

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2020.00077 vom 11. November 2020

ZH Verwaltungsgericht, 2020-11-11, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2020.00077

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2020.00077 du 11 novembre 2020

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2020.00077 del 11 novembre 2020

Regeste

Steuerbefreiung (Staats- und Gemeindesteuern 2017) | Steuerbefreiung der Jugendriege des Turnvereins? [Der Beschwerdeführer ist ein Männer-Turnverein, welcher um Steuerbefreiung für die von ihm angebotene Jugendriege "Jugi" ersucht. Diese bietet rund 100 Knaben unter ehrenamtlicher Leitung ein polysportives Angebot nach Jugend-&-Sport-Standards an.] Nach § 61 lit. g StG bzw. 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. Der Begriff der öffentlichen Zweckverfolgung ist restriktiv auszulegen und eng an die Staatsaufgaben anzulehnen (E. 4.1). Der Beschwerdeführer bringt vor, die Jugendriege biete für die Gemeinde in der Sache den freiwilligen Schulsport gemäss § 18 des Volksschulgesetzes an und nehme so eine öffentliche Aufgabe wahr (E. 4.2.1). Gemäss Art. 68 Abs. 1 BV fördert der Bund den Sport. Gleiches gilt für den Kanton und die Gemeinden (Art. 121 KV). Die Förderung von Sport und Bewegung liegt im öffentlichen Interesse (E. 4.2.2). § 18 VSG verpflichtet die Gemeinden dazu, im Rahmen der Möglichkeiten freiwilligen Schulsport, d.h. Sport im schulischen Umfeld, anzubieten. Organisator ist eine öffentliche oder private Schule (E. 4.2.3). Der "Jugi" kann eine gewisse öffentliche Zweckverfolgung nicht abgesprochen werden. Sie erfüllt indessen keine Staatsaufgabe im engeren Sinn. Daran ändert auch die mit der Gemeinde abgeschlossene Leistungsvereinbarung zur Sportförderung nichts. Zudem erfüllt der Turnverein als Anbieter der "Jugi" die Bedingungen, welche der Kanton an den freiwilligen Schulsport stellt, nicht. Eine Steuerbefreiung aufgrund der Verfolgung öffentlicher Zwecke scheidet somit aus (E. 4.2.4). Die "Jugi" ist auch nicht aufgrund der Verfolgung gemeinnütziger Zwecke von den Steuern zu befreien. Vielmehr verfolgt sie ideelle Zwecke, indem sie den teilnehmenden Kindern die Freude am Sport vermittelt (E. 5). Das Rechtsgleichheitsgebot im Verhältnis zu Jugendmusikvereinen ist nicht verletzt, handelt es sich eben gerade nicht um "Gleiches" (E. 6). Abweisung.

Erwägungen

E. 2

Schweizerische Eidgenossenschaft, beide vertreten durch das kantonale Steueramt, Dienstabteilung Recht, Beschwerdegegnerschaft, betreffend Steuerbefreiung (Staats- und Gemeindesteuern ab 2017 sowie Direkte Bundessteuer ab 2017), hat sich ergeben: I. Der Turnverein A (TV A), gegründet 1899, ist ein privatrechtlich organisierter Männerturnverein mit Sitz in A. Für Knaben im schulpflichtigen Alter bietet der Verein eine Jugendriege ("Jugi") an. Die in der "Jugi" aktiven Kinder sind nicht Mitglieder des Vereins. Im Jahr 2017 erhielt der TV A ein grösseres Legat, mit der Auflage, dieses für die

"Jugi" zu verwenden. Am 11. April 2018 stellte der TV A ein Gesuch um definitive Steuerbefreiung. Dieses Gesuch wurde am 22. Mai 2018 dahingehend modifiziert, als nur noch eine teilweise Steuerbefreiung des TV A bzw. eine Steuerbefreiung einzig für die "Jugi" verlangt wurde. Am 26. November 2018 schloss der TV A mit der Gemeinde A eine "Vereinbarung betreffend Leistungsauftrag für die Förderung des Breitensports" ab. Mit Verfügung vom 12. März 2019 nahm das kantonale Steueramt vom Rückzug des Steuerbefreiungsgesuchs für den TV A Vormerk und wies das Gesuch, den TV A hinsichtlich der Jugendriege von der Staats- und Gemeindesteuer als auch von der direkten Bundessteuer zu befreien, ab. Eine gegen die Verweigerung der teilweisen Steuerbefreiung erhobene Einsprache des TV A wies das kantonale Steueramt mit Entscheid vom 13. Juni 2019 ab. II. Einen hiergegen erhobenen Rekurs bzw. eine hiergegen erhobene erstinstanzliche Beschwerde wies das Steuerrekursgericht mit Entscheid vom 24. Juni 2020 ab. III. Mit Beschwerden vom 3. August 2020 beantragte der TV A (nachfolgend: der Beschwerdeführer) dem Verwaltungsgericht die Aufhebung des Entscheids des Steuerrekursgerichts und die Gewährung der teilweisen Steuerbefreiung. Eventualiter sei die Angelegenheit zur Abklärung des Sachverhalts und zum Neuentscheid an die Vorinstanz zurückzuweisen; alles unter Kosten- und Entschädigungsfolgen. Mit Präsidialverfügung vom 5. August 2020 vereinigte der Abteilungspräsident die Verfahren SB.2020.00077 (Steuerbefreiung Staats- und Gemeindesteuern ab 2017) und SB.2020.00078 (Steuerbefreiung direkte Bundessteuer ab 2017). Während das Steuerrekursgericht auf Vernehmlassung verzichtete, schloss das kantonale Steueramt auf Abweisung der Beschwerde. Die Eidgenössische Steuerverwaltung liess sich nicht vernehmen. Die Kammer erwägt: 1. Die Beschwerden bezüglich Steuerbefreiung Staats- und Gemeindesteuern ab 2017 (SB.2020.00077) und Steuerbefreiung direkte Bundessteuer ab 2017 (SB.2020.00078) betreffen dieselbe juristische Person und dieselbe Sach- und Rechtslage, weshalb sie mit Präsidialverfügung vom 5. August 2020 zu Recht vereinigt wurden.

E. 2.1

Mit der Steuerbeschwerde an das Verwaltungsgericht betreffend Staats- und Gemeindesteuern können laut § 153 Abs. 3 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 (StG) alle Rechtsverletzungen, einschliesslich Überschreitung oder Missbrauch des Ermessens, und die unrichtige oder unvollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts geltend gemacht werden.

E. 2.2

In Bundessteuersachen ist die Kognition des Verwaltungsgerichts identisch: Soll die erstinstanzliche Beschwerde die allseitige, hinsichtlich Rechts- und Ermessenskontrolle unbeschränkte gerichtliche Überprüfung der Einspracheentscheide der Veranlagungsbehörde auf alle Mängel des Entscheids und des vorangegangenen Verfahrens hin ermöglichen (Art. 140 Abs. 3 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer [DBG]), muss sich die Aufgabe der zweitinstanzlichen Beschwerde, die die Überprüfung der Entscheidung eines Gerichts und nicht diejenige einer Verwaltungsbehörde zum Gegenstand hat, sinnvollerweise auf die Rechtskontrolle beschränken (BGE 131 II 548 E. 2.5; RB 1999 Nr. 147).

E. 2.3

Im Beschwerdeverfahren gilt das Novenverbot. Für das Verwaltungsgericht ist die gleiche Aktenlage massgebend wie für das Steuerrekursgericht. Tatsachen oder Beweismittel, die nicht spätestens im Verfahren vor dem Steuerrekursgericht behauptet bzw. vorgelegt oder angerufen worden sind, dürfen infolgedessen im Beschwerdeverfahren grundsätzlich nicht nachgebracht werden (RB 1999 Nrn. 149 und 150, bestätigt in BGE 131 II 548). Neue Beweise dürfen insoweit vorgelegt werden, als sie den bereits behaupteten Sachverhalt untermauern. Vom Novenverbot ausgenommen sind zudem echte Noven, namentlich neue tatsächliche Behauptungen und Beweismittel, die auf einem Revisions- oder Nachsteuergrund (§ 155 bzw. § 160 StG; Art. 147 bzw. Art. 151 DBG) beruhen oder der Stützung von geltend gemachten Rechtsverletzungen dienen, die ihrer Natur nach neuer tatsächlicher Vorbringen oder Beweismittel bedürfen (BGE 131 II 548). Die erstmals im Beschwerdeverfahren eingereichten Unterlagen – Antrag auf Steuerbefreiung des Jugendmusik C vom 12. März 2016 und Verfügung betreffend Gewährung der Steuerbefreiung an die Jugendmusik C vom 23. Juni 2016 – sind als neue Beweismittel zuzulassen, da sie den bisher dargestellten Sachverhalt untermauern.

E. 3.1

Nach § 61 lit. g StG im Einklang mit Art. 23 Abs. 1 lit. f des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG) 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. Für die Belange der direkten Bundessteuer enthält Art. 56 lit. g DBG eine gleichlautende Regelung.

E. 3.2

Die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung nach Art. 56 lit. g DBG werden im Kreisschreiben Nr. 12 der Eidgenössischen Steuerverwaltung 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: Erstens muss es sich um eine juristische Person handeln ("Juristische Person"). Zweitens muss die steuerbefreite Aktivität ausschliesslich auf die öffentliche Aufgabe oder auf das Wohl Dritter ausgerichtet sein. Die Zielsetzung der juristischen Person darf nicht mit Erwerbszwecken oder sonst eigenen Interessen der juristischen Person oder ihren Mitgliedern bzw. Gesellschaftern verknüpft sein ("Ausschliesslichkeit der Mittelverwendung"). Drittens müssen die der steuerbefreiten Zwecksetzung gewidmeten Mittel unwiderruflich, d. h. für immer steuerbefreiten Zwecken verhaftet sein. Ein Rückfall an den oder die Stifter bzw. Gründer soll für immer ausgeschlossen sein. Bei Auflösung der betreffenden juristischen Person hat das Vermögen deshalb an eine andere steuerbefreite Körperschaft mit ähnlicher Zwecksetzung zu fallen, was durch eine entsprechende unabänderliche Bestimmung im Gründungsstatut festzuhalten ist ("Unwiderruflichkeit der Zweckbindung"). Viertens muss die vorgegebene Zwecksetzung auch tatsächlich verfolgt bzw. verwirklicht werden. Die blossе statutarische Proklamation einer steuerbefreiten Tätigkeit genügt nicht ("tatsächliche Tätigkeit"). Bezüglich der besonderen Voraussetzung der öffentlichen Zweckverfolgung wird präzisiert, dass es sich bei den öffentlichen Zwecken "nur um eine begrenzte Kategorie von Aufgaben handeln kann, die – im Gegensatz zur Gemeinnützigkeit – eng an die Staatsaufgaben anzulehnen sind und grundsätzlich kein Opferbringen verlangen". Derartige Aufgaben könnten neben dem Gemeinwesen gelegentlich auch privatrechtlichen oder

gemischtwirtschaftlichen juristischen Personen übertragen werden (Kreisschreiben Nr. 12, Ziff. II/4).

E. 3.3

Auch die Schweizerische Steuerkonferenz (SSK) hat am 18. Januar 2008 unter dem Titel "Steuerbefreiung juristischer Personen, die öffentliche oder gemeinnützige oder Kultuszwecke verfolgen – Abzugsfähigkeit von Zuwendungen" allgemeine Praxishinweise zuhanden der kantonalen Steuerverwaltungen formuliert. Mit Blick auf Jugendorganisationen und die Steuerbefreiung wegen öffentlicher Zwecke halten die Praxishinweise der SSK (S. 36) fest, das Bundesgesetz über die Förderung der ausserschulischen Jugendarbeit sowie die zugehörige Jugendförderungsverordnung (heute: Kinder- und Jugendförderungsgesetz vom 30. September 2011 [KJFG] sowie Kinder- und Jugendförderungsverordnung vom 17. Oktober 2012 [KJFV]) bildeten die rechtliche Grundlage für die Subventionsvoraussetzungen für Jugendorganisationen. In diesem Zusammenhang stelle sich die Frage, inwieweit diese rechtlichen Grundlagen ausreichen, um eine Steuerbefreiung wegen der Verfolgung von öffentlichen Zwecken begründen zu können. In der Tat seien Subventionen, welche für Aktivitäten im Bereich der Jugendförderung ausgerichtet würden, nicht ausreichend, um der begünstigten Institution eine Steuerbefreiung wegen der Verfolgung von öffentlichen Zwecken zu gewähren. Die Steuerbefreiung einer im Bereich der Jugendförderung tätigen juristischen Person müsse sich deshalb auf einen gemeinnützigen Zweck abstützen können.

E. 4.1

Der Begriff des öffentlichen Zwecks ist mit Rücksicht auf den verfassungsrechtlichen Grundsatz der Allgemeinheit der Steuern (Art. 127 Abs. 2 der Bundesverfassung vom 18. April 1999 [BV]) restriktiv auszulegen (BGr, 22. Juli 2020, 2C_1050/2019, E. 5.2 [zur Publikation vorgesehen]; BGE 131 II 1 E. 3.3; Peter Locher, Kommentar zum DBG, II. Teil, Therwil/Basel 2004, Art. 56 DBG N. 104). Die Verfolgung von öffentlichen Zwecken setzt voraus, dass sich die juristische Person im Bereich der übergeordneten Interessen des öffentlichen Gemeinwesens betätigt. Gegenstand der Tätigkeit können grundsätzlich dieselben Aufgaben sein, die in der Regel vom Gemeinwesen zu bewältigen sind, wie Lieferung von Wasser und Elektrizität, Gasversorgung über ein Leitungsnetz, Führung von Altersheimen und Spitälern, usw. Die Steuerbefreiung ist gerechtfertigt für Träger von Aufgaben von der Art, wie sie das Gemeinwesen selber oder von ihm unmittelbar beauftragte Rechtsträger ausüben, also Tätigkeiten, welche die ausführenden juristischen Personen sachlich als Organe des Gemeinwesens erscheinen lassen (vgl. Marco Greter/Alexander Greter in: Martin Zweifel/Michael Beusch [Hrsg.], Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 3. A., Basel 2017, Art. 56 DBG N. 37 f.; Marco Greter/Alexander Greter in: Martin Zweifel/Michael Beusch [Hrsg.], Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden, 3. A., Basel 2017, Art. 23 StHG N. 32 f.). Eine (gegebenenfalls teilweise) Steuerbefreiung ist bei untergeordnetem Erwerbs- oder Selbsthilfeszweck möglich, wenn die juristische Person durch öffentlich-rechtlichen Akt mit der Erfüllung einer öffentlichen Aufgabe betraut wurde, die Aufgabe in konkret überprüfbarer Weise tatsächlich erfüllt, keine Dividenden ausgeschüttet werden, die juristische Person einer gewissen Aufsicht des Gemeinwesens untersteht und ihr Eigenkapital statutarisch ausschliesslich und unwiderruflich den öffentlichen Zwecken gewidmet ist (BGE 131 II 1 E. 3.3; Kreisschreiben Nr. 12, Ziff. II/4). Gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung hat die Übertragung in der Regel durch einen

besonderen Akt (z. B. ein Gesetz) zu erfolgen (BGr, 28. Dezember 2010, 2C_383/2010, E. 2.2). Der Übertragungsakt braucht nicht zwingend in einer Gesetzesnorm zu bestehen, sondern kann sich auch aus anderen Umständen ergeben, wie z. B. aus einem Beschluss des zuständigen Organs des Gemeinwesens oder einer Leistungsvereinbarung (Greter/Greter, Art. 56 DBG N. 39b).

E. 4.2.1

Der Beschwerdeführer bringt vor, die Jugendriege biete rund 100 Knaben unter ehrenamtlicher Leitung ein polysportives Angebot nach Jugend-&-Sport-Standards an. Indem der TV A für die Gemeinde A den freiwilligen Schulsport anbiete, nehme er im Rahmen der Jugendriege eine öffentliche Aufgabe wahr. Der freiwillige Schulsport sei kraft expliziter gesetzlicher Grundlage in § 18 des Volksschulgesetzes vom 7. Februar 2005 (VSG; LS 412.100) eine Aufgabe des Gemeinwesens. Diese Aufgabe habe die Gemeinde A mit Vereinbarung betreffend Leistungsauftrag für die Förderung des Breitensports vom 26. November 2018 an den TV A delegiert.

E. 4.2.2

Gemäss Art. 68 Abs. 1 BV fördert der Bund den Sport. Bei der Kompetenz des Bundes handelt es sich um eine beschränkte und parallele Förderungskompetenz, sodass dieser im Verhältnis zu den Kantonen und Gemeinden subsidiär tätig wird (BGr, 28. Dezember 2010, 2C_383/2010, E. 2.4; BVGr, 5. August 2016, A-6381/2015, E. 3.2; Marco Zollinger, Die rechtlichen Rahmenbedingungen der staatlichen Sportförderung in der Schweiz, Zürich/St. Gallen 2019, S. 163 f.). Entsprechend fördern gestützt auf Art. 121 der Verfassung des Kantons Zürich vom 27. Februar 2005 (KV) auch der Kanton und die Gemeinden den Sport. Gemäss dem Sportpolitischen Konzept des Kantons Zürich vom 5. April 2006 (S. 5) verfolgt die Sportförderung keinen Selbstzweck, sondern steht mittelbar im Interesse der Gesundheitsförderung, der positiven Persönlichkeitsbildung, der körperlichen Leistungsfähigkeit, der sinnvollen Freizeit- und Lebensgestaltung, der sozialen Integration und des gesellschaftlichen Zusammenhalts sowie des wirtschaftlichen Vorteils. Die Förderung von Sport und Bewegung liegt somit im öffentlichen Interesse (vgl. BGr, 28. Dezember 2010, 2C_383/2010, E. 2.4; BVGr, 5. August 2016, A-6381/2015, E. 3.1 mit Hinweisen; so auch explizit das Sportpolitische Konzept, S. 5: "Mit der kantonalen Sportförderung als öffentlicher Aufgabe soll die sportliche Betätigung möglichst vieler Menschen im Kanton gefördert werden."). Das staatliche Engagement in der Sportförderung kommt indessen nur subsidiär zu tragen: Es tritt hinter dem privaten freiwilligen Engagement der Sportverbände und einzelnen Sportvereinen zurück, welche für die Bereitstellung von sportlichen Angeboten zuständig sind (BVGr, 5. August 2016, A-6381/2015, E. 3.2.3). Es gilt das "Primat des privaten Engagements" (Botschaft zum Sportförderungsgesetz vom 11. November 2009, BBl 2009 8189 ff., S. 8208).

E. 4.2.3

Im Kanton Zürich liegt der Schwerpunkt der Sportförderung im Bereich des Jugend- und Breitensports (Sportpolitisches Konzept, S. 5). Der Kanton stellt insbesondere sicher, dass der freiwillige Schulsport gefördert wird (Sportpolitisches Konzept, S. 16). Unter der Marginalie "Freiwilliger Schulsport" verpflichtet § 18 VSG die Gemeinden dazu, im Rahmen ihrer Möglichkeiten freiwilligen Schulsport anzubieten. Gemäss dem vom kantonalen Sportamt Zürich erstellten Konzept zur Förderung des Sports im schulischen Umfeld vom 15. März 2013 (S. 4) werden unter Sport im schulischen Umfeld "alle

Sportaktivitäten verstanden, welche von der Schule ausserhalb der obligatorischen Unterrichtszeiten für Schülerinnen und Schüler angeboten werden". Organisator der freiwilligen Schulsportkurse ist eine öffentliche oder staatlich anerkannte private Schule der Kindergarten- und Primarstufe sowie der Sekundarstufe I und II. Die freiwilligen Schulsportkurse werden zur Hauptsache von den Gemeinden bzw. Schulgemeinden getragen. Sie stellen ihre Sportinfrastruktur für freiwillige Schulsportkurse zur Verfügung und entlönnen die Leitenden der freiwilligen Schulsportkurse. Ausserdem treten sie auch als Organisatoren oder Träger von freiwilligen Schulsport-Veranstaltungen sowie freiwilligen Sportlagern/Sportwochen auf (Konzept zur Förderung des Sports im schulischen Umfeld, S. 12). Der freiwillige Schulsport dient als Brücke zum privaten Vereinssport. Die Sportvereine sind zentrale Träger des Sportsystems Schweiz (Botschaft zum Sportförderungsgesetz vom 11. November 2009, BBl 2009 8189 ff., S. 8254).

E. 4.2.4

Mit der Durchführung der Jugendriege bezweckt der TV A, den Knaben im schulpflichtigen Alter die Freude am Turnen zu vermitteln. Zusätzlich dient er der Nachwuchsförderung (Art. 42 der Statuten des Turnvereins vom 16. März 2018). Er fördert das Jungturnen und ist für die Durchführung von "Jugend und Sport" besorgt (Art. 37 der Statuten des Turnvereins). Dem TV A, welcher sich im Rahmen der "Jugi" im Bereich der Jugend- bzw. Sportförderung betätigt, kann – so wie grundsätzlich jedem Sportverein – eine gewisse öffentliche Zweckverfolgung nicht abgesprochen werden (vgl. BGr, 28. Dezember 2010, 2C_383/2010, E. 2.4). Fraglich ist, ob der TV A gestützt auf die mit der Gemeinde A abgeschlossene Leistungsvereinbarung Aufgaben übertragen erhalten hat, welche ansonsten nur vom Gemeinwesen wahrgenommen werden. Dies ist aus folgenden Gründen zu verneinen: Zum einen ist der Begriff der öffentlichen Aufgabe für die Zwecke der Steuerbefreiung eng zu definieren (E. 4.1). Der TV A als einer der 19'000 Sportvereine in der Schweiz (siehe Bundesamt für Sport [BASPO], Sportvereine in der Schweiz, 2017, S. 7) erfüllt auch mit Blick auf die "Jugi" keine Staatsaufgabe im engeren Sinn, welche für eine Steuerbefreiung aufgrund öffentlicher Zwecksetzung erforderlich wäre. Daran ändert auch die mit der Gemeinde A abgeschlossene Leistungsvereinbarung nichts: Der Turnverein fördert unabhängig von dieser – wohl für die Zwecke dieses Verfahrens erstellten – Leistungsvereinbarung aus dem Jahre 2018 seit 1951 auf freiwilliger und privater Basis den Jugendsport. Das Steuerrekursgericht ging zu Recht davon aus, dass mit der Leistungsvereinbarung viel eher eine langjährige (kommunale) Tradition zu Papier gebracht wurde, als dass die Übernahme einer öffentlichen Aufgabe zum Ausdruck kommen sollte. Dieser Schluss wird dadurch bekräftigt, dass sich der TV A neben der Jugendförderung etwa auch verpflichtete, unter Mitwirkung des Damenturnvereins und der Kinder alle zwei Jahre eine öffentliche Abendunterhaltung für die Gemeinde A durchzuführen (siehe Art. 7 der Leistungsvereinbarung). Die Durchführung einer Abendunterhaltung bzw. eines sog. Turnerchränzli kann wohl nun wirklich nicht Aufgabe des Gemeinwesens sein. Zum andern erfüllt der TV A die Bedingungen, welche der Kanton an das Gefäss des freiwilligen Schulsports stellt, nicht: So ist er offenkundig keine öffentliche oder staatlich anerkannte private Schule und finden die Aktivitäten auch nicht im schulischen Rahmen direkt im Anschluss an den obligatorischen Unterricht, sondern jeweils am Dienstag- oder Freitagabend statt. Zudem sollen die freiwilligen Schulsportkurse alle Kinder und Jugendlichen erreichen. Mädchen und Knaben nehmen im gleichen Umfang am freiwilligen Schulsport teil. Die im Vereinssport nachgewiesenen Geschlechterunterschiede – wie hier eine grundsätzliche Beschränkung auf Knaben –,

finden sich beim freiwilligen Schulsport nicht (siehe <https://www.zh.ch/de/sport-kultur/sport/sport-an-der-schule.html#1864586593> unter Bezugnahme auf die Studie Sport Schweiz 2014, Kinder- und Jugendbericht). Dass es im Dorf A auch eine Mädchenriege gibt, ändert daran nichts. Ein weiterer Unterschied der "Jugi" zum freiwilligen Schulsport besteht darin, dass im Rahmen des freiwilligen Schulsports Sport im nichtleistungs- und nichtwettkampforientierten Breitensport angeboten wird, die "Jugi" dagegen sich an zahlreichen sportlichen Wettkämpfen mit Rangierung misst (z. B. ..., Hallenwinterwettkampf, Leichtathletik-Mannschaftsmehrkampf, Triathlon, usw.). Kommt hinzu, dass in der Leistungsvereinbarung auch nicht die Rede davon ist, dass die "Jugi" den freiwilligen Schulsport für die Gemeinde A anbietet, sondern die Gemeinde den TV A lediglich beauftragt, "die Förderung des Breitensports in A und Umgebung sicherzustellen" (Art. 1 der Leistungsvereinbarung). Ferner scheitert die Steuerbefreiung der "Jugi" aufgrund der Verfolgung öffentlicher Zwecke daran, dass sie auch Selbsthilfzwecke verfolgt: So sollen die Kinder nicht nur für das Turnen, sondern "vor allem für den Turnverein" begeistert und Jungturner dem Turnverein als Mitglieder zugeführt werden (Art. 43 lit. b und e der Statuten des Turnvereins vom 16. März 2018). Dass letztlich nur eine geringe Anzahl Jungturner in den Männerturnverein übertritt (im Durchschnitt 2,16 Jugendliche pro Jahr), vermag den Selbstzweck nicht umzustossen. Was mit dem Vermögen der "Jugi" im Fall deren Auflösung geschehen würde bzw. wem diese Mittel zufallen würden, kann bei dieser Sachlage offengelassen werden.

E. 5

Zu prüfen ist weiter, ob die "Jugi" aufgrund der Verfolgung gemeinnütziger Zwecke von den Steuern zu befreien ist.

E. 5.1

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, 4. Juni 2014, SB.2013.00111, E. 2.2 mit Hinweis; 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 (vgl. BGr, 21. März 2017, 2C_835/2016, E. 2.3; BGr, 17. Oktober 2011, 2C_162/2011, E. 3.2; 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 (BGr, 25. Juni 2020, 2C_385/2020, E. 4.2.3; Greter/Greter, Art. 56 DBG N. 32 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, die ideelle, gesellige oder vorwiegend persönliche, wissenschaftliche oder wirtschaftliche Interessen ihrer Mitglieder verfolgen, 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 ideellen Tätigkeit (Felix Richner/Walter Frei/Stefan Kaufmann/Hans Ulrich Meuter, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. A., Zürich 2013, § 61 N. 69 f.).

E. 5.2

Im Allgemeinen qualifizieren Institutionen, die Freizeitaktivitäten in den Bereichen Sport oder Kultur pflegen, nicht für eine Steuerbefreiung wegen Gemeinnützigkeit, da sie ideelle Zwecke verfolgen. Wird die sportliche oder kulturelle Aktivität zugunsten der Jugend ausgeübt, kommt eine Steuerbefreiung in Frage, wenn die Aktivität zum Ziel hat, sie an einen Sport oder an ein Instrument heranzuführen. Die betreffende Aktivität muss somit auf eine fördernde und bildende bzw. erzieherische Zielsetzung ausgerichtet sein (vgl. Praxishinweise der SSK, S. 36 f; Eidgenössisches Finanzdepartement, Erläuternder Bericht zum Bundesgesetz über die Steuerbefreiung von juristischen Personen mit ideellen Zwecken vom 10. April 2013, S. 8 ff.). Mit dem Ziel, auch ideelle Organisationen, wie Sportvereine, Jassklubs oder Theatervereine steuerlich zu begünstigen, wurde Art. 66a DBG lanciert (siehe Eidgenössisches Finanzdepartement, Erläuternder Bericht zum Bundesgesetz über die Steuerbefreiung von juristischen Personen mit ideellen Zwecken vom 10. April 2013). Seit dem 1. Januar 2018 werden daher Gewinne von juristischen Personen mit ideellen Zwecken nicht besteuert, sofern sie höchstens 20'000 Franken betragen und ausschliesslich und unwiderruflich diesen Zwecken gewidmet sind. Gleiches gilt nach kantonalem Recht (§ 69a StG).

E. 5.3.1

Das Steuerrekursgericht erwog im Hinblick auf die Gemeinnützigkeit, die "Jugi" verfolge zumindest teilweise eine altruistische Zwecksetzung, da die Jugi-Stunden ehrenamtlich erteilt und eine jährliche Altpapiersammlung durchgeführt und Dorfanlässe bereichert würden. Das Ausüben einer sportlichen Betätigung in der Freizeit stelle aber in erster Linie eine individuelle Selbstbetätigung dar, die nicht überwiegend mit einem solidarischen Beitrag an die Gesellschaft zu tun habe. Gemeinnützig sei nur die Hilfe für andere. Die Kinder und Jugendlichen, welche in der "Jugi" mitturnten, könnten nur bedingt als "andere" betrachtet werden. Insbesondere fehle es am offenen Destinatärkreis, nachdem es keinen sachlichen Grund gebe, das Jugendsportangebot nur Knaben offenzuhalten. Ferner trete die im Jugi-Training enthaltene erzieherische Komponente erfahrungsgemäss gegenüber dem Faktor der spielbetonten Freizeitgestaltung in den Hintergrund. Von einer eigentlichen Ausbildung im Sinn einer "Jugendsportschule" könne nicht gesprochen werden, nachdem insbesondere ein individuelles Üben ausserhalb der Jugi-Stunden nicht eingefordert werde und es das erklärte Ziel sei, nicht eine einzelne Sportart zu erlernen, sondern den Kindern und Jugendlichen die Freude am Turnen im Allgemeinen zu vermitteln. Eine ausschliesslich gemeinnützige Zweckverfolgung sei bei der Jugi nicht auszumachen.

E. 5.3.2

Der Beschwerdeführer hält dem entgegen, die "Jugi" habe einen offenen Destinatärkreis: Alle Knaben mit und ohne Wohnsitz in A könnten in der Jugendriege mitmachen. Die historisch gewachsene Geschlechtertrennung sei im Interesse der Kinder, sodass das Turnen spezifisch auf die Knaben ausgerichtet werde. Die Mädchen würden dagegen derweil in der Mädchenriege des Damenturnvereins turnen, wo selbstredend auf die

geschlechtsspezifischen Präferenzen der Mädchen Rücksicht genommen werde. Die Jugendlichen seien nicht Mitglieder des TV A, weshalb kein indirekter Selbstzweck vorliege. Auf klassische Weise erfülle die "Jugi" einen uneigennütigen Zweck, indem rund 100 Knaben unter ehrenamtlicher Leitung nach Jugend-&-Sport-Standards ein polysportives Angebot angeboten werde.

E. 5.3.3

Tatsächlich kann der "Jugi" aufgrund der Tatsache, dass lediglich Knaben mitturnen, im Übrigen aber alle Knaben aus A teilnehmen dürfen, ein offener Destinatärkreis nicht abgesprochen werden. Während die Kinder aus A im Vorschulalter und auf der Kindergartenstufe das Angebot des Damenturnvereins (Eltern-Kind-Turnen sowie Kinderturnen) gemeinsam nutzen können, bieten die beiden Dorf-Turnvereine TV A und Damenturnverein A im Anschluss daran geschlechtergetrennte Angebote an (Jugend- und Mädchenriege). Zahlreiche Sportvereine nehmen eine solche Geschlechtertrennung vor; diese zieht sich durch bis hin zum Spitzensport. Gerade im Spitzensport wird die Separierung in Männer/Frauen als legitim erachtet, um der unterschiedlichen Leistungsfähigkeit von Mann und Frau Rechnung zu tragen (siehe dazu BGr, 25. August 2020, 4A_248/2019, 4A_398/2019 betreffend die bei den Leichtathletik-Frauen antretende Sportlerin Caster Semenya). Das Bejahen eines offenen Destinatärkreises ändert indessen nichts daran, dass die "Jugi" insgesamt nicht als gemeinnützig gelten kann: Zwar betätigen sich die leitenden Mitglieder in ihrer Freizeit unentgeltlich zugunsten der Jugend. Wie das Steuerrekursgericht indessen zutreffend festhielt, tritt der erzieherische Aspekt der "Jugi" hinter der sinnvollen Freizeitgestaltung zurück. Im Ergebnis verfolgt die "Jugi" somit ideelle Zwecke, indem sie den teilnehmenden Kindern die Freude am Sport vermittelt. Stehen Geselligkeit und sportliche Interessen im Vordergrund, geht der "Jugi" der altruistische Charakter, der für eine Steuerbefreiung vonnöten wäre, ab (vgl. Thomas Graf, Steuerbefreiung von Sportvereinigungen, Zürich 1992, S. 76).

E. 6

Der Beschwerdeführer beruft sich mit Blick auf die Gemeinnützigkeit weiter auf die Gleichbehandlung von Musik und Sport: Kanton und Gemeinden würden Kultur und Kunst gestützt auf Art. 120 KV im gleichen Masse fördern wie den Sport nach Art. 121 KV. Im Gegensatz zur Jugendriege seien zahlreiche private Jugendmusikvereine steuerbefreit. Gestützt auf das Gleichbehandlungsgebot nach Art. 8 Abs. 1 BV dränge sich die Steuerbefreiung auch für die Sparte Jugendriege des TV A auf. Das Rechtsgleichheitsgebot ist insbesondere verletzt, wenn Gleiches nicht nach Massgabe seiner Gleichheit gleich oder Ungleiches nicht nach Massgabe seiner Ungleichheit ungleich behandelt wird (BGE 136 II 120 E. 3.3.2). Vorliegend liegt im Verhältnis der "Jugi" zur Jugendmusik eben gerade nicht ein "Gleiches" vor. Dass andere "Jugis" bzw. Jugendriegen steuerbefreit wären, bringt der Beschwerdeführer nicht vor.

E. 7

Dies führt zur Abweisung der Beschwerden sowohl im Hinblick auf die teilweise Steuerbefreiung betreffend Staats- und Gemeindesteuern ab 2017 als auch auf die teilweise Steuerbefreiung betreffend direkte Bundessteuer ab 2017. Somit erübrigt sich eine Rückweisung an die Vorinstanz.

E. 8

Bei diesem Verfahrensausgang sind die Gerichtskosten dem Beschwerdeführer aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 in Verbindung mit § 153 Abs. 4 StG bzw. Art. 144 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 145 Abs. 2 DBG). Eine Parteientschädigung steht ihm aufgrund seines Unterliegens nicht zu (§ 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959 [VRG] in Verbindung mit § 152 und § 153 Abs. 4 StG bzw. Art. 64 Abs. 1–3 des Verwaltungsverfahrensgesetzes 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.