



Fall-Nr.: I/1-2005/157
Stelle: Verwaltungsrekurskommission
Rubrik: Abgaben und öffentliche Dienstpflichten
Publikationsdatum: 04.05.2006
Entscheiddatum: 04.05.2006

Entscheid Verwaltungsrekurskommission, 04.05.2006

Art. 46 lit. c StG: Bei Zuwendungen an eine juristische Person, die teilweise gemeinnützige bzw. öffentliche Zwecke und teilweise Kultuszwecke bzw. nicht steuerbefreite Zwecke verfolgt, müssen für die einzelnen Zwecke in der Regel getrennte Rechtsträger geschaffen werden. Der Spender, der den Abzug geltend machen will, hat zu beweisen, dass die Zuwendung auf das Konto des gemeinnützigen Teils geleistet wurde (Verwaltungsrekurskommission, I/1-2005/157, 4. Mai 2006).

Präsident Nicolaus Voigt, Mitglieder Erwin Müller und Fritz Buchschacher;
Gerichtsschreiber Michael Rutz

In Sachen

X. und Y.Z.,

Rekurrenten,

gegen

Kantonales Steueramt, Davidstrasse 41, 9001 St. Gallen,

Vorinstanz,



betreffend

Einkommens- und Vermögenssteuern 2002

Sachverhalt:

A.- In der Steuererklärung 2002 deklarierten X. und Y.Z. ein steuerbares Einkommen von Fr. 146'322.-- und ein steuerbares Vermögen von Fr. 51'406.--. Sie machten freiwillige Zuwendungen von Fr. 9'220.-- geltend, welche an den Gönnerverein der Evangelischen Seelsorge der Universität St. Gallen (Fr. 160.--), an die Schweizerische Rettungsflugwacht (Fr. 60.--), an die Schweizerische Pfingstmission, Missionskasse (Fr. 3'000.--) und an die Pfingstgemeinde St. Gallen (Fr. 6'000.--: gemeinnütziger Anteil 50% der Spende von Fr. 12'000.--) gingen. Das kantonale Steueramt qualifizierte einzig die Zuwendung an die Schweizerische Rettungsflugwacht von Fr. 60.-- als gemeinnützig und veranlagte die Steuerpflichtigen mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 155'100.-- und einem steuerbaren Vermögen von Fr. 51'000.--. In der Einsprache vom 2. Februar 2005 akzeptieren die Steuerpflichtigen, dass die ganze Zuwendung an die Pfingstgemeinde St. Gallen nicht zum Abzug zugelassen wurde, beharrten aber auf dem Abzug an die Missionskasse der Schweizerischen Pfingstmission. Mit Entscheid vom 12. August 2005 wurde die Einsprache abgewiesen.

B.- Gegen diesen Einsprache-Entscheid erhoben X. und Y.Z. mit Eingabe vom 12. September 2005 Rekurs bei der Verwaltungsrekurskommission mit dem Antrag, die nachgewiesene Spende von Fr. 3'000.-- an die Missionskasse der Schweizerischen Pfingstmission sei als freiwillige Zuwendung zum Abzug zuzulassen.

Die Vorinstanz beantragte in ihrer Vernehmlassung vom 3. November 2005 die kostenfällige Abweisung des Rekurses.

Am 21. November 2005 reichten die Rekurrenten unaufgefordert eine zusätzliche Eingabe ein.



St.Galler Gerichte

Auf die Ausführungen der Verfahrensbeteiligten zur Begründung der Anträge wird, soweit notwendig, in den Erwägungen eingegangen.

C.- Der Entscheid wurde mit Zustelldatum vom 5. Mai 2006 mit Kurzbegründung eröffnet. Die Vorinstanz verlangte mit Eingabe vom 15. Mai 2006 eine ausführliche Begründung.

Erwägungen:

1.- Die Eintretensvoraussetzungen sind von Amtes wegen zu prüfen. Die Verwaltungsrekurskommission ist zum Sachentscheid zuständig. Die Befugnis zur Rekurshebung ist gegeben. Der Rekurs vom 12. September 2005 ist rechtzeitig eingereicht worden. Er erfüllt in formeller und inhaltlicher Hinsicht die gesetzlichen Anforderungen (Art. 194 Abs. 1 des Steuergesetzes, sGS 811.1, abgekürzt: StG; Art. 48 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege, sGS 951.1, abgekürzt: VRP). Auf den Rekurs ist einzutreten.

2.- Vorerst ist die Zulässigkeit der zusätzlichen, unaufgefordert eingereichten Eingabe vom 21. November 2005 zu prüfen.

Aus Art. 53 Abs. 1 VRP wird nach ständiger Rechtsprechung abgeleitet, dass im Rekursverfahren grundsätzlich nur ein einfacher Schriftenwechsel stattfindet. Der Rekurrent hat somit in der Regel keinen Anspruch auf eine Replik. Ausnahmsweise wird er jedoch zur Wahrung des rechtlichen Gehörs mit Gegenbemerkungen zugelassen, wenn in der Vernehmlassung seine Rechtsstellung verschlechternde Anträge gestellt, bisher nicht erörterte prozessuale Vorfragen aufgeworfen oder neue tatsächliche und rechtliche Behauptungen vorgebracht werden, die für die Beurteilung der Streitsache von erheblichem Einfluss sind (vgl. Cavelti/Vögeli, Verwaltungsgerichtsbarkeit im Kanton St. Gallen, 2. Aufl. 2003, Rz. 951).

Die Vorinstanz befasst sich in der Vernehmlassung nochmals ausführlich mit der Frage der Abzugsfähigkeit der Spende an die Missionskasse der Schweizerischen Pfingstmission. Die Voraussetzungen für die Zulassung der zusätzlichen Eingabe sind daher als erfüllt zu betrachten. Die nachträglich eingereichte Stellungnahme vom 21. November 2005 ist somit zu berücksichtigen.



3.- Umstritten ist, ob die Spende von Fr. 3'000.-- an die Missionskasse der Schweizerischen Pfingstmission als freiwillige Zuwendung steuerlich in Abzug gebracht werden kann.

a) Im Rekurs wird vorgebracht, die Spende für die Missionskasse der Schweizerischen Pfingstmission sei für 2001 noch zum Abzug zugelassen worden. Die Schweizerische Pfingstmission führe eine separate Missionskasse mit separaten Einzahlungskonti. Die Spendengelder würden in über 80 Ländern völlig uneigennützig eingesetzt. Der Nachweis für die Gemeinnützigkeit sei erbracht. Die Kultusaktivitäten und die missionarisch-gemeinnützigen Tätigkeiten seien klar voneinander getrennt. Die Missionstätigkeit sei überwiegend Entwicklungshilfe. Hier auch noch zwischen Kultus- und gemeinnütziger Tätigkeit trennen zu wollen, sei sachwidrig und ungerecht.

Dem hält die Vorinstanz entgegen, da die Schweizerische Pfingstmission aufgrund der Verfolgung von Kultuszwecken sowie infolge Gemeinnützigkeit von der Steuerpflicht befreit worden sei, müssten die Steuerpflichtigen nachweisen, welcher Betrag der Spende für die steuerlich privilegierte Zwecksetzung der Gemeinnützigkeit verwendet werde. Der Spendenquittung über Fr. 3'000.-- vom 2. Dezember 2002 lasse sich nicht entnehmen, ob der ganze Betrag oder nur ein Teil davon für gemeinnützige Tätigkeiten eingesetzt worden sei. Die Schweizerische Pfingstmission wäre aber grundsätzlich in der Lage, dies separat auszuweisen. Daraus, dass im Veranlagungsverfahren 2001 die Zahlung an die Pfingstgemeinde als abzugsfähig beurteilt worden sei, könnten die Rekurrenten nichts zu ihren Gunsten ableiten. Ob damals vertiefte Abklärungen getroffen worden seien, könne den Steuerakten nicht entnommen werden.

b) Nach Art. 46 lit. c StG können von den steuerbaren Nettoeinkünften die freiwilligen Geldleistungen an juristische Personen mit Sitz in der Schweiz, die zufolge öffentlicher oder ausschliesslich gemeinnütziger Zwecksetzung von der Steuerpflicht befreit sind, soweit die Zuwendungen im Steuerjahr 500 Franken übersteigen, insgesamt höchstens 10 Prozent der Nettoeinkünfte, abgezogen werden.

aa) Freiwilligkeit bedeutet, dass keine Rechtspflicht zur Bezahlung dieser Leistungen bestehen darf. Das heisst nicht, dass die Freiwilligkeit dem zivilrechtlichen Schenkungsbegriff entspricht. Vielmehr liegt Freiwilligkeit vor, wenn die ausschliesslich



gemeinnützigen Zwecken dienende Leistung aus frei gewählter Opferbereitschaft heraus erfolgt (GVP 1973 Nr. 3). Diese Voraussetzung ist vorliegend unbestrittenermassen gegeben. Anzeichen irgendwelcher Verpflichtungen der Rekurrenten zur Leistung der zum Abzug geltend gemachten Geldleistungen gegenüber der Missionskasse der Schweizerischen Pfingstmission sind nicht ersichtlich.

bb) Gemeinnützigkeit ist bei kulturellen und wohltätigen - nicht aber religiösen - Zwecken gegeben. Freiwillige Zuwendungen an juristische Personen, die wegen der Verfolgung von Kultuszwecken von der Steuer befreit sind, können daher nicht in Abzug gebracht werden (GVP 2002 Nr. 18). Mit dieser Konzeption wird eine Gleichstellung mit den öffentlich-rechtlich anerkannten Konfessionsteilen, Kirchgemeinden und Religionsgemeinschaften, die zur Finanzierung ihrer Aufgaben Einkommens- und Vermögenssteuern erheben (Art. 3 StG), die ihrerseits ebenfalls nicht abziehbar sind, geschaffen (Grossmann/Weidmann/Zigerlig, Wegweiser durch das st. gallische Steuerrecht, 6. Aufl. 1999, S. 164). Dies steht im Einklang mit Art. 9 Abs. 2 lit. i in Verbindung mit Art. 23 Abs. 1 lit. f und g des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (SR 642.14, abgekürzt: StHG). Auch das Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer geht von diesem Konzept aus (SR 642.11, abgekürzt: DBG, Art. 56 lit. g und h, Art. 33a DBG; vgl. auch Kreisschreiben Nr. 12 der Eidgenössischen Steuerverwaltung vom 8. Juli 1994, in: ASA 63 S.130; nachfolgend: KS Nr. 12).

c) Im Folgenden ist zu prüfen, ob die freiwillige Zuwendung an die Missionskasse der Schweizerischen Pfingstmission für Kultus- oder gemeinnützige Zwecke verwendet wurde.

aa) Ein steuerprivilegiertes Kultuszweck gemäss Art. 80 Abs. 1 lit. h StG liegt vor, wenn die Tätigkeit einer juristischen Person darauf ausgerichtet ist, ein gemeinsames Glaubensbekenntnis, gleichgültig welcher Konfession oder Religion, in Lehre und Gottesdienst zu pflegen und fördern. Das Glaubensbekenntnis muss aber von überregionaler Bedeutung sein, d.h. zumindest im Kanton oder gesamtschweizerisch gefördert werden (Grossmann/Weidmann/Zigerlig, a.a.O., S. 267 f.; StE 1988 B 71.64 Nr. 1). Dies trifft auch auf die anerkannten Kirchgemeinden zu, aber da diese



regelmässig bereits nach Art. 80 Abs. 1 lit. c und d StG Steuerbefreiung beanspruchen können, richtet sich Art. 80 Abs. 1 lit. h StG hauptsächlich an private juristische Personen, die - meist als Vereine organisiert - ein gemeinsames Glaubensbekenntnis pflegen. Dabei setzt die Verfolgung von Kultuszwecken insbesondere nicht voraus, dass die Tätigkeit selbstlos und uneigennützig erbracht wird (M. Greter in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/2a, Basel 2000, N 41 zu Art. 56 DBG).

Gemeinnützigkeit setzt dagegen eine Tätigkeit im Interesse der Allgemeinheit und die Uneigennützigkeit der Tätigkeit voraus. Die Verfolgung des Allgemeininteresses ist grundlegend für eine Steuerbefreiung wegen Gemeinnützigkeit. So kann das Gemeinwohl gefördert werden durch Tätigkeiten in sozialen, kulturellen, ökologischen sowie in wissenschaftlichen und wirtschaftlichen Bereichen. Als förderungswert erscheinen beispielsweise die soziale Fürsorge, Unterricht, Kunst und Wissenschaft, die Förderung der Menschenrechte, Breitensport, Heimat-, Natur- und Tierschutz sowie die Entwicklungshilfe und die Missionstätigkeit. Ob eine bestimmte Tätigkeit im Interesse der Allgemeinheit liegt, beurteilt sich nach der jeweils massgebenden Volksauffassung. Dass die Allgemeinheit aus der Tätigkeit einer gemeinnützigen Organisation unmittelbar Nutzen zieht, ist nicht erforderlich, es genügt, wenn das bezweckte Ergebnis als solches von der Allgemeinheit als förderungswürdig erachtet wird (M. Reich, Gemeinnützigkeit als Steuerbefreiungsgrund, in: ASA 58 S. 468 f.).

bb) Die Finanzdirektion des Kantons Zürich hat mit Verfügung vom 20. August 1996 festgestellt, dass der Verein Schweizerische Pfingstmission mit Sitz in Zürich wegen Verfolgung von Kultus- und gemeinnützigen Zwecken von der Steuer befreit ist. In der Verfügung wurde festgehalten, dass die Vereinsmittel nach wie vor je zu 50% Kultuszwecken und der Entwicklungshilfe, d.h. gemeinnützigen Zwecken dienen würden. Daher rechtfertigt es sich, die seinerzeit (zuletzt am 20. Januar 1982) gewährte Steuerbefreiung zu bestätigen.

Eine Veränderung der Verhältnisse wird nicht geltend gemacht und ist auch nicht ersichtlich. Daher wird die Verbindlichkeit der rechtskräftigen Zürcher Verfügung in diesem Verfahren nicht in Frage gestellt (vgl. StE 2005 B 27.4 Nr. 16). Es ist somit davon auszugehen, dass die Schweizerische Pfingstmission sowohl Kultuszwecke als auch gemeinnützige Zwecke verfolgt.



d) Bezüglich der Abzugsfähigkeit von Zuwendungen an eine juristische Person, die teilweise gemeinnützige bzw. öffentliche Zwecke und teilweise Kultuszwecke bzw. nicht steuerbefreite Zwecke verfolgt, müssen für die einzelnen Zwecke in der Regel getrennte Rechtsträger geschaffen werden oder dann ausnahmsweise klar getrennte Rechnungen mit eigenem Einzahlungskonto geführt werden. Der Spender, der den Abzug seiner Zuwendung an eine solche juristische Person geltend machen will, hat zu beweisen, dass die Zuwendung unmissverständlich auf das Konto des gemeinnützigen Teils geleistet wurde. Wird dieser Beweis nicht oder nicht genügend erbracht, so ist die Zuwendung nicht zum Abzug zuzulassen (KS Nr. 12 Ziff. IV.2; P. Locher, Kommentar zum DBG, I. Teil, Therwil 2001, N 87 zu Art. 33). Daher ist es nicht zu beanstanden, dass die Vorinstanz hohe Anforderungen an den Nachweis stellt, dass die Spende für den steuerliche privilegierten Zweck der Gemeinnützigkeit verwendet wurde.

aa) Die geltend gemachte Zuwendung von Fr. 3'000.-- an die Schweizerische Pfingstmission ist belegt und an sich nicht bestritten. Aus der Spendenquittung wird ersichtlich, dass die Spende an die Missionskasse der Schweizerischen Pfingstmission geflossen ist. Die Rekurrenten stützen ihr Begehren unter anderem auf die Jahresrechnung 2004. Diese ist zwar nicht geeignet, um detaillierte Rückschlüsse auf die Tätigkeit der Schweizerischen Pfingstmission im Jahr 2002 zu ziehen, zur Vermittlung eines Gesamteindrucks kann sie jedoch herangezogen werden. Ihr ist zu entnehmen, dass die Missionskasse - neben einer Zentralkasse und einer Ruhestandskasse - separat geführt wird. Laut Angaben auf der Internetseite der Schweizerischen Pfingstmission (www.pfingstmission.ch) führt die Missionskasse zudem ein eigenes Einzahlungskonto. Zudem hat das Generalsekretariat der Schweizerischen Pfingstmission mit Schreiben vom 31. August 2005 den Rekurrenten bestätigt, dass die Missionskasse über separate Konti verfüge, eine eigene Rechnung führe und anlässlich der Generalversammlung detailliert Rechenschaft über die Verwendung der Gelder abgebe. Damit kann die getätigte Spende aufgrund der genannten Quittung eindeutig der Missionskasse zugeordnet werden.

bb) Die eigentlichen Kultusaktivitäten der Pfingstmission in der Schweiz werden über die Zentralkasse abgerechnet. Mit der Missionskasse werden hingegen überwiegend karitativ-missionarische Zwecke finanziert. Der Jahresrechnung 2004 ist zu entnehmen, dass verschiedene Projekte im Ausland, wie "Weihnachtsaktion Rumänien" oder



“Patenschaften Belarus“, unterstützt oder betrieben wurden. Die Missionskasse lässt sich mit den Missionswerken der Landeskirchen, welche auch missionarisch tätig sind, vergleichen. Die freiwilligen Zuwendungen an diese sind gemäss Art. 46 lit. c StG abzugsfähig, da die Missionswerke als Institutionen mit öffentlicher oder ausschliesslich gemeinnütziger Zwecksetzung gemäss Art. 80 Abs. 1 lit. g StG als steuerbefreit anerkannt sind (Weidmann/Grossmann/Zigerlig, a.a.O., S. 163). Dabei verfügen die Missionswerke, die in vielen Ländern der Dritten Welt karitativ tätig sind, regelmässig über einen religiösen Hintergrund bzw. werden von einer religiösen Gesinnung getragen. Neben den wohltätigen Zwecken (z.B. Entwicklungshilfe), geht es oft auch darum, den Menschen der Dritten Welt den christlichen Glauben näher zu bringen (GVP 2002 Nr. 18). Bei der Missionskasse der Schweizerischen Pfingstmission steht die wohltätige Zwecksetzung im Vordergrund, weshalb sie nicht anders zu behandeln ist als die anderen anerkannten Missionskassen. Auch wenn in die karitative Tätigkeit der Schweizerischen Pfingstgemeinde zweifellos eine gewisse religiöse Gesinnung einfliesst und der Verein allenfalls von den Mitgliedern der Schweizerischen Pfingstmission getragen wird, vermag dies nicht die Annahme der Gemeinnützigkeit auszuschliessen. Somit kann davon ausgegangen werden, dass die Spende für gemeinnützige Zwecke verwendet wurde.

e) Zusammenfassend steht fest, dass die Spende von Fr. 3'000.-- an die Missionskasse der Schweizerischen Pfingstmission als freiwillige Zuwendung zum Abzug zuzulassen ist. Der Rekurs ist somit gutzuheissen. Unter Berücksichtigung des Selbstbehalts von Fr. 500.-- sind die Rekurrenten für die Staats- und Gemeindesteuern 2002 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 152'500.-- und einem steuerbaren Vermögen von Fr. 51'000.-- zu veranlagern.

4.- Dem Verfahrensausgang entsprechend sind die amtlichen Kosten vom Staat zu tragen (Art. 95 Abs. 1 VRP). Eine Entscheidgebühr von Fr. 800.-- ist angemessen (vgl. Ziff. 362 Gerichtskostentarif, sGS 941.12). Die Finanzverwaltung ist anzuweisen, den Rekurrenten den geleisteten Kostenvorschuss von Fr. 600.-- zurückzuerstatten.

Entscheid:

1. Der Rekurs wird gutgeheissen und der angefochtene Einsprache-Entscheid des kantonalen Steueramtes vom 12. August 2005 aufgehoben.



2. Die Rekurrenten werden für die Staats- und Gemeindesteuern 2002 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 152'500.-- und einem steuerbaren Vermögen von Fr. 51'000.-- veranlagt.
3. Der Staat trägt die amtlichen Kosten von Fr. 800.--.
4. Die Finanzverwaltung wird angewiesen, den Rekurrenten Fr. 600.-- zurückzuerstatten.