Urteilskopf

113 Ib 7

2. Auszug aus dem Urteil der II. öffentlichrechtlichen Abteilung vom 10. April 1987 i.S. Kantonale Verwaltung für die direkte Bundessteuer Schwyz gegen Welttheatergesellschaft Einsiedeln und Verwaltungsgericht des Kantons Schwyz (Verwaltungsgerichtsbeschwerde)
Regeste (de):
Befreiung eines Vereins von der Steuerpflicht für das Vermögen und Einkommen, das ausschliesslich gemeinnützigen Zwecken dient (Art. 16 Ziff. 3 BdBSt).

1. Art. 16 Ziff. 3 BdBSt gewährt die Steuerbefreiung nicht schon bei Gemeinnützigkeit schlechthin, sondern beschränkt sie auf ausschliesslich gemeinnützige Zwecke (Bestätigung der Rechtsprechung; E. 2).

2. Nicht jede die Allgemeinheit bereichernde Tätigkeit kultureller oder künstlerischer Art ist ausschliesslich gemeinnützig. Ausschliesslich gemeinnützig tätig ist ein Verein jedoch dann, wenn er - ohne Eigeninteressen für sich oder seine Mitglieder zu verfolgen - künstlerisch hochstehende Produktionen für eine breite Öffentlichkeit anbietet, die nicht bloss der Unterhaltung dienen, sondern allgemeinbildenden und das (geistige) Volkswohl fördernden Charakter haben (E. 3 und 4).

3. Bei der Beurteilung dieser Fragen steht der kantonalen Instanz ein gewisser Spielraum zu, in den das Bundesgericht nicht eingreift (E. 3 und 4).

Regeste (fr):
Exonération fiscale d'une association pour la fortune et le revenu qui sont affectés à des buts de pure utilité publique (art. 16 chiffre 3 AIFD).

1. L'art. 16 ch. 3 AIFD ne garantit pas une exonération lorsque est simplement en cause l'utilité publique, mais uniquement en cas d'affectation à des buts de pure utilité publique (confirmation de la jurisprudence; consid. 2).

2. Chaque activité enrichissant la communauté sur le plan culturel ou artistique n'est pas de pure utilité publique. Une association remplit cependant cette condition lorsque - sans viser son propre intérêt ou celui de ses membres - elle offre à un large public des productions artistiques d'un haut niveau qui ne servent pas uniquement à la détente, mais présentent également un caractère de formation générale et de promotion du bien public spirituel (consid. 3 et 4).

3. Sur ces questions, l'autorité cantonale dispose d'un certain pouvoir d'appréciation que le Tribunal fédéral se doit de respecter (consid. 3 et 4).

Regesto (it):
Esenzione dall'obbligo fiscale di un'associazione, per la sostanza e il reddito destinati a scopi esclusivamente d'utilità pubblica (art. 16 n. 3 DIFD).

1. L'art. 16 n. 3 DIFD non garantisce l'esenzione già ove sia data un'utilità pubblica, bensì solo ove gli scopi perseguiti siano esclusivamente di utilità pubblica (conferma della giurisprudenza; consid. 2).

2. Non ogni attività che arricchisca la collettività sul piano culturale o artistico persegue scopi esclusivamente di utilità pubblica. Un'associazione adempie tuttavia tale condizione ove - senza mirare a un interesse proprio o dei suoi membri - offra a un ampio pubblico produzioni artistiche d'alto livello, non solo di carattere ricreativo, ma anche di formazione generale e tali da promuovere i valori spirituali necessari al bene della popolazione (consid. 3 e 4).

3. Nel decidere su tali questioni l'autorità cantonale dispone di un certo potere d'apprezzamento che il Tribunale federale deve rispettare (consid. 3 e 4).

Sachverhalt ab Seite 8

BGE 113 Ib 7 S. 8

Unter dem Namen "Welttheatergesellschaft Einsiedeln" besteht ein Verein mit Sitz in Einsiedeln im Sinne von Art. 60 ff. ZGB. Gemäss ihren Statuten ist die Gesellschaft Trägerin der Aufführungen des Einsiedler Grossen Welttheaters; ferner bezweckt sie, das kulturelle Leben in Einsiedeln zu fördern. Im Falle der Auflösung der Gesellschaft darf das Vereinsvermögen nicht unter die Mitglieder verteilt werden; es ist vielmehr als "Stiftung zur Förderung des kulturellen Lebens in Einsiedeln" dem Bezirk Einsiedeln mit der Auflage in Verwaltung zu geben, es einem später zu gründenden Verein zu übergeben, welcher den gleichen Zweck wie die heutige Welttheatergesellschaft verfolgt. In den letzten Jahrzehnten inszenierte der Verein in unregelmässigen Abständen Aufführungen des barocken Sakramentsspiels "Das Grosse Welttheater" von Don Pedro Calderon de la Barca (1600-1681) auf dem Platz vor dem Kloster Einsiedeln. Diese Freilichtaufführungen, an denen mehrere Hundert Personen aus Einsiedeln als Schauspieler, Statisten, Ordnungshüter usw. beteiligt waren, stiessen jeweils auf grosses Publikumsinteresse. Eine Neuinszenierung fand unter anderem im Sommer 1981 statt. Im Verfahren zur Veranlagung der direkten Bundessteuer 1983/84 (Berechnungsperiode 1981/82) stellte sich die Welttheatergesellschaft auf den Standpunkt, sie verfolge einen ausschliesslich gemeinnützigen Zweck und sei daher gestützt auf Art. 16 Ziff. 3 BdBSt von der Steuerpflicht zu befreien. Die Kantonale Verwaltung für die direkte Bundessteuer Schwyz wies dieses Begehren ab. Mit Urteil vom 19. September 1985 gewährte das Verwaltungsgericht des Kantons Schwyz der Welttheatergesellschaft auf Beschwerde hin die beantragte Steuerbefreiung. Die von der

BGE 113 Ib 7 S. 9

Kantonalen Verwaltung für die direkte Bundessteuer Schwyz gegen dieses Urteil erhobene Verwaltungsgerichtsbeschwerde weist das Bundesgericht ab aus den folgenden

Erwägungen

Erwägungen:

2. a) Gemäss Art. 51 Abs. 1 lit. a BdBSt umfasst die direkte Bundessteuer der Vereine an sich eine Steuer vom Einkommen und eine Ergänzungssteuer vom Vermögen. Von der Steuerpflicht befreit sind privatrechtliche Körperschaften wie die Vereine jedoch für das Vermögen und Einkommen, das Kultus- und Unterrichtszwecken, der Fürsorge für Arme und Kranke, für Alter und Invalidität oder andern ausschliesslich gemeinnützigen Zwecken dient (Art. 16 Ziff. 3 BdBSt). Die Frage, ob eine Körperschaft oder Anstalt gemäss Art. 16 Ziff. 3 BdBSt von der Steuerpflicht befreit ist, kann ebenso wie bei den Gemeinden sowie den andern öffentlich-

rechtlichen und kirchlichen Körperschaften und Anstalten im Sinne von Art. 16 Ziff. 2 BdBSt in jeder Veranlagungsperiode neu geprüft werden (ASA 55, 217 ff. E. 3). b) Mit der Frage der Steuerbefreiung privatrechtlicher Körperschaften und Anstalten wegen Gemeinnützigkeit hat sich das Bundesgericht in reichhaltiger Rechtsprechung nicht nur zur direkten Bundessteuer (bzw. früher zur Wehrsteuer), sondern auch zur Stempelabgabe, zur neuen ausserordentlichen Kriegssteuer, zur Krisenabgabe und zum Wehropfer befasst (vgl. dazu die Hinweise in BGE 76 I 202 E. 1; BGE 74 I 311 E. 1; BGE 71 I 124 /5 E. 1; BGE 66 I 180 ff. E. 1; ASA 16, 351/2; 14, 242 E. 2). Dabei hat es diesen Steuerbefreiungstatbestand durchwegs in sehr engem Sinne interpretiert und stets festgehalten, dass Art. 16 Ziff. 3 BdBSt (bzw. die entsprechenden Bestimmungen in den anderen Bundessteuererlassen) die Steuerbefreiung den privatrechtlichen Körperschaften nicht schon bei Gemeinnützigkeit schlechthin gewähre, sondern sie auf ausschliesslich gemeinnützige Zwecke beschränke. Der Begriff der ausschliesslichen Gemeinnützigkeit wurde in ständiger Rechtsprechung nicht in dem weiten Sinne verstanden, der jede Betätigung im Dienste der Allgemeinheit umfasst und der auch alle Bestrebungen einschliessen würde, welche irgendwie auf wirtschaftliche oder soziale Förderung einzelner Bevölkerungskreise gerichtet sind (BGE 76 I 202 E. 1; BGE 74 I 311 E. 1; BGE 71 I 124 E. 1; BGE 66 I 180 /1 E. 1; BGE 63 I 319 E. 2; ASA 25, 360 E. 1; 20, 247/8 E. 1; 14, 242 E. 2). Als wesentlich wurde angesehen, dass es sich seitens der Körperschaft, die Anspruch auf Steuerbefreiung erhebt, und ihrer Mitglieder um

eine uneigennützige Wirksamkeit handelt, bei der zum allgemeinen Besten Opfer gebracht werden (BGE 76 I 202 E. 1 und die oben zitierten Urteile). Dies ist dann nicht der Fall, wenn mit einer gemeinnützigen Zielsetzung auch Erwerbszwecke oder sonst eigene, unmittelbare Interessen der Mitglieder verknüpft sind (BGE 73 I 324 E. 1, mit Hinweisen). Der Tatbestand der Steuerbefreiung nach Art. 16 Ziff. 3 BdBSt ist demnach wesentlich enger gefasst als vergleichbare Steuerbefreiungen in verschiedenen kantonalen Steuergesetzen, die teilweise die Verfolgung eines bloss ideellen Zweckes genügen lassen (vgl. z.B. § 5 lit. d des Steuergesetzes des Kantons Schwyz vom 28. Oktober 1958). Ein Verein wird - wie das Bundesgericht ebenfalls erkannt hat - auch nicht ausschliesslich dadurch gemeinnützig, dass er von einem Gemeinwesen Subventionen erhält. Es liegt kein Widerspruch darin, wenn einer Unternehmung, die aus öffentlichen Mitteln unterstützt wird, die Steuerfreiheit versagt wird (BGE 73 I 320, mit Hinweisen). An dieser langjährigen und konstanten Praxis zu Art. 16 Ziff. 3 BdBSt ist grundsätzlich festzuhalten.

3. a) Die Verfolgung kultureller Zwecke wird gelegentlich generell als gemeinnützig bezeichnet (vgl. das obiter dictum in BGE 73 I 321 E. 4 sowie KÄNZIG, Wehrsteuer, 2. Aufl., N 15 zu Art. 16 WStB, S. 173). Diese undifferenzierte Betrachtungsweise geht indessen im Hinblick auf den engen Wortlaut von Art. 16 Ziff. 3 BdBSt zu weit (vgl. zum enger verstandenen Begriff der Gemeinnützigkeit auch GEERING, Gemeinnützigkeit als Befreiungsgrund bei kantonalen und eidgenössischen Steuern, in Vierteljahresschrift für Schweizerisches Abgaberecht VIII/1927 S. 297/8). Nicht jede die Allgemeinheit bereichernde Tätigkeit kultureller oder künstlerischer Art ist ausschliesslich gemeinnützig, und zwar selbst dann nicht, wenn sie sich an ein breites Publikum richtet. So kann etwa bei Veranstaltungen mit bloss unterhaltendem Charakter nicht von Gemeinnützigkeit gesprochen werden (BGE 63 I 319 /320 E. 2). Gemeinnützigkeit dürfte dagegen z.B. vorliegen, wenn von einem Verein künstlerische Publikumsveranstaltungen zur uneigennützigen Förderung von Künstlern durchgeführt werden, die einer solchen Förderung bedürfen (vgl. in diesem Sinne etwa BGE 69 I 27 ff.). Sodann wird man Gemeinnützigkeit annehmen können, wenn künstlerisch hochstehende Produktionen für eine breite Öffentlichkeit angeboten werden, die nicht bloss der Unterhaltung des Publikums dienen, sondern allgemeinbildenden

und das (geistige) Volkswohl fördernden, allenfalls auch religiös erbauenden Charakter haben. So wurde etwa die Musikpflege, wie sie in Basel von den grossen Konzertgesellschaften unter Inanspruchnahme der Konzertsäle der Casino-Gesellschaft betrieben wurde, als gemeinnützig angesehen (BGE 63 I 318 /9 E. 1). In einem neueren Entscheid zum kantonalen Steuerrecht ist das Bundesgericht noch weiter gegangen, indem es sogar unter dem beschränkten Gesichtswinkel der Willkürkognition einen zoologischen Garten - im weiten Sinne ebenfalls Bestandteil unserer Kultur - als nicht bloss der Unterhaltung und Zerstreuung der Besucher dienend betrachtete, sondern einem solchen unter fachkundiger wissenschaftlicher Leitung stehenden Betrieb eine bedeutende soziale Funktion und deshalb Gemeinnützigkeit beimass, da er zur Förderung des Verständnisses für Tiere, den Tierschutz usw. beiträgt (nicht veröffentlichte E. 9a des Urteils vom 18. März 1983 i.S. Zoologischer Garten Basel AG [BGE 109 Ia 335 ff.]).
b) Es liegt allerdings auf der Hand, dass die Grenzziehung zwischen bloss unterhaltenden und kulturell wertvollen, dem Allgemeinwohl dienenden Zwecken heikel ist und es kaum Aufgabe der Steuerbehörde sein kann, über den Wert oder Unwert kultureller Veranstaltungen zu befinden (vgl. dazu auch NIGGLI, Gemeinnützigkeit als Steuerbefreiungsgrund, Diss. Zürich 1945, S. 124/5). In der Praxis dürfte sich dieses Abgrenzungsproblem indessen selten stellen. Denn wesentlich ist ausserdem, dass kulturelle und künstlerische Tätigkeiten nur dann ausschliesslich gemeinnützig sind, wenn mit ihnen keine Eigeninteressen des Vereins und seiner Mitglieder verfolgt werden (vgl. dazu etwa das bei VON MANDACH, Die Gemeinnützigkeit im schweizerischen Steuerrecht, Diss. Bern 1945, S. 34, erwähnte Beispiel eines öffentlichen Vortrages kultureller Art, der gleichzeitig Werbezwecken dient) und wenn vom Verein und seinen Mitgliedern in selbstloser Weise Opfer erbracht werden (BGE 63 I 319 E. 1). Bei der Beurteilung all dieser Fragen im Einzelfall steht den kantonalen Instanzen und insbesondere den kantonalen Rekurskommissionen und Verwaltungsgerichten, die der Sache näher stehen und lokale Verhältnisse besser kennen als das Bundesgericht, ein gewisser Spielraum zu, in den das Bundesgericht jedenfalls in Grenzfällen nicht eingreift.

4. a) Es ist unbestritten, dass die von der Beschwerdegegnerin verfolgten Ziele der Förderung der Kultur in Einsiedeln im allgemeinen und der Aufführung des religiösen Sakramentsspiels "Das

Grosse Welttheater" im speziellen im Interesse der Allgemeinheit liegen. Unbestritten ist auch, dass die Aufführungen des Grossen Welttheaters das wiederkehrende kulturelle Grossereignis im Kanton Schwyz darstellen und dass sie national, ja international Echo und Anerkennung hervorrufen. Dass die Beschwerdegegnerin damit das Volkswohl fördert und einem breiten Publikum religiöse Erbauung sowie einen bedeutsamen Kunstgenuss bietet, liegt auf der Hand. Möglich wird dies nur durch einen grossen Einsatz der Hunderten von Mitwirkenden während der Proben und Aufführungen. Tätigkeit und Zwecksetzung der Beschwerdegegnerin können an sich ohne weiteres als gemeinnützig bezeichnet werden. b) Heikler ist im vorliegenden Fall die Frage, ob die Beschwerdegegnerin ausschliesslich gemeinnützig wirkt. Die Tatsache, dass sie von den Zuschauern einen für derartige kulturelle Veranstaltungen marktüblichen Eintrittspreis verlangt und z.B. die finanzielle Leistungsfähigkeit des Theaterbesuchers für dessen Bemessung keine Rolle spielt, spricht eher gegen ausschliessliche Gemeinnützigkeit. Dagegen fallen die den Mitwirkenden sowie den Mitgliedervereinen und dem Kloster Einsiedeln ausgerichteten Beiträge im Verhältnis zum Aufwand und zu den Leistungen, die diese Personen und Vereine sowie das Kloster erbringen, nicht allzu stark ins Gewicht; die Ausrichtung von geringfügigen Entschädigungen, die in keinem Verhältnis zu den erbrachten Leistungen stehen, muss einer Tätigkeit nicht den Charakter ausschliesslicher Gemeinnützigkeit nehmen (vgl. etwa BGE 76 I 197 ff.). Dass die Theateraufführungen der Beschwerdegegnerin für den Bezirk Einsiedeln von grosser volkswirtschaftlicher Bedeutung sind, ist eine Nebenfolge dieser Tätigkeiten, die nicht mit ihrer Zwecksetzung zusammenhängt (und in der Vergangen-

heit wohl nicht von dieser Bedeutung war); sie mag allerdings für manche Einsiedler Motiv zum Mitwirken an den Aufführungen der Beschwerdegegnerin sein und könnte allenfalls die ausschliessliche Gemeinnützigkeit ihrer Tätigkeit in Frage stellen. Das Bundesgericht kann indessen kaum beurteilen, ob die Fortsetzung einer alten, auf religiösen Motiven beruhenden Spieltradition heute durch solche und ähnliche nicht uneigennützige Beweggründe der Vereinsmitglieder (juristischen Personen) und der Mitwirkenden wesentlich beeinflusst wird.
c) Im Lichte des engen Wortlautes von Art. 16 Ziff. 3 BdBSt und der entsprechenden bundesgerichtlichen Praxis handelt es sich um einen Grenzfall. Es lassen sich gute Gründe für und gegen die

Annahme ausschliesslicher Gemeinnützigkeit anführen. Unter diesen Umständen besteht für das Bundesgericht kein Anlass, in den dem Verwaltungsgericht des Kantons Schwyz zustehenden Beurteilungsspielraum einzugreifen und vom Urteil dieser Instanz abzuweichen.