

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2013.00112 vom 4. Dezember 2009

ZH Verwaltungsgericht, 2009-12-04, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2013.00112

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2013.00112 du 4 décembre 2009

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2013.00112 del 4 dicembre 2009

Regeste

Steuerbefreiung (Direkte Bundessteuer 01.01. - 31.12.2012) | Der Verein betätigt sich als politische Organisation, deren Ziel es ist, ihre eigenen Wertvorstellungen mittels Einflussnahme auf die Willensbildung der Öffentlichkeit und der zuständigen Legislativ- und Exekutivorgane durchzusetzen. Er verfolgt damit in erster Linie die (gesellschafts-)politischen Interessen seiner Mitglieder und handelt infolgedessen nicht uneigennützig (E. 3.3.2). Der Anspruch auf Gleichbehandlung im Unrecht wird nur anerkannt, wenn eine ständige gesetzeswidrige Praxis einer rechtsanwendenden Behörde vorliegt und die Behörde zu erkennen gibt, dass sie auch in Zukunft nicht von dieser Praxis abzuweichen gedenke. Daraus, dass das kantonale Steueramt bei Sichtung der Akten einer anderen Institution zum Schluss gelangt, die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung seien weiterhin erfüllt, kann weder Untätigkeit noch der Wille, an einer gesetzeswidrigen Praxis festhalten zu wollen, abgeleitet werden (E. 4.2.2). Abweisung.

Erwägungen

E. 2

Nach Art. 56 lit. g DBG sind juristische Personen, die öffentliche oder gemeinnützige Zwecke verfolgen, für den Gewinn und das Kapital, die ausschliesslich und unwiderruflich diesen Zwecken gewidmet sind, von der subjektiven Steuerpflicht befreit.

E. 2.1

Die Eidgenössische Steuerverwaltung hat die Voraussetzungen für eine Steuerbefreiung nach Art. 56 lit. g DBG im Kreisschreiben Nr. 12 vom 8. Juli 1994 konkretisiert. Laut Kreisschreiben müssen, damit eine Steuerbefreiung wegen Verfolgung eines öffentlichen oder gemeinnützigen Zwecks beansprucht werden kann, vorab die folgenden allgemeinen Voraussetzungen kumulativ erfüllt sein: die "Ausschliesslichkeit der Mittelverwendung", die "Unwiderruflichkeit der Zweckbindung" und die "tatsächliche Tätigkeit" dem statutarischen Zweck entsprechend. Bei juristischen Personen, die sich für die Steuerbefreiung auf die Verfolgung eines gemeinnützigen Zweckes berufen, verlangt das Kreisschreiben zudem als besondere Voraussetzungen das Allgemeininteresse sowie die Uneigennützigkeit (vgl. auch die Praxishinweise vom 18. Januar 2008 der Kommission für Selbständigerwerbende und juristische Personen, Arbeitsgruppe Steuerbefreiung der Schweizerischen Steuerkonferenz [SSK], Steuerbefreiung juristischer Personen, die öffentliche oder gemeinnützige Zwecke oder Kultuszwecke verfolgen; Marco Greter in: Martin Zweifel/Peter Athanas [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/2a, 2. A., Basel 2008, Art. 56 DBG N. 23 ff.; Felix Richner/Walter Frei/Stefan Kaufmann/Hans Ulrich Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. A., Zürich 2009, Art. 56 N. 41 ff.).

E. 2.2

Im steuerrechtlichen Sinn gemeinnützig gilt die – statutengemässe und tatsächliche – Betätigung zur Förderung der öffentlichen Wohlfahrt, durch die zugunsten einer unbeschränkten Vielzahl Dritter uneigennützig Opfer erbracht werden (VGr, 7. Mai 1992, StE 1993 B 71.63 Nr. 11, E. 1b; Markus Reich, Gemeinnützigkeit als Steuerbefreiungsgrund, ASA 58, S. 465 ff.). Die Tätigkeit muss aus der jeweils geltenden Gesamtsicht als förderungswert erscheinen und muss aus selbstlosen, altruistischen Motiven erbracht werden. Das subjektive Element der Uneigennützigkeit verlangt, dass mit der gemeinnützigen Zielsetzung nicht Erwerbszwecke oder sonst eigene unmittelbare – wirtschaftliche oder persönliche – Interessen der juristischen Person oder ihrer Mitglieder verknüpft sind (BGr, 17. August 2012, 2C_251/2012, E. 2.1; BGr, 2. Februar 2009, 2C_592/2008, E. 2.1; BGr, 11. Juni 2008, 2A.42/2007, E. 2.1 mit Hinweisen; BGE 114 Ib 277). Uneigennützigkeit im steuerrechtlichen Sinn fehlt, wenn ausschliesslich oder neben gemeinnützigen Zielen unmittelbare Eigeninteressen der juristischen Person oder Sonderinteressen ihrer Mitglieder verfolgt werden (Marco Greter in: Martin Zweifel/Peter Athanas [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/2a, 2. A., Basel 2008, Art. 56 DBG N. 32 m. w. H.; Peter Locher, Kommentar zum DBG, Therwil/Basel 2004, Art. 56 N. 88 m. w. H.). Es genügt aber auch nicht, dass eine juristische Person lediglich einen ideellen – d. h. nicht wirtschaftlichen Zweck – verfolgt. Denn ideelles Handeln setzt weder eine Förderung des Gemeinwohls noch Uneigennützigkeit voraus. Vereine mit ideellen, geselligen oder vorwiegend persönlichen, wissenschaftlichen oder wirtschaftlichen Interessen seiner Mitglieder verfolgenden Zwecken können deshalb nicht von der Steuerpflicht befreit werden. Diese Institutionen stehen zwar häufig im allgemeinen öffentlichen Interesse und fördern auch entsprechende Zwecke. Gleichwohl ist ihnen die Gemeinnützigkeit abzusprechen, da die persönlichen Interessen der Mitglieder im Vordergrund stehen. Andererseits können aber auch Aktivitäten mit ideeller Zielsetzung gemeinnützig sein, jedoch nur dann, wenn die spezifischen steuerrechtlichen Kriterien der Gemeinnützigkeit vorhanden sind. Der steuerrechtliche Begriff der Gemeinnützigkeit ist wesentlich enger als der Begriff der idealen Tätigkeit (Felix Richner/Walter Frei/Stefan Kaufmann/Hans Ulrich Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. A., Zürich 2009, Art. 56 DBG N. 69 f.). Steuerrechtlich nicht als gemeinnützig anerkannt wird in Lehre und Rechtsprechung seit jeher eine politische Tätigkeit, sei sie parteipolitischer oder allgemeiner Art (vgl. RB ORK 1955 Nr.

E. 2.3

Was die Beweislastverteilung betrifft, so gilt die Grundregel, dass die Steuerbehörde die Beweislast für steuerbegründende und -erhöhende Tatsachen und die steuerpflichtige Person für steueraufhebende oder -mindernde Tatsachen trägt (BGr, 22. September 2011, 2C_180/2011, E. 3.3; BGr, 4. Dezember 2009, 2C_452/2009, E. 2.1; BGE 121 II 257 E. 4c/aa). Wie die Vorinstanz zu Recht festgestellt hat, sind Umstände, die auf eine Steuerbefreiung schliessen lassen, steuermindernder Natur und daher von der gesuchstellenden Institution darzulegen und nachzuweisen. 3. 3.1 Dass der beschwerdeführende Verein die Voraussetzungen einer Steuerbefreiung wegen Verfolgung öffentlicher Zwecke nicht erfüllt, ist vorliegend unbestritten. Umstritten und folglich zu prüfen ist aber, ob der Verein gemeinnützige Zwecke i. S. v. Art. 56 lit. g DBG verfolgt oder nicht. 3.2 Gemäss Ziffer 2 der Statuten fördert der Verein A "den Gedankenaustausch und die Zusammenarbeit zwischen WissenschaftlerInnen und den AkteurInnen in

verschiedenen gesellschaftlichen Bereichen sowie Institutionen im In- und Ausland, macht Forschungsergebnisse für die gesellschaftliche Praxis fruchtbar und vermittelt Anregungen für Forschungsprojekte, entwickelt und setzt Impulse für die Orientierung der breiten Bevölkerung zu aktuellen und grundsätzlichen Themen". Dabei ist der Verein den Grundwerten der Freiheit, der Gleichheit und der Solidarität verpflichtet sowie parteipolitisch und konfessionell neutral. Sodann entwickelt der Verein A unter anderem eine internet-basierte Drehscheibe für Vernetzung und Austausch, führt Tagungen durch, fördert Forschung und Konzeptarbeit und betreibt ein eigenes Sekretariat. Den Vorinstanzen ist beizupflichten, dass die Förderung der wissenschaftlichen Aufarbeitung, Grundlagenforschung und Informationen im Zusammenhang mit den Schwerpunktthemen von A (z. B. Gleichheit, Gender und Care-Arbeit, Arbeit, Lohnpolitik, Bildung usw.) grundsätzlich in den Bereich der öffentlichen Wohlfahrt fällt. Unbestritten ist sodann, dass die Tätigkeit des Vereins A einem unbestimmten Destinatärkreis zugutekommt, die zur Erreichung des Zwecks vorgesehenen Mittel durch Opfer der Vereinsmitglieder (Mitgliederbeiträge, Freiwilligenarbeit) aufgebracht werden, die Tätigkeit auf Dauer ausgerichtet sowie eine Zweckentfremdung der Mittel ausgeschlossen ist ("Unwiderruflichkeit der Zweckbindung").

3.3 Doch stellen die Vorinstanzen zu Recht in Frage, ob der politischen Betätigung des Vereins A im Rahmen seines tatsächlichen Wirkens nicht ein derart zentrales Gewicht zukomme, dass er gesamthaft betrachtet als politische Organisation erscheine und ihm wegen Verfolgung von Eigeninteressen die Steuerbefreiung versagt werden müsste (vgl. vorn E. 2.2). Es geht also – entgegen der Auffassung des Beschwerdeführers – vorliegend nicht um die Beantwortung der allgemeinen Frage, "inwieweit die wissenschaftliche Erforschung gesellschaftspolitischer Zusammenhänge und deren Veröffentlichung als uneigennützig zu betrachten ist, m. a. W. ob sog. Think Tanks, die in der heutigen politischen Auseinandersetzung eine wichtige Rolle spielen und die in verschiedensten politischen Schattierungen existieren, die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung erfüllen". Vielmehr ist der konkrete Einzelfall des Vereins A – nach abstrakten, allgemeingültigen und in der Rechtsprechung entwickelten Kriterien – zu beurteilen, ob er angesichts seiner effektiv an den Tag gelegten Aktivitäten als politische Organisation erscheint und daher nicht als ausschliesslich gemeinnützig im Sinn von Art. 56 lit. g DBG qualifiziert werden kann.

3.3.1 In Verfolgung seiner Ziele erarbeitet und veröffentlicht der Verein A Artikel zu den Schwerpunktthemen sowie sog. Infobriefe. Auf der Homepage zugänglich ist sodann eine sog. Reformagenda sowie "Positionen" des Vereins A bezüglich seiner Schwerpunktthemen. Nebst diesen Internet-Publikationen veröffentlicht der Verein A ein sog. Jahrbuch sowie unregelmässig Sachbücher und führt Seminare und Veranstaltungen durch.

3.3.2 Sowohl in der Verfügung vom 20. September 2012 als auch im Einspracheentscheid vom 20. Februar 2013 hielt das kantonale Steueramt fest, dass der Verein A zwar nicht direkt als politischer Akteur auftrete, also seine eigenen Wertvorstellungen nicht primär mithilfe des politischen Instrumentariums zu verwirklichen trachte. Der Umstand, dass eine Organisation vom politischen Instrumentarium Gebrauch macht, ist gewiss ein Indiz für die Qualifikation als "politische Organisation", aber keine zwingende Voraussetzung hierfür. Daher kann der Beschwerdeführer daraus nichts zu seinen Gunsten ableiten. Nach eigenen Ausführungen des Beschwerdeführers verfolgen alle Think Tanks – und damit auch der Verein A – letztlich das Ziel, auf die Willensbildung der Öffentlichkeit Einfluss zu nehmen. In Anbetracht der Tatsache, dass jegliche Forschung bzw. Forschungsergebnisse die Willensbildung der Öffentlichkeit beeinflussen können, ist hier – in Analogie zum Fall der

wirtschaftlichen Betätigung einer Institution – darauf abzustellen, ob der Zweck der Institution vorwiegend darin besteht, die Willensbildung der Öffentlichkeit zu beeinflussen, oder aber, ob die (mögliche) Beeinflussung der Öffentlichkeit eine Konsequenz der Verfolgung des im Allgemeininteresse stehenden Zwecks ist. Das Steuerrekursgericht kam diesbezüglich nach Durchsicht der Tätigkeiten von A zu Recht zum Schluss, dass in einer Vielzahl der Fälle konkrete politische Interessen im Vordergrund stehen. Die wissenschaftliche Grundlagenforschung bzw. die sog. konzeptionelle Arbeit von A erscheint infolgedessen im Dienst dieser politischen Interessen bzw. der hinter diesen stehenden politischen Gruppierungen. Daran vermag auch das Argument des Beschwerdeführers, dass es keine "wertneutrale Wissenschaft" gebe, nichts zu ändern. Massgebend ist nicht, dass die Interessenlage des Beschwerdeführers die von ihm erforschten Themen mitbestimmt, sondern dass die Ergebnisse (allenfalls gar entsprechend den Interessen des Vereins bzw. dessen Mitglieder ausgestaltet) zur Verfolgung derer Interessen, nämlich die Willensbildung der Öffentlichkeit in ihrem Sinn zu beeinflussen, eingesetzt werden. Eine derartige interessenabhängige Einflussnahme auf die politische Willensbildung liegt jedoch nicht im Allgemeininteresse im steuerrechtlichen Sinn. Denn nach der schweizerischen Staatsauffassung, welche den Einparteienstaat ablehnt, kann keine politische Organisation geltend machen, allein und ausschliesslich dem Allgemeininteresse zu dienen, werden ihre Ziele doch von den politischen Gegenspielern als der Allgemeinheit nachteilig oder als Sonderzwecke beurteilt (RB ORK 1955 Nr.

E. 6

= ZBl 57 S. 133 = ZR 55 Nr. 14). Gemeinnützig ist lediglich die Hilfe für andere (Felix Richner / Walter Frei/Stefan Kaufmann/Hans Ulrich Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. A., Zürich 2009, Art. 56 DBG N. 71) und – entgegen der Beschwerde – nicht die Einflussnahme auf die Willensbildung der Öffentlichkeit. Damit verhält sich der Verein A in der Tat nicht anders als beispielsweise politische Parteien im täglichen Meinungs- und Entscheidungsprozess sowie anderen Gruppierungen, die bestrebt sind, ihren Zielen, die sie "als wertvoll" erachten, zum Durchbruch zu verhelfen. Gesamthaft betrachtet betätigt sich der Verein A tatsächlich als politische Organisation, deren Ziel es ist, ihre eigenen Wertvorstellungen mittels Einflussnahme auf die Willensbildung der Öffentlichkeit und der zuständigen Legislativ- und Exekutivorgane durchzusetzen. Er verfolgt damit in erster Linie die (gesellschafts-)politischen Interessen seiner Mitglieder und handelt infolgedessen nicht uneigennützig. Die gemeinnützige Betätigung dient vor allem zur Verfolgung dieses übergeordneten Ziels und wird dadurch in den Hintergrund gedrängt. 3.4 Schliesslich überzeugt auch der vom Beschwerdeführer angeführte Vergleich mit den politischen Parteien nicht. Politische Parteien erfüllen keine öffentlichen oder gemeinnützigen Zwecke und sind daher nicht nach Art. 56 lit. g DBG steuerbefreit (vgl. aber für den Kanton Zürich: Felix Richner/Walter Frei/Stefan Kaufmann/Hans Ulrich Meuter, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. A., Zürich 2013, § 61 N. 85 f.). Aufgrund der Einfügung von Art. 33 Abs. 1 lit. i DBG können nunmehr Zuwendungen an politische Parteien von den steuerbaren Einkünften in Abzug gebracht werden. Damit wird zum Ausdruck gebracht, dass Beiträge nicht etwa gestützt auf Art. 33a DBG abgezogen werden können. Die Unterschiede sind vom Gesetzgeber bewusst gewollt (Felix Richner/Walter Frei/Stefan Kaufmann/Hans Ulrich Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. A., Zürich 2009, Art. 33 DBG N. 176 ff.). 4. 4.1 Für den Fall, dass das Verwaltungsgericht zum Schluss kommen sollte, der Verein erfülle die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung nicht, verlangt er, ihm die Steuerbefreiung gestützt auf den Grundsatz rechtsgleicher Behandlung (Art. 8 Abs. 1 der

Bundesverfassung vom 18. April 1999 [BV]) im Verhältnis zu anderen politisch tätigen Organisationen, welche von der Steuerpflicht befreit worden seien, zu gewähren. In Ergänzung zu seinen Eingaben im Einsprache- und Rekursverfahren führt er als Beispiele die Aktionsgemeinschaft Schweizer Tierversuchsgegner auf.

4.2 Grundbedingung für eine ausnahmsweise "Gleichbehandlung im Unrecht" ist in jedem Fall, dass sich der Betroffene in einer gleichen oder vergleichbaren Lage befindet wie der Dritte, dem der rechtswidrige Vorteil gewährt wurde. In aller Regel geht jedoch der Grundsatz der Gesetzmässigkeit der Verwaltung der Rücksicht auf die gleichmässige Rechtsanwendung vor (vgl. BGE 122 II 446 E. 4a; BGE 112 Ib 381 E. 6).

4.2.1 Der Beschwerdeführer beschränkt sich in seiner Beschwerde grundsätzlich auf die Erwähnung angeblich vergleichbarer Institutionen, ohne jedoch weiter darzulegen und zu begründen, ob, inwieweit und weshalb diese Fälle mit dem Verein A vergleichbar sein sollen. So wird der Verein E beispielsweise nicht ohne Weiteres zum vergleichbaren Fall, nur weil die Vereinigung eine eidgenössische Volksinitiative lanciert und eingereicht haben soll. Wie erwähnt, genügt eine einzelne politische Aktivität ohnehin nicht für die Qualifikation als "politische Organisation" (vgl. vorn E. 3.3.2). Ferner ist auch nicht nachvollziehbar, weshalb die Verhältnisse des Vereins A nur noch mit dem liberalen Institut, aber nicht mehr mit dem Verein F, wie der Beschwerdeführer in der Einsprache geltend gemacht hatte, vergleichbar sein sollen. Allein mit der Tatsache, dass der Verein F auf der Liste der steuerbefreiten Institutionen im Jahr 2013 im Unterschied zum liberalen Institut nicht mehr figuriert, lässt sich die Vergleichbarkeit der Verhältnisse jedenfalls nicht begründen.

4.2.2 Aufgrund der vorliegenden Akten lässt sich nicht beurteilen, ob die angerufenen Fälle mit dem vorliegenden vergleichbar sind. Es rechtfertigt sich aber nicht, die Streitsache an die Vorinstanz zu ergänzenden Abklärungen zurückzuweisen. Denn nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung wird der Anspruch auf Gleichbehandlung im Unrecht nur anerkannt, wenn eine ständige gesetzeswidrige Praxis einer rechtsanwendenden Behörde vorliegt und die Behörde zu erkennen gibt, dass sie auch in Zukunft nicht von dieser Praxis abzuweichen gedenke (BGE 136 I 65 E. 5.6; BGE 134 V 34 E. 9). Hierfür bestehen jedoch keine Anhaltspunkte. Im Gegenteil weist das kantonale Steueramt den Vorwurf des Beschwerdeführers, dass es untätig, nicht gewillt oder nicht in der Lage sei, die übrigen steuerbefreiten Organisationen – regelmässig – zu überprüfen, entschieden zurück. Es versichert, dass bei allen vom Beschwerdeführer genannten Institutionen, die seiner Meinung die Steuerbefreiung zu Unrecht besitzen, die Akten gesichtet würden, um einen allfälligen Handlungsbedarf zu prüfen. Daraus, dass das kantonale Steueramt bei Sichtung der Akten einer anderen Institution zum Schluss gelangt, die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung seien weiterhin erfüllt, kann weder Untätigkeit noch der Wille, an einer gesetzeswidrigen Praxis festhalten zu wollen, abgeleitet werden.

4.2.3 Damit wird es nunmehr Sache der Steuerbehörden sein, in den eventuell schon hängigen, sonst jedenfalls in den künftigen Steuerveranlagungsverfahren der vom Beschwerdeführer zum Vergleich angeführten Organisationen im Licht des vorliegenden Urteils zu prüfen, ob deren Steuerbefreiung gerechtfertigt ist. Nur in Fällen, in welchen sich tatsächlich keine massgeblichen Unterschiede zum Beschwerdeführer feststellen lassen, werden sich die Steuerbehörden darüber hinaus ausdrücklich dazu zu äussern haben, ob sie an der (diesfalls grundsätzlich rechtswidrigen) Steuerbefreiung festhalten wollen. Nur unter dieser Voraussetzung könnte der Beschwerdeführer sich dannzumal künftig auf den Grundsatz der Gleichbehandlung im Unrecht berufen, wobei er allerdings die vergleichbaren Verhältnisse klar darzulegen haben wird, da nach der allgemeinen Regel im Steuerverfahren der Pflichtige die Beweislast für Tatsachen trägt, welche die Steuerschuld

mindern oder aufheben (vgl. BGr, 21. April 2010, 2C_574/2009, E. 4.2; BGr, 4. Dezember 2009, 2C_452/2009, E. 2.1). Im vorliegenden Verfahren sind die Grundlagen dafür aber noch nicht gegeben. Nach dem Gesagten ist die Beschwerde abzuweisen. 5. Bei diesem Verfahrensausgang sind die verwaltungsgerichtlichen Kosten der Beschwerdeführerin aufzuerlegen (Art. 144 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 145 Abs. 2 DBG) und steht ihr keine Parteientschädigung zu (Art. 64 Abs. 1–3 des Bundesgesetzes über das Verwaltungsverfahren vom 20. Dezember 1968 [VwVG] in Verbindung mit Art. 144 Abs. 4 und Art. 145 Abs. 2 DBG).

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.