

## Steuerbefreiung

### Begriff der Gemeinnützigkeit

#### Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Basel-Stadt vom 26. März 1999

*Steuerbefreiung wegen Gemeinnützigkeit steht nur solchen juristischen Personen zu, die ausschliesslich gemeinnützige Zwecke verfolgen. Diese Voraussetzung fehlt, wenn eine juristische Person nicht einzig gemeinnützige Ziele wahrnimmt, sondern auch ihre eigenen Interessen oder jene ihrer Mitglieder vertritt.*

#### I. Sachverhalt

Die Fürsorgestiftung der Vereinigung X. wurde am 22. Oktober 1943 errichtet. Sie bezweckt gemäss Art. 4 der Stiftungsurkunde die Verwaltung der Witwen-, Waisen- und Alterskasse sowie der Fürsorgekasse der Vereinigung, deren Leistungen durch ein vom Stiftungsrat zu erlassendes Reglement näher geregelt werden. Gemäss Art. II dieses Reglements sichert die Witwen-, Waisen- und Alterskasse den Witwen oder den Waisen derjenigen Mitgliedern der Vereinigung, welche bis zu ihrem Ableben Angehörige der Kasse waren, eine jährliche Pension zu; die gleiche Pension soll auf Verlangen auch den Personen ausgerichtet werden, welche Mitglieder der Kasse sind und das 70. Lebensjahr erreicht haben. Die Fürsorgekasse bezweckt gemäss Art. XVIII des Reglements die Unterstützung von bedürftigen Witwen, Waisen und alten Mitgliedern sowie von ohne Verschulden in Not und Armut geratenen Mitgliedern und deren Familie. Das Vermögen der Stiftung wurde gemäss Schreiben der Steuerverwaltung vom 31. Mai 1944 von der objektiven Steuerpflicht ausgenommen.

Im Jahre 1988 wurde die Fürsorgestiftung aufgrund ihres Namens als steuerbefreite Pensionskasse ins Steuerregister aufgenommen. Anlässlich einer Überprüfung der Vorsorgestiftungen stellte die Steuerverwaltung fest, dass die Fürsorgestiftung gar keine Pensionskasse sei, da sie keine Leistungen an Arbeitnehmer ausrichte. Ihr wurde deshalb mitgeteilt, dass sie ab 1. Januar 1995 in Basel steuerpflichtig sei. Die hiergegen erhobene Einsprache wies die Steuerverwaltung ab; der Rekurs an die Steuerrekurskommission wurde mit Entscheid vom 29. Oktober 1998 ebenfalls abgewiesen. Zur Begründung führte die Steuerrekurskommission aus, dass die Zwecksetzung der Stiftung nicht gemeinnützig oder wohlthätig im Sinne von § 7 Abs. 1 lit. c des Steuergesetzes (StG) sei, weshalb sie nicht von der Steuerpflicht befreit werden könne.

Gegen diesen Entscheid erhob die Fürsorgestiftung der Vereinigung X. Rekurs an das Verwaltungsgericht mit den Anträgen, es sei der angefochtene Entscheid aufzuheben und der Rekurrentin sei die Steuerbefreiung gemäss § 7 Abs. 1 lit. c StG zu erhalten. Das Finanzdepartement beantragt in seiner Rekursantwort die Abweisung

des Rekurses; die Rekurrentin hält in ihrer Replik an den gestellten Anträgen fest. Der Referent hat auf die Durchführung einer mündlichen Verhandlung verzichtet. Der vorliegende Entscheid ist auf dem Zirkulationsweg ergangen.

## *II. Entscheidungsgründe*

1. Gemäss § 10 Abs. 1 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege (VRPG) ist das Verwaltungsgericht zur Beurteilung des vorliegenden Rekurses zuständig. Die Rekurrentin ist von der angefochtenen Verfügung berührt und hat ein schutzwürdiges Interesse an deren Aufhebung oder Änderung; sie ist deshalb gemäss § 13 Abs. 1 VRPG zum Rekurs legitimiert. Gemäss § 8 Abs. 1 VRPG prüft das Verwaltungsgericht, ob die Verwaltung öffentliches Recht nicht oder nicht richtig angewendet, den Tatbestand unrichtig festgestellt, wesentliche Form- oder Verfahrensvorschriften verletzt oder ihr Ermessen überschritten habe.

2. Gemäss § 7 Abs. 1 lit. c StG sind die Körperschaften, Stiftungen und Anstalten, deren Mittel öffentlichen, gemeinnützigen, wohltätigen oder religiösen Zwecken dienen, von der Steuerpflicht befreit.

Streitig ist im vorliegenden Fall, ob die Mittel der Rekurrentin zu gemeinnützigen oder wohltätigen Zwecken im Sinne der genannten Bestimmung eingesetzt werden. Nach der Rechtsprechung ist die Zwecksetzung einer juristischen Person dann als gemeinnützig oder wohltätig anzusehen, wenn ihre Leistungen altruistisch zum Wohle dritter Personen erbracht werden. Dieser Gemeinsinn fehlt, wo die Verfolgung des Zwecks zugleich den persönlichen Interessen der Beteiligten dient. Selbsthilfeorganisationen sind deshalb grundsätzlich nicht gemeinnützig und wohltätig. Die Betriebsrechnungen echt gemeinnütziger Vereine lassen als Standard-Kennzahlen einen Verwaltungsaufwand von ca. 10% der Gesamtausgaben neben ca. 90 % wohltätiger Vergabungen erkennen. Die Voraussetzungen für eine Befreiung von der Steuerpflicht sind nicht erfüllt, wenn eine juristische Person zwar auch zugunsten von Dritten wohltätig ist, ihre primäre Tätigkeit jedoch auf die individuellen Verhältnisse ihrer Mitglieder ausgerichtet ist (BStPra XIII [1996/1997], S. 55 ff. [57 f.]). Auch nach der Praxis des Bundesgerichts wird eine Steuerbefreiung nur bei ausschliesslich gemeinnützigem Zweck gewährt. Diese Voraussetzung fehlt dann, wenn die juristische Person zwar eine gemeinnützige Zielsetzung verfolgt, damit aber auch Erwerbszwecke oder sonst eigene unmittelbare Interessen beziehungsweise solche ihrer Mitglieder verfolgt (Pra 78 Nr. 107, S. 367; BGE 74 I 308 ff. [311]).

3. Die Rekurrentin beruft sich darauf, dass sie seit mehr als hundert Jahren gemeinnützig tätig sei. Der prozentuale Anteil der Vergabungen an Personen, die ihren Zielen zumindest «näher» stünden, liege bei 63%, die übrigen 37% seien an völlig fremde Dritte erfolgt. Dementsprechend habe sie im Jahre 1998 ihre Zweckbestimmung geändert und den Kreis ihrer Destinatäre erweitert.

In den Vergabungen der Rekurrentin der letzten Jahre zeigt sich, dass sie zugunsten von Dritten wohlthätig ist. Nach ihrem bis 1998 geltenden Reglement sind jedoch ausschliesslich Mitglieder sowie deren Angehörige Begünstigte ihrer Witwen-, Waisen- und Alterskasse beziehungsweise ihrer Fürsorgekasse. Destinatäre der Stiftung sind demgemäss die Mitglieder derjenigen Institution, welche die Stiftung ins Leben gerufen hat. Wenn die Rekurrentin also auch faktisch gemäss ihrer humanistischen Einstellung und Tradition Leistungen an Dritte im Umfang von einem Drittel ihrer gesamten Vergabungen erbracht hat, war ihre primäre Tätigkeit im Sinne der ausgeführten Rechtsprechung doch seit jeher auf die individuellen Verhältnisse der Mitglieder der Vereinigung ausgerichtet, Zweck ihrer Witwen-, Waisen- und Alterskasse sowie ihrer Fürsorgekasse dementsprechend die Unterstützung von Mitgliedern und deren Angehörigen. Die Rekurrentin hat deshalb die Voraussetzungen für eine Befreiung von der Steuerpflicht im Jahr 1995 nicht erfüllt. Bei dieser Sachlage beruht der angefochtene Entscheid weder auf einer unrichtigen Anwendung des Steuergesetzes noch auf einer Ermessensüberschreitung durch die Steuerrekurskommission. Dies führt zur Abweisung des Rekurses.

4. Dass die Rekurrentin im Jahre 1998 ihre Zweckbestimmung geändert und den Kreis ihrer Destinatäre erweitert hat, ist im vorliegenden Verfahren insofern nicht massgebend, als lediglich die Steuerpflicht für das Jahr 1995 zu beurteilen ist. Die Rekurrentin kann jedoch für jedes Jahr eine Neuüberprüfung verlangen, wenn sich die tatsächlichen Verhältnisse geändert haben.

*Demgemäss wird erkannt:*

Der Rekurs wird abgewiesen.