

S. 327 / Nr. 57 Bundesrechtliche Abgaben (d)

BGE 64 I 327

57. Urteil vom 24. November 1938 i. S. Krisenabgabeverwaltung des Kantons Zürich gegen Zürcher Frauenverein für alkoholfreie Wirtschaften.

Seite: 327

Regeste:

Krisenabgabe. Die nach geschäftlichen Grundsätzen durchgeführte Verpflegung von Personen in alkoholfreien Wirtschaften gegen angemessenes Entgelt ist, auch wenn sie in vorbildlicher Weise erfolgt, nicht Gemeinnützigkeit im Sinne von Art. 15, Zif. 3, KrisAB.

A. - Die Genossenschaft Zürcher Frauenverein für alkoholfreie Wirtschaften bezweckt nach § 2 der Statuten «die Reform des Wirtschaftswesens durch Hebung und Ausbreitung der alkoholfreien Wirtschaft, in welcher sie ein wesentliches Mittel zur Bekämpfung des Alkoholismus erblickt». Die Mitglieder bezahlen Jahresbeiträge von Fr. 3.- und Fr. 1.- (§§ 13 und 14). Sie haften nicht für die Verbindlichkeiten der Genossenschaft (§ 36) und haben keinen Anteil am Gewinn der Unternehmung (§ 4).

Die Genossenschaft will durch vorbildliche Einrichtung und Ausstattung ihrer Wirtschaften und Gasthäuser und

Seite: 328

Wahrung guten Tons und guter Sitten in den Betrieben ihre Unternehmungen zu Einrichtungen erheben, die dem Volkwohl dienen (§ 9). Die Betriebe sollen nach geschäftlichen Grundsätzen geführt werden und die Bedürfnisse aller Gesellschaftsklassen nach Möglichkeit berücksichtigen, nicht den Charakter von Wohltätigkeitsanstalten tragen und nicht durch zu billige Abgabe der Lebensmittel den Privatunternehmern die Haltung alkoholfreier Wirtschaften unmöglich machen (§ 3). Gute Honorierung der Geschäftsleitung und Fürsorge für das ganze übrige Personal ist statutarisch vorgeschrieben (§§ 10 und 11). Die Arbeit der Vorstandsmitglieder wird im übrigen in der Regel nicht honoriert (§ 5).

Das Vermögen der Genossenschaft wird gebildet aus den Mitgliederbeiträgen, Legaten und Geschenken, sowie den Überschüssen des Wirtschaftsbetriebes (§ 32). Es wird verwendet zur Erweiterung der Tätigkeit der Genossenschaft, zur Anlegung von Reserven sowie zur Bekämpfung des Alkoholismus und zur Ausbreitung der alkoholfreien Wirtschaft. Die Mitglieder haben keinen Anspruch darauf (§ 34). Bei Auflösung der Genossenschaft ist es Institutionen zuzuwenden, deren Zweck die Bekämpfung des Alkoholismus ist (§ 38).

B. - Die Genossenschaft war für die eidgenössische Kriegssteuer und für die erste Periode der Krisenabgabe als steuerfrei anerkannt worden, wegen Gemeinnützigkeit. Anlässlich der Veranlagung für die II. Periode der Krisenabgabe wurde die Frage neu geprüft und diesmal verneint. Die kantonale Rekurskommission hat einen hiegegen erhobenen Rekurs gutgeheissen. Zur Begründung wird im wesentlichen ausgeführt: Der Zweck der Genossenschaft, die Bekämpfung des Alkoholismus durch die Eröffnung und den Betrieb alkoholfreier Wirtschaften, sei gemeinnützig. Die Genossenschaft unterscheide sich von andern Unternehmen darin, dass der Betrieb alkoholfreier Wirtschaften nicht in Erwerbsabsicht, sondern unter dem Gesichtspunkt der Wirtschaftsreform betrieben

Seite: 329

werde und dass jede Beteiligung der Mitglieder am Gewinn und am Vermögen der Genossenschaft statutarisch unwiderruflich ausgeschlossen sei.

C. - Gegen diesen Entscheid hat die Krisenabgabeverwaltung Zürich die verwaltungsgerichtliche Beschwerde ergriffen mit dem Antrag «den Entscheid wegen Verletzung des Art. 15 KrisAB. aufzuheben und die Einschätzung zur Festsetzung des abgabepflichtigen Einkommens und Vermögens an die Rekurskommission zurückzuweisen».

D. - Die Rekurskommission hat auf ihren Entscheid und die Ausführungen des Rekursbeklagten verwiesen.

Dieser hat die Abweisung der Beschwerde beantragt und ausgeführt:

Die Krisenabgabeverwaltung wolle den Entscheid, ob der Frauenverein gemeinnützig im Sinne von Art. 15 KrisAB sei oder nicht, davon abhängen lassen, ob «er zur Führung seines Unternehmens Opfer bringt». Dass seitens des Frauenvereins als juristischer Person für den idealen Zweck Opfer gebracht werden, sei klar. Er führe seine Wirtschaften derart, dass lediglich die Selbstkosten gedeckt werden und dass es dem Verein möglich sei, die Stiftung für die Angestellten zu dotieren und auch

Bestrebungen zu unterstützen, die gegen die Gefahren des Alkohols kämpfen. (Die Schweizerische Stiftung für Gemeindestuben erhalte z. B. jährlich Fr. 20000.- .) Das Opfer des Vereins bestehe darin, dass auf Verzinsung des Eigenkapitals vollständig verzichtet werde. Das Vermögen des Frauenvereins rühre nicht von Betriebsgewinnen her, sondern von Schenkungen und Legaten Dritter, sowie von der Liegenschaftenmarktentwicklung in Zürich. Diese habe eine starke Wertsteigerung der Liegenschaften der Rekursbeklagten bewirkt, besonders in der Zeit seit 1914. Diese Wertsteigerung wirke sich jedoch für den Frauenverein lediglich auf dem Papier aus (hohe Bewertung für die Steuerbilanz), praktisch jedoch in keiner Weise, da die Liegenschaften derart

Seite: 330

mit dem Betrieb verbunden seien, dass dessen Zweck bei Realisation der Liegenschaften gar nicht mehr erfüllt werden könnte.

Es dürfe einzig und allein (gemäss bisheriger Praxis zu Art. 17 KStB und Art. 15 KrisAB) darauf abgestellt werden, ob die Zwecksetzung des Frauenvereins vollständig altruistisch sei oder ob noch egoistische Interessen von Initianten oder Genossenschaftern verfolgt werden. In dieser Hinsicht habe die kantonale Rekurskommission zutreffende Feststellungen gemacht.

Wenn der Frauenverein seine ständig beschäftigten Verwaltungsratsmitglieder, die tatsächlich die Direktion eines sehr umfangreichen Wirtschaftsbetriebes leiten und dieser Leitung ihre ganze Arbeitskraft widmen, honoriere, könne dies niemals dazu führen, den Verein als solchen als nicht gemeinnützig zu bezeichnen (umso weniger als eine Reihe anderer Genossenschaftler ohne Honorar mitarbeiten). Es liege hier derselbe Fall vor, wie wenn die Stiftung pro Juventute ihre Sekretäre besolde.

Es werde auf VSA Bd. V S. 334 verwiesen: Eine juristische Person habe einen ausschliesslich gemeinnützigen Zweck (dort Erhaltung von Natur- und Kunstdenkmälern, hier Bekämpfung des Alkoholismus). Zur Beschaffung der Mittel für den Zweck werde eine Erwerbstätigkeit ausgeübt (Betrieb einer Wirtschaft). Die Steuerfreiheit sei damals bejaht worden.

E. - Die Vernehmlassung der eidgenössischen Steuerverwaltung lautet zu Gunsten der Beschwerde.

Das Bundesgericht hat die Beschwerde gutgeheissen, die Steuerbefreiung somit verneint,

in Erwägung:

1.- In Frage steht die Anwendung von Art. 15, Zif. 3, KrisAB. Zu dessen Auslegung s. BGE 63 I 318 ff. Hier handelt es sich speziell um die Frage, ob bei dem Rekursbeklagten ein ausschliesslich gemeinnütziger Zweck vorliege.

Seite: 331

2.- Als Zweck des Rekursbeklagten wird in den Statuten angegeben die Reform des Wirtschaftswesens durch Hebung und Ausbreitung der alkoholfreien Wirtschaft, in der ein wesentliches Mittel zur Bekämpfung des Alkoholismus erblickt wird. Der Rekursbeklagte führt in Zürich alkoholfreie Gasthöfe und Wirtschaften. Er bietet dadurch dem Publikum die Gelegenheit, angenehm eingerichtete und gut betriebene alkoholfreie Lokale zu besuchen, statt Wirtschaften mit Alkoholgenuss, und wirkt so auf diesem Gebiet auch bahnbrechend und beispielgebend. Hiebei hat man es mit einer Wirksamkeit ganz grossen Umfangs zu tun. Im Jahre 1935 waren 16 Betriebe, worunter zwei Gasthäuser, vorhanden neben gewissen Aussen- und Gelegenheitsbetrieben. Die Betriebseinnahmen waren im Jahre 1934 4,14 und im Jahre 1935 3,65 Millionen. Auf Ende 1935 bestanden, neben einem ausgewiesenen Vereinsvermögen von Fr. 135000.- und offenen Reserven von Fr. 208000.- stille Reserven in der Höhe von 2,8 Millionen Fr. Die Wirtschaften des Rekursbeklagten werden «nach gesunden geschäftlichen Grundsätzen» geführt. Sie «sollen nicht den Charakter von Wohltätigkeitsanstalten tragen und sollen nicht durch zu billige Abgabe der Lebensmittel den Privatunternehmern die Haltung alkoholfreier Wirtschaften unmöglich machen» (Statuten § 3).

Die Führung dieser alkoholfreien Betriebe ist die eigentliche Aufgabe, die sich der Rekursbeklagte gesetzt hat, wie das schon in seinem Namen «Zürcher Frauenverein für alkoholfreie Wirtschaften» zum Ausdruck kommt. Die Veranstaltungen für die Heran- und Fortbildung des Personals und die Fürsorge für dieses sind damit zusammenhängende Nebenaufgaben. Man kann daher nicht sagen, diese ganze Betätigung des Rekursbeklagten sei nur Mittel zu dem Zweck der Reform des Wirtschaftswesens und der Bekämpfung des Alkoholismus. Sie ist in Wahrheit selber schon der unmittelbare Hauptzweck des Vereins. und jenes Ziel ist nur der mittelbare

Seite: 332

Zweck, welcher der Tätigkeit des Rekursbeklagten die allgemeine Richtung weist. Und bei der Frage, ob der Rekursbeklagte nach Art. 15, Zif. 3, KrisAB von der Abgabepflicht befreit sei, kommt es darauf an, nicht ob der mittelbare Zweck für sich betrachtet, sondern ob die unmittelbare Aufgabe des Rekursbeklagten, die Führung der alkoholfreien Wirtschaften, ausschliesslich gemeinnützigen

Charakter habe.

3.- Stellt sich die Frage in dieser Weise, so ist ihre Verneinung gegeben. Das Unternehmen des Rekursbeklagten ist ein gewerblicher Grossbetrieb, der nach bewährten kaufmännischen Gesichtspunkten geführt wird und sich in seinen einzelnen Betriebsstätten nach aussen ganz ähnlich darstellt, wie die alkoholfreien Wirtschaften anderer Gewerbetreibender. Wie dort bezahlen die Kunden den angemessenen Preis für Speise und Trank. Auch beim Rekursbeklagten sind sie nicht irgendwie Empfänger einer Wohltat. Vom Standpunkt der Genossenschaft selber aus ist der Betrieb insofern ein Erwerbsunternehmen, als Überschüsse tatsächlich erzielt werden. Und wenn es auch nicht auf Gewinne abgesehen ist und die Vermögensvermehrung zum grossen Teil ohne Zutun des Vereins erfolgt ist (Wertzuwachs auf Liegenschaften), so soll doch zum mindesten der Betrieb sich selber erhalten, wobei ein zahlreiches Personal sein gutes Auskommen findet und die Träger der obersten Leitung in geschäftsmässig grosszügiger Weise honoriert werden. Die kleinen Mitgliederbeiträge spielen in der Ökonomie des Rekursbeklagten keine Rolle; er ist weder auf sie, noch auf sonstige Zuwendungen angewiesen.

Von andern ähnlichen Betrieben unterscheidet sich das Unternehmen des Rekursbeklagten freilich dadurch, dass es nicht auf individuellen Gewinn abzielt. Eine Verteilung von Reingewinn an Mitglieder oder Angestellte findet nicht statt. Das Vermögen bleibt zweckgebunden auch im Falle der Auflösung der Genossenschaft unter Ausschluss jedes Anspruchs der Mitglieder (in diesen

Seite: 333

Beziehungen sind die Statuten als unabänderlich erklärt). Hier zeigt sich in der Tat der gemeinnützige Grundzug des Unternehmens. Deshalb erscheint es aber doch noch nicht als ein ausschliesslich gemeinnütziges im Sinne des Art. 15, Zif. 3. Nach der Praxis genügt hiezu nicht, dass ein Unternehmen in allgemeiner Weise den Interessen der Bevölkerung dient und dass bei ihm das individuelle Gewinnstreben fehlt (BGE 63 I 319 und die dortigen Zitate). Der Begriff der Gemeinnützigkeit im Sinne des KrisAB ist freilich unbestimmt und nicht leicht zu definieren. Wie immer man ihn näher umschreiben mag, so steht doch fest, dass die nach geschäftlichen Grundsätzen durchgeführte Verpflegung von Personen in alkoholfreien Wirtschaften gegen angemessenes Entgelt, auch wenn sie in vorbildlicher Weise erfolgt, an sich noch nicht Gemeinnützigkeit ist. Und wenn beim Unternehmen des Rekursbeklagten, neben den gewerblichen Merkmalen und seiner starken und finanzkräftigen Stellung im wirtschaftlichen Leben, nach Zweck und Ziel eine gemeinnützige Seite vorhanden ist, so kann es doch nicht als ausschliesslich gemeinnütziges anerkannt werden, das im Sinne des Art. 15, Zif. 3, Anspruch auf Befreiung von der Krisenabgabe hätte.

Zu Unrecht beruft sich der Rekursbeklagte für seinen Standpunkt auf den in VSA 5 333 ff. abgedruckten Entscheid des eidgenössischen Finanzdepartementes. In diesem Entscheid wurde ein Verein zur Pflege der Ortsgeschichte, Sammlung von kunstgeschichtlichen Gegenständen, Erhaltung von Natur- und Kunstdenkmälern als gemeinnützig im Sinne des StempelG., Art. 17, Abs. 2, erklärt, obgleich er aus der Verpachtung einer Schlosswirtschaft gewisse Einkünfte hatte. Dabei wurde indessen bemerkt, dass es sich, damit trotzdem Steuerbefreiung stattfindet, um eine blosser Nebeneinnahme handeln müsse und dass die fragliche Betätigung neben der Ausübung der gemeinnützigen Zwecke keine selbständige Bedeutung haben dürfe. Diese Vorbehalte würden gerade im

Seite: 334

vorliegenden Fall wirksam werden; denn hier ist der Wirtschaftsbetrieb nicht untergeordnete Nebensache neben der Verfolgung anderweitiger gemeinnütziger Zwecke, sondern er ist die eigentliche Aufgabe des Vereins. Es ist daher kein Zweifel, dass auch im Sinne jenes Entscheides die Steuerfreiheit des Rekursbeklagten zu verneinen wäre.

Soweit der Rekursbeklagte aus seinen Erträgen Zuwendungen für Wohlfahrtszwecke (Angestelltenfürsorge, Bekämpfung des Alkoholismus) macht, können sie im Sinne von Art. 48 II und 51 bei der Berechnung des abgabepflichtigen Reingewinns in Abzug gebracht werden