

## S. 197 / Nr. 35 Bundesrechtliche Abgaben (d)

BGE 76 I 197

35. Urteil vom 19. Oktober 1950 i. S. Verein Kur- und Erholungsheim «Bergruh» gegen Steuer-Rekurskommission St. Gallen.

Seite: 197

Regeste:

Wehrsteuer: Ein Verein, welcher ein Erholungsheim betreibt und minderbemittelten Gästen einen Preisnachlass gewährt, hat Anspruch auf Steuerbefreiung wegen Gemeinnützigkeit, wenn seine Tätigkeit uneigennützig ist und für den Betrieb des Heims durch Verzicht auf ein angemessenes Arbeitsentgelt seitens der leitenden Schwestern und durch Vergabungen Opfer gebracht werden.

Impôt pour la défense nationale: Une association qui exploite une maison de repos et accorde des réductions de prix aux hôtes démunis de moyens suffisants peut demander à être exonérée de l'impôt pour cause d'utilité publique lorsque son activité est désintéressée et que des sacrifices sont consentis en faveur de l'exploitation (renonciation des soeurs dirigeantes à une juste rétribution de leur travail et dons).

Imposta per la difesa nazionale: Un'associazione che si dedica all'esercizio di una casa di riposo e che concede delle riduzioni di prezzo agli ospiti meno abbienti ha il diritto di essere esonerata dall'imposta a titolo di utilità pubblica se la sua attività è disinteressata e se per l'esercizio dello stabilimento vengono fatti dei sacrifici (doni, rinuncia delle suore ad essere adeguata. mente retribuite per il loro lavoro).

A. - Der Beschwerdeführer, ein Verein im Sinne der Art. 60 ff. ZGB, wurde im Jahre 1924 gegründet zum

Seite: 198

Betriebe des Kur- und Erholungsheims «Bergruh» in Amden. Die Gründungsakten enthalten darüber folgende Erklärung:

Die Unterzeichneten haben es unternommen, das frühere Landerziehungsheim 'Stella Alpina in Amden durch Kauf zu übernehmen und daraus ein Erholungsheim zu gründen, das vor allem dem weniger bemittelten Teil der katholischen Bevölkerung zugute kommen soll. Wir erfüllen den damit ein Bedürfnis für die Rekonvaleszenten und solche, welche durch die laufende tägliche Arbeit als Väter oder Mütter Erholungsbedürftig werden und denen es nicht möglich ist, hohe Kurpreise zu bezahlen, die aber doch in einem ruhigen Landaufenthalt, gesunder Luft und einer kräftigen Verpflegung das finden, was zu ihrer Wiederherstellung oder Stärkung notwendig ist. - Zu diesem Zwecke soll in Verbindung mit einigen katholischen Führern ein auf dem Boden der Gemeinnützigkeit stehender Verein gegründet werden.»

In den Statuten wird der Verein als gemeinnützig bezeichnet. § 4 bestimmt, dass den Mitgliedern keinerlei persönliche Rechte am Vereinsvermögen zustehen, während andererseits jede persönliche Haftbarkeit ausgeschlossen wird. § 5 lautet: «Die Betriebsgewinne des Vereins sollen ausschliesslich für das Werk selbst verwendet werden. Persönlicher Gewinn der Vereinsmitglieder, Verurteilung von Dividenden, Anteilen usw. sind ausgeschlossen.» Nach § 6 bestehen die Betriebsmittel aus den Jahresbeiträgen der Mitglieder aus den Betriebseinnahmen, aus Schenkungen und andern Zuwendungen. Bei Auflösung des Vereins fällt dessen Vermögen gemäss § 10 an das bischöfliche Ordinariat St. Gallen, das es im Sinne der Statuten im st. gallischen Linthgebiet verwenden soll.

Die Jahresbeiträge der Mitglieder betragen Fr. 5.-; seit 1944 wurden keine mehr erhoben. An Zuwendungen werden genannt eine solche der Krankenkasse Konkordia im Betrage von Fr. 10,000.- aus dem Jahre 1947 und einige Vergabungen in kleineren Beträgen.

Das Heim wird geleitet von drei bis vier Schwestern des Institutes Baldegg, welches zu den wenigen Mitgliedern des Vereins - heute sind es noch elf - gehört. Jede Schwester erhält neben freier Station einen jährlichen Barlohn, früher Fr. 400.-, seit 1947 Fr. 600.-. Daneben wirken vier bezahlte angestellte. Die Mitglieder des

Seite: 199

Vereinsvorstandes üben ihre Tätigkeit «nahezu unentgeltlich» aus.

Der durchschnittliche Pensionspreis betrug in den Jahren 1945 und 1946 Fr. 8.-. Nachdem der Verein im Jahre 1946 - unter Verwendung eines aus Betriebsüberschüssen geäufteten Baufonds - einen Neubau erstellt hatte, wurden die Ansätze etwas erhöht. Mittellosen und bedürftigen Gästen wird der Preis ganz oder teilweise erlassen. Zum Ausgleich der Erlasse wird ein aus den Betriebsergebnissen

gespiesenes Sonderkonto geführt, welches sich in den Jahren 1945 und 1946 je auf Fr. 5500.- belief. B. - Der Verein wurde für die IV. Veranlagungsperiode zur Wehrsteuer auf dem Einkommen und dem Vermögen herangezogen. Sein Begehren um Befreiung von der Steuer wegen Gemeinnützigkeit wurde im Einsprache- und Rekursverfahren abgewiesen. Die Steuerrekurskommission des Kantons St. Gallen führt in der Begründung ihres Entscheides vom 17. Februar 1950 aus, der Verein betreibe zwar zweifellos kein gewinnstrebendes Unternehmen. Art. 16 Ziff. 3 WStB beschränke aber die Steuerbefreiung auf solche gemeinnützige Zwecke, deren Verwirklichung nur durch Opfer der Körperschaftsmitglieder oder Dritter ermöglicht werde. Dieser Anforderung genüge der Beschwerdeführer nicht. Seit Jahren erhalte er sich aus den Ergebnissen des eigenen Betriebes. Die Opfer, welche ihm durch unentgeltliche Beiträge und durch Verzicht auf ein angemessenes Entgelt für Dienstleistungen gebracht wurden, erreichten nicht ein derartiges Ausmass, dass ohne sie der Betrieb nach den gegenwärtig geltenden Grundsätzen nicht weitergeführt werden könnte. Das neben den leitenden Schwestern tätige Personal werde normal entschädigt. Die Pensionspreise seien zwar billig, aber keineswegs so niedrig, dass ein Wettbewerb mit gewinnstrebigen Unternehmungen ausgeschlossen sei. Ausschliessliche Gemeinnützigkeit liege hier so wenig vor wie im ähnlichen Falle des Zürcher Frauenvereins für alkoholfreie Wirtschaften (BGE 64 I 327).

Seite: 200

C. - Mit der Verwaltungsgerichtsbeschwerde wird Aufhebung des Entscheides der Rekurskommission und gänzliche Befreiung des Beschwerdeführers von der Wehrsteuerpflicht beantragt. Zur Begründung wird vorgebracht, das Ziel des Vereins, gesundheitlich geschwächten Personen aus minderbemittelten Kreisen die Möglichkeit zur Wiederherstellung der Gesundheit und zur Erholung zu bieten, liege im Interesse der Allgemeinheit es falle unter die in Art. 16 Ziff. 3 WStB besonders genannten Zwecke, namentlich unter die Fürsorge für Arme und Kranke. Aber auch das Erfordernis des Gemeinsinns sei erfüllt: Die Mitglieder leisteten ihre Beiträge finanzieller oder sonstiger Natur unentgeltlich sie hätten keinen Anteil am Gewinn und am Liquidationsergebnis und auch kein Vorrecht bei einer allfälligen Aufnahme im Erholungsheim. Die leitenden Schwestern erbrächten ebenfalls grosse Opfer. Nach den üblichen Ansätzen müsste für sie in einem Heim, das jährlich bis gegen tausend Gäste aufnehme, mindestens das Zehnfache des tatsächlich ausgerichtet en Barlohns bezahlt werden, was unweigerlich zur Folge hätte, dass die Pensionspreise beträchtlich erhöht werden müssten.

D. - Die Rekurskommission und die kantonale Wehrsteuerverwaltung haben auf Vernehmlassung verzichtet sie verweisen auf den angefochtenen Entscheid.

E. - Die eidg. Steuerverwaltung beantragt Abweisung der Beschwerde. Sie führt aus, es sei fraglich, ob an der Tätigkeit des Beschwerdeführers ein allgemeines Interesse bestehe; denn die Preise, die er den Gästen in der Regel berechne, lägen nicht oder doch nicht wesentlich unter denjenigen anderer Pensionsbetriebe. Jedenfalls aber fehle es am Erfordernis des Gemeinsinns. Der Verzicht auf Gewinnstreben genüge nicht; es müsste dazu kommen, dass die Gegenleistungen der Pensionäre zur Deckung der Kosten nicht ausreichten und der Verein ohne die Opfer seiner Mitglieder oder Dritter seine Tätigkeit überhaupt nicht oder doch nur in wesentlich kleinerem Umfange ausüben könnte. Der Beschwerdeführer habe jedoch in den

Seite: 201

Jahren 1943-1946 regelmässig Einnahmenüberschüsse erzielt und überdies zu Lasten der Betriebsrechnung beträchtliche Zuwendungen an den Baufonds und übersetzte Abschreibungen gemacht. Die Zahlen zeigten, dass er auch ohne die von ihm genannten Opfer den Betrieb nach den bisherigen Grundsätzen führen könne. Da die Pensionspreise seit 1946 leicht erhöht worden seien, sei auch in Zukunft mit günstigen Betriebsergebnissen zu rechnen.

F. - In der Replik macht der Beschwerdeführer geltend, beim herrschenden Mangel an Pflegepersonal stellten die Mutterhäuser nur gemeinnützigen Institutionen Schwestern zur Verfügung. Er hätte die Jahre 1943-1946 statt mit Einnahmen Überschüssen mit beträchtlichen Verlusten abgeschlossen, wenn seine Schwestern ihm nicht ein Opfer gebracht hätten, dessen Wert auf Fr. 9600.- jährlich veranschlagt werden könne. Richtig sei, dass er damals Zuwendungen an den Baufonds und namhafte Abschreibungen habe vornehmen können das spreche aber nicht gegen seinen Standpunkt, weil die dadurch geschaffenen Reserven ebenfalls dem gemeinnützigen Zwecke des Heims dienten. Die optimistische Prognose der eidg. Steuerverwaltung sei durch die seitherige Entwicklung widerlegt; denn der Betrieb sei in den Jahren 1947 und 1949 defizitär gewesen und habe im Jahre 1948 nur einen bescheidenen Gewinn abgeworfen. In den kommenden Jahren würden grosse Defizite entstehen, wenn den Schwestern normale Löhne bezahlt werden müssten.

G. - In der Duplik bemerkt die eidg. Steuerverwaltung, die günstigen Rechnungsabschlüsse der Jahre 1943-1946 liessen darauf schliessen, dass die Mehrzahl der Gäste die ordentlichen Pensionspreise bezahle und dass die Vergünstigungen für Bedürftige keine erhebliche Rolle spielten. An der Existenz

eines nach kaufmännischer Art geführten Pensionsbetriebes bestehe jedoch kein allgemeines Interesse. Von den zugunsten des Heims gebrachten Opfern seien einzig diejenigen der leitenden Schwestern von Bedeutung. Ihr Wegfall würde aber den Betrieb nicht

Seite: 202

ausserstand setzen, sich selbst zu erhalten. Selbst wenn die dadurch entstehenden Mehrkosten mit dem vom Beschwerdeführer ermittelten Betrage in Rechnung gestellt würden, hätte das Heim in den Jahren 1943-1945 immer noch ansehnliche Reingewinne erzielt und im Jahre 1946 nur einen geringen Verlust erlitten. Die ungünstigen Abschlüsse der Jahre 1947-1949 änderten das Gesamtbild nicht. Schlechte Geschäftsperioden stellten sich auch bei reinen Erwerbsunternehmen ein. Übrigens seien möglicherweise auch die für 1947 und 1949 ausgewiesenen Defizite auf übersetzte Abschreibungen oder andere Gewinnvorwegnahmen zurückzuführen. Die Anlage von Reserven schliesse zwar an sich die Gemeinnützigkeit nicht aus wenn aber die Mittel dafür den eigentlichen Betriebseinnahmen entnommen werden könnten, so zeige dies, dass die betreffende Institution keineswegs auf Opfer angewiesen sei.

Das Bundesgericht zieht in Erwägung:

1.- Gemäss Art. 16 Ziff. 3 WStB sind nicht öffentlichrechtlich die Körperschaften für das Vermögen und Einkommen, welches Kultus- oder Unterrichtszwecken, der Fürsorge für Arme und Kranke, für Alter und Invalidität oder andern ausschliesslich gemeinnützigen Zwecken dient, von der Steuerpflicht befreit. Nach der Rechtsprechung des Bundesgerichts ist der Begriff der Gemeinnützigkeit in dieser Bestimmung, wie schon in den gleich lautenden Vorschriften betreffend die Krisenabgabe (Art. 15 Ziff. 3 KrisAB 1934, Art. 16 Ziff. 3 KrisAB 1938), nicht in dem weiteren Sinne verstanden, wonach darunter jede Bestätigung fiele, die in irgend einer Weise der Allgemeinheit zugute kommt. Vielmehr wird als wesentlich angesehen und verlangt, dass es sich seitens der Körperschaft, welche Anspruch auf Befreiung erhebt, und ihrer Mitglieder um eine uneigennützige Wirksamkeit handle, bei der zum allgemeinen Besten Opfer gebracht werden (BGE 63 I 319 . 66 I 180 ff.. 4 I 311). Dies wird daraus abgeleitet, dass das

Seite: 203

Gesetz ausdrücklich von ausschliesslich gemeinnützigen Zwecken spricht. Da der wird wirtschaftlichen Institutionen, die von gemeinnützigen Gesellschaften unter dein Gesichtspunkt der Förderung des allgemeinen Wohls angeregt oder eingesetzt sind, die Steuerfreiheit nur dann zugestanden, wenn jenes besondere Merkmal ausschliesslicher Gemeinnützigkeit erfüllt ist. Der Zürcher Frauenverein für alkoholfreie wirtschaften z. B. wurde als steuerpflichtig erklärt (BGE 64 I 327).

2.- Es mag zutreffen, dass der Grossteil der Gäste des Heims «Bergruh» Preise zahlt, die als angemessenes Entgelt betrachtet werden können. Das schliesst aber nicht aus, dass ein Interesse der Allgemeinheit am Betriebe des Beschwerdeführers besteht. Es ist zu beachten, dass einem Teil der Gäste der Pensionspreis wegen Bedürftigkeit ganz oder teilweise erlassen wird und dass hiefür ein aus den Betriebsergebnissen gespiesenes Sonderkonto besteht, welches sich in den Berechnungsjahren 1945 und 1946 je auf Fr. 5500.- belaufen hat. Insoweit erfüllt der Verein die ihm von den Gründern gestellte Aufgabe, minderbemittelten Erholungsbedürftigen den zu ihrer Wiederherstellung oder Stärkung nötigen Landaufenthalt zu ermöglichen, die zweifellos in den Rahmen der «Fürsorge für Arme und Kranke» im Sinne von Art. 16 Ziff. 3 WStB fällt. Wenn die meisten Gäste den vollen Preis zahlen, so dient doch auch ihre Aufnahme jenem Zweck, indem erst dadurch der Betrieb des Heims ermöglicht wird und indem gemäss § 5 der Statuten die daraus sich ergebenden Gewinne ausschliesslich für das Werk selbst verwendet werden. Unter diesen Umständen ist die Wirksamkeit des Beschwerdeführers als gemeinnützig im weitem Sinne anzuerkennen.

3.- Es bleibt zu prüfen, ob die Institution des Beschwerdeführers «ausschliesslich» gemeinnützigen Charakter hat. Fest steht, dass sie kein gewinnstrebiges Unternehmen darstellt. Sie dient nicht einem Erwerbszweck oder sonst eigenen Interessen der Mitglieder. Die Statuten schliessen ausdrücklich aus, dass der Betriebsgewinn oder

Seite: 204

das Liquidationsergebnis auch nur teilweise den Mitgliedern zukommt.

Für die Erreichung des gemeinnützigen Vereinszweckes werden aber auch Opfer gebracht. Die Mitgliederbeiträge fallen freilich kaum in Betracht sie werden seit 1944 nicht mehr erhoben und haben wohl überhaupt nie einen erheblichen Betrag ergeben, da der Ansatz bescheiden und die Mitgliederzahl von jeher Mein war. Ebenso wenig kommt dem Umstand, dass die Verwaltungsgeschäfte von den Vorstandsmitgliedern «nahezu unentgeltlich» besorgt werden, entscheidende Bedeutung zu. Dagegen sind die beträchtlichen finanziellen Zuwendungen von Mitgliedern und Dritten an den Verein zu berücksichtigen. Zwar scheint diese Quelle während Jahren

nicht geflossen zu sein; dass aber noch immer mit ihr zu rechnen ist, geht daraus hervor, dass die grösste Gabe, jene der Krankenkasse Konkordia im Betrage von Fr. 10,000.-, ins Jahr 1947 fällt. Diese Zuwendungen sind Opfer für den gemeinnützigen Zweck, welchem der Beschwerdeführer dient sie würden einem Unternehmen, welches eigennützige Ziele verfolgt, nicht gewährt. Sodann ist klar, dass die dein Heim zugeteilten Schwestern oder ihr Mutterhaus ein erhebliches Opfer bringen, indem sie auf ein angemessenes Entgelt für die Leitung des Heims verzichten. In der Tat ist ein jährlicher Barlohn von je Fr. 400. (seit 1947 Fr. 600.-) nebst freier Station eine Entschädigung, die zu der von den Schwestern geleisteten verantwortungsvollen Arbeit in keinem Verhältnis steht. Es unterliegt keinem Zweifel, dass diese aufopfernde Tätigkeit um des höheren Zwecks willen entfaltet wird, welchem das Heim «Bergruh» gewidmet ist, und nicht etwa, um den Betrieb rentabler zu gestalten. Die dank diesen billigen Arbeitskräften erzielte Einsparung wird natürlich bei der Kalkulation in Anschlag gebracht ohne sie müssten entweder die ordentlichen Pensionspreise erhöht oder die Vergünstigungen für Minderbemittelte eingeschränkt werden. Dass in einer Reihe von Jahren nicht nur Einnahmenüberschüsse ausgewiesen, sondern auch,

Seite: 205

durch Einlagen in den Baufonds und übersetzte Abschreibungen, Reserven geschaffen werden konnten, ändert grundsätzlich nichts hieran, zumal diese Reserven ausschliessen dem Heim und dem damit verfolgten Zweck zugute kommen wird doch aus den Betriebsüberschüssen das Sonderkonto für Pensionserlasse gespiesen, und ist der Baufonds im Jahre 1946 zur Erstellung eines Neubaus verwendet worden.

Die Opfer, welche für den Betrieb des Heims und die Verwirklichung des damit verfolgten, im Interesse der Allgemeinheit liegenden Zweckes durch Verzicht auf ein angemessenes Arbeitsentgelt seitens der Schwestern und durch Vergabungen gebracht werden, genügen in Verbindung mit dem Fehlen jeglichen Eigeninteresses zur Annahme, dass die Tätigkeit des Beschwerdeführers ausschliesslich gemeinnützig im Sinne von Art. 16 Ziff. WStB ist. Es geht zu weit, wenn auch noch verlangt wird, dass ohne die Opfer die Verwirklichung des gemeinnützigen Zweckes überhaupt nicht möglich wäre. In der Rechtsprechung des Bundesgerichts ist dieses Erfordernis denn auch nicht aufgestellt worden, insbesondere nicht in BGE 63 I 319, worauf die eidg. Steuerverwaltung zur Begründung ihres abweichenden Standpunktes verweist (ASA 12, 266).

Der vorliegende Fall hat freilich eine gewisse Ähnlichkeit mit demjenigen des Zürcher Frauenvereins für alkoholfreie Wirtschaften, in welchem die Steuerbefreiung abgelehnt wurde (BGE 64 I 327). Hier wie dort wird ein Betrieb geführt, der sich nach aussen als Gewerbebetrieb darstellt. Indes unterscheidet sich der heute zu beurteilende Fall von jenem in wesentlichen Punkten: Einmal bezahlt hier wenigstens ein Teil der Gäste keinen angemessenen Preis, sondern empfängt eine Wohltat sodann wird das leitende Personal im Betriebe des Beschwerdeführers nicht «grosszügig honoriert», sondern bringt beträchtliche Opfer, zu denen noch ansehnliche Zuwendungen von anderer Seite kommen; ausserdem liegt hier nicht bloss ein mittelbarer Zweck, wie in jenem Falle die Bekämpfung des

Seite: 206

Alkoholismus, sondern das unmittelbare Ziel, welchem der Betrieb dient, im allgemeinen Interesse. Diese Unterschiede rechtfertigen die Steuerbefreiung im vorliegenden Falle, obwohl sie in jenem verweigert wurde.

Demnach erkennt das Bundesgericht:

Die Beschwerde wird gutgeheissen und der angefochtene Entscheid aufgehoben. Der Beschwerdeführer ist für die IV. Wehrsteuerperiode von der Steuerpflicht befreit