vom Mass des Unterliegens abweichende Kostenverteilung rechtfertigen, entscheidet das Bundesgericht nach freiem Ermessen. Die von den Beschwerdeführerinnen angeführten Urteile betreffen im Übrigen eine andere Sachlage als die vorliegende: Im Urteil 2C 77/2007 vom 2. April 2009 wurden keine Kosten auferlegt, weil das Verfahren abgeschrieben worden war und einer der beiden Beschwerdeführer wahrscheinlich obsiegt hätte, wenn die Beschwerde materiell behandelt worden wäre. Im Urteil 1C 502/2015 vom 18. Januar 2017 wurde den Beschwerdeführern nach Massgabe ihres Obsiegens eine reduzierte Gerichtsgebühr auferlegt. Die Behauptung der Beschwerdeführerinnen, wonach das Bundesgericht bei Erlassanfechtungen jeweils Kostenfreiheit gewähre, ist somit unzutreffend (vgl. auch Urteil 2C 774/2014 vom 21. Juli 2017 E. 10.3, nicht publiziert in: BGE 143 I 403). Die Beschwerdeführerinnen unterliegen vollumfänglich, weshalb sie die Gerichtskosten unter solidarischer Haftbarkeit zu tragen haben (Art. 66 Abs. 1 und 5 BGG). Es sind keine Umstände ersichtlich, welche einen Verzicht auf die Kostenaufgabe nahelegen würden.

9.2. Ausgangsgemäss ist keine Parteienschädigung zuzusprechen (Art. 68 BGG).

Demnach erkennt das Bundesgericht:

1.

Die Beschwerde wird abgewiesen.

2.

Die Gerichtskosten von Fr. 2'000.-- werden den Beschwerdeführerinnen unter solidarischer Haftbarkeit auferlegt.

3.

Dieses Urteil wird den Verfahrensbeteiligten und der Eidgenössischen Steuerverwaltung schriftlich mitgeteilt.

Lausanne, 14. Februar 2018

Im Namen der II. öffentlich-rechtlichen Abteilung
des Schweizerischen Bundesgerichts

Der Präsident: Seiler

Die Gerichtsschreiberin: Genner