

S. 37 / Nr. 6 Bundesrechtliche Abgaben (d)

BGE 70 I 37

6. Urteil vom 8. März 1944 i. S. eidg. Steuerverwaltung gegen Wehropfer-Rekurskommission des Kantons St. Gallen und Spar- und Leihkasse der politischen Gemeinde Kirchberg.

Regeste:

1. Verwaltungsgerichtsbeschwerde: Die eidg. Steuerverwaltung ist bei einer Verwaltungsgerichtsbeschwerde, die sie in einer Steuersache nach Art. 9, Abs. 2 VDG gestützt auf eine bundesrätliche Delegation des Beschwerderechts erhebt, an frühere Stellungnahmen im Einschätzungs- und Rekursverfahren nicht gebunden.

Seite: 38

1. Wehropfer: Eine Gemeindesparkasse, deren jährlicher Reingewinn, soweit er überhaupt verfügbar ist, vollständig für öffentliche Gemeindefürsorge verwendet wird und deren ganzes Vermögen im Falle der Liquidation an öffentliche Gemeindefürsorge fällt, genießt die in Art. 12, Ziff. 2 WOB für Gemeindefürsorgeorgane vorgesehene Steuerfreiheit.

1. Recours de droit administratif: Lorsqu'elle forme un recours de droit administratif dans un litige fiscal conformément à l'art. 9 al. 2 JAD et en vertu d'une délégation de pouvoirs du Conseil fédéral, l'Administration fédérale des contributions n'est pas obligée de s'en tenir à la position qu'elle avait prise dans la procédure de taxation et de recours.

2. Sacrifice pour la défense nationale: Une caisse d'épargne communale dont le bénéfice net annuel est employé pour les services publics de la commune dans la mesure où il est disponible et dont toute la fortune, en cas de liquidation, revient aux services publics de la commune jouit de l'exonération prévue par l'art. 12 eh. 2 ASN en faveur des établissements communaux.

1. Ricorso di diritto amministrativo: L'Amministrazione federale delle contribuzioni che inoltra un ricorso di diritto amministrativo in una contestazione fiscale conformemente all'art. 9 cp. 2 GAD e in virtù d'una delegazione di poteri del Consiglio federale, non è vincolata alla posizione presa nella procedura di tassazione e di ricorso.

2. Sacrificio per la difesa nazionale: Una cassa comunale di risparmio, il cui utile netto annuo è impiegato per i servizi pubblici del comune e la cui intera sostanza spetta, in caso di liquidazione, ai servizi pubblici del comune, gode dell'esenzione prevista dall'art. 12, cifra 2, DCF pel SDN a favore delle istituzioni comunali.

A. Die politische Gemeinde Kirchberg (St. Gallen) betreibt unter der Firma «Spar- und Leihkasse der politischen Gemeinde Kirchberg» (im Folgenden «Kasse») ein Bankgeschäft (Art. 1 der Statuten vom 11. Oktober 1936). Die Kasse ist als «öffentlich-rechtliches Institut» der Gemeinde und als «selbständiger Zweig der Gemeindeverwaltung» (Art. 2, Abs. 1 der Statuten) im Handelsregister eingetragen (SHAB Nr. 102 vom 4. Mai 1937 S. 1039). Sie «besorgt sämtliche Geldgeschäfte eines soliden, fachmännisch geleiteten Instituts im Rahmen der Statuten und Reglemente» (Art. 3). Das Dotationskapital von Fr. 500000. ist von der Gemeinde durch ein Anleihen beschafft worden. Die Kasse hat der Gemeinde die Kosten für die Beschaffung und die Verzinsung des Dotationskapitals zu vergüten (Art. 6). Die Gemeinde haftet

Seite: 39

subsidiär für die Verbindlichkeiten der Kasse (Art. 4, Abs. 2). Von dem nach Verzinsung des Dotationskapitals verbleibenden jährlichen Reingewinn (Art. 31) werden 25 bis 40 % dem ordentlichen Reservefonds zugewiesen; der Rest wird unter die politische Gemeinde, deren drei Schulgemeinden und die Realschule Kirchberg verteilt (Art. 32 und 34). Bei Auflösung der Kasse fällt das nach durchgeführter Liquidation vorhandene Vermögen je zu einem Drittel an den Armenfonds der politischen Gemeinde, den Polizeifonds und an die Fonds der Primarschulgemeinden (Art. 42).

B. Von dem im Veranlagungsverfahren ermittelten Vermögen der Kasse hat die Einschätzungsbehörde im Hinblick auf die in Art. 32 der Statuten angeordnete Verwendung des Reingewinns 60 % steuerfrei gelassen und 40 % als steuerbar erklärt.

Die kantonale Wehropfer-Rekurskommission hat diese Einschätzung am 5. Juni 1943 aufgehoben mit der Begründung, die Kasse sei keine selbständige juristische Person und darum nicht Steuersubjekt. Wenn eine Steuerpflicht bestände, würde sie die politische Gemeinde Kirchberg treffen. Indessen sei eine Steuerpflicht auch für die Gemeinde gemäss Art. 12, Ziff. 2 WOB zu verneinen, da der Ertrag des Vermögens der Kasse ausschliesslich der Gemeinde zukomme.

C. - Die eidgenössische Steuerverwaltung erhebt die Verwaltungsgerichtsbeschwerde und beantragt, den Entscheid der kantonalen Wehropfer-Rekurskommission aufzuheben und die Kasse für ein

Vermögen von Fr. 980668. wehroferpflichtig zu erklären. Zur Begründung wird ausgeführt, der Kasse stehe, entgegen der Ansicht der Rekurskommission, Rechtspersönlichkeit zu. Sie sei daher Steuersubjekt. Nach der Praxis des Bundesgerichts seien Gemeindesparkassen von den eidgenössischen direkten Steuern auf dem Vermögen nicht befreit, weil dieses Vermögen der Sicherung des privatwirtschaftlichen Kassenzwecks und nicht einer öffentlichen Gemeindeaufgabe

Seite: 40

diene. Daran werde durch die Vorschriften der Statuten über die Verwendung des Liquidationserlöses (Art. 42) und des jährlichen Reingewinns (Art. 32) nichts geändert. Solange die Kasse in Betrieb stehe, diene ihr Vermögen ausschliesslich dem Kassenzwecke, die Gemeinde habe keinen Anspruch darauf, und die Zuwendung eines Teils des Reingewinns an die Gemeinde erscheine als ein steuerlich unbeachtlicher Nebenzweck. Solche Zuwendungen seien nach BGE 68 I S. 177 nicht Verwendung von Vermögensertrag, sondern von Betriebsüberschüssen. Die Veranlagungsbehörden hätten bisher die Gemeindesparkassen in dem Verhältnis befreit, in dem der Reingewinn für öffentliche Zwecke verwendet wird. Nach dem angeführten Urteil könne aber diese Praxis nicht mehr aufrechterhalten werden.

D. Die kantonale Rekurskommission verweist auf die Begründung ihres Entscheides. Die Kasse beantragt Abweisung der Beschwerde, unter Kosten- und Entschädigungsfolge. Zur Begründung wird ausgeführt, die Kasse sei nicht passiv legitimiert, da ihr als einem Zweig der Gemeindeverwaltung Rechtspersönlichkeit nicht zustehe. Der Kasse sei bisher bei eidgenössischen Steuern Steuerfreiheit zuerkannt worden, zuletzt, im Verfahren nach Art. 147, Ziff. 1 WStB, auch von der eidgenössischen Steuerverwaltung. Beim Wehrofer habe die eidgenössische Steuerverwaltung nur eine beschränkte Steuerpflicht für 40 % des Vermögens angenommen. Sie habe auch gegen den Einspracheentscheid nicht rekuriert und damit die auf 40 % beschränkte Taxation anerkannt. Darin liege ein Verzicht auf die Geltendmachung weitergehender Forderungen.

Nach den Statuten sei das Kassenvermögen ausschliesslich für Gemeindegzwecke bestimmt und endgültig gebunden, und der Ertrag diene ausschliesslich Gemeindegzwecken, weshalb volle Befreiung anzuordnen sei.

Das Bundesgericht hat die Beschwerde der eidg. Steuerverwaltung abgewiesen

Seite: 41

in Erwägung:

1. Die Beschwerde ist erhoben worden gemäss Art. 9, Abs. 2 VDG als eine solche des Bundesrates. Die eidgenössische Steuerverwaltung führt sie gestützt auf die in Art. 76, Abs. 1 WOB ausgesprochene Delegation. Diese Beschwerde schliesst unmittelbar an den kantonalen Rekursentscheid an, unabhängig von der Stellung, die die Steuerverwaltung vorher bei der Einschätzung oder im kantonalen Rekursverfahren eingenommen hatte.

Übrigens wäre es unrichtig, aus den früheren Äusserungen der eidgenössischen Steuerverwaltung über die Steuerpflicht der Beschwerdebeklagten einen Verzicht auf eine abweichende, höhere Besteuerung herzuleiten. Die Entscheide, Verfügungen und Anträge der eidgenössischen Steuerverwaltung im Veranlagungs- und Beschwerdeverfahren dienen der Durchführung des Gesetzes. Sie sind durch das Gesetz gebunden, und die Behörde, der der Gesetzesvollzug übertragen ist, verfügt über die Besteuerung nicht, wie über einen privatrechtlichen Anspruch, nach Belieben. Die vorliegende Beschwerde wird erhoben, weil die Steuerverwaltung den angefochtenen Entscheid für gesetzwidrig hält. Die Verwaltung ist berechtigt und verpflichtet, im Beschwerdeverfahren vor Verwaltungsgericht diejenige Besteuerung zu beantragen, die ihr als die nach Gesetz zutreffende erscheint, auch wenn sie dabei von einer früheren Stellungnahme abweichen muss.

2. Ob die Kasse die richtige Beschwerdebeklagte im verwaltungsgerichtlichen Verfahren ist oder ob die Beschwerde auch gegen die Gemeinde Kirchberg hätte gerichtet werden sollen, kann dahingestellt bleiben. Der Anspruch der Kasse auf Steuerbefreiung deckt sich, sofern die Kasse Steuersubjekt ist, mit demjenigen, der der Gemeinde zusteht, wenn die Kasse organisatorisch eine unselbständige Anstalt sein sollte. Nach dem Ausgang des Beschwerdeverfahrens führt der vorliegende Entscheid nicht zu einer Belastung der Gemeinde Kirchberg, weshalb

Seite: 42

unerheblich ist, dass die Gemeinde nicht in das Verfahren einbezogen war.

3. Im Falle der Gemeindesparkasse Walzenhausen (BGE 68 I S. 175 ff.) ist im Anschluss an frühere, nicht publizierte Entscheide festgestellt worden, dass der Betrieb einer Sparkasse kein öffentlicher, in den Kreis der ordentlichen Gemeindeverwaltung fallender Zweck, sondern eine privatwirtschaftliche Betätigung ist und eine Steuerbefreiung des Kassenvermögens gemäss Art. 12, Ziff. 2 WOB, oder dieser Vorschrift entsprechenden Anordnungen anderer eidgenössischer

Steuererlasse, an sich nicht begründet; auch dann nicht, wenn ein Teil des jährlichen Reingewinns öffentlichen Gemeindefzwecken zugewendet wird. Es wurde darauf abgestellt, dass die privatwirtschaftliche Zweckwidmung des Kassenvermögens (bei Walzenhausen der Reservefonds) durch solche Zuwendungen nicht berührt wird und dass das Kassenvermögen seinem Hauptzweck, der Sicherung des Kassenbetriebes, verfangen bleibt, auch wenn ein Teil des nach Verzinsung des Kassenvermögens sich ergebenden Betriebsüberschusses öffentlichen Gemeindefzwecken zufliesst. Bei der Spar- und Leihkasse der politischen Gemeinde Kirchberg verhält es sich aber anders. Zwar hat auch hier der Zweck der Gemeindeanstalt an sich privatwirtschaftlichen Charakter; Art. 1 der Statuten bezeichnet ihn als Bankgeschäft. Der Betrieb eines Bankgeschäftes aber gehört im allgemeinen nicht zu den ordentlichen Aufgaben einer Gemeinde. Aus Art. 37, lit. g st. gall. Gemeindegesetz und aus den Entscheidungen, auf die sich die Beschwerdebeklagte beruft, geht nichts hervor, das für den Kanton St. Gallen eine andere Auffassung rechtfertigen würde. Art. 37 umfasst auch die Aufwendungen für ausserordentliche Gemeindefzwecke, eine Grundlage für die hier zu treffende Unterscheidung enthält er nicht. Dagegen wird nach den Statuten der ganze jährliche Reingewinn, soweit er überhaupt verfügbar ist, für öffentliche Gemeindefzwecke verwendet (Art. 32), und es fällt bei Auflösung des

Seite: 43

Bankgeschäfts das ganze nach Durchführung der Liquidation vorhandene Vermögen an öffentliche Gemeindefzwecke (Art. 42) Das Bankgeschäft ist demnach hier, was den Ertrag anlangt, vollständig in den Dienst der öffentlichen Gemeindeverwaltung gestellt, was es rechtfertigt, die Voraussetzung für die Steuerbefreiung nach Art. 12, Ziff. 2 WOB als erfüllt anzusehen.

Damit werden die übrigen Fragen, die im Beschwerdeverfahren aufgeworfen worden sind, und die Eventualanträge der Parteien gegenstandslos und können auf sich beruhen bleiben