



Fall-Nr.: I/1-2019/96, 97
Stelle: Verwaltungsrekurskommission
Rubrik: Abgaben und öffentliche Dienstpflichten
Publikationsdatum: 25.03.2021
Entscheiddatum: 16.12.2019

Entscheid Verwaltungsrekurskommission, 16.12.2019

Art. 80 Abs. 1 lit. g StG (sGS 811.1), Art. 56 lit. g DBG (SR 642.11), Art. 23 Abs. 1 lit. f StHG (SR 642.14). Das Kantonale Steueramt lehnte die Gesuche des Bach-Chors St. Gallen und des Oratorienchors St. Gallen um Steuerbefreiung wegen gemeinnütziger Zwecksetzung ab, was die Chöre bei der Verwaltungsrekurskommission anfochten. Aufgrund der qualitativen Aufnahmekriterien, des erheblichen zeitlichen Aufwands der Mitglieder, der hochstehenden Darbietungen, die von einer breiteren Öffentlichkeit besucht werden, der primären Ausrichtung auf die Interessen Dritter im kulturellen Bereich und der untergeordneten Bedeutung der eigenen ideellen Interessen der Mitglieder ist dem Engagement der Chöre ein gemeinnütziger Zweck zu attestieren, weshalb die Rekurse und Beschwerden gutzuheissen sind und den Chören die Steuerbefreiung zu gewähren ist (Verwaltungsrekurskommission, Abteilung I/1, 16. Dezember 2019, I/1-2019/96, 97).

Präsident Thomas Vögeli, Richter Markus Frei und Richterin Barbara Steinbacher,
Gerichtsschreiberin Martina Wiher

Bach-Chor St. Gallen, Burgstrasse 106, 9000 St. Gallen, Rekurrent und
Beschwerdeführer,

vertreten durch Rechtsanwalt Dr. oec. Hubert Bühlmann, Museumstrasse 35, Postfach
41, 9004 St. Gallen,

gegen

Kantonales Steueramt, Davidstrasse 41, 9001 St. Gallen, Vorinstanz,



St.Galler Gerichte

und

Eidgenössische Steuerverwaltung, Hauptabteilung Direkte Bundessteuer, Eigerstrasse
65, 3003 Bern, Beschwerdebeteiligte,

betreffend

Steuerbefreiung

Sachverhalt:

A.- Unter dem Namen Bach-Chor St. Gallen (nachfolgend Bach-Chor) besteht ein Verein im Sinne von Art. 60 ff. ZGB mit Sitz in St. Gallen. Gemäss Art. 2 seiner Statuten leistet der Bach-Chor durch seine Konzerte einen wichtigen Beitrag zu einem hochstehenden, vielseitigen, lokal gut verankerten und lebendigen Kulturangebot in der Stadt St. Gallen und ihrer Umgebung. Zu diesem Zweck veranstaltet der Bach-Chor St. Gallen regelmässig qualitativ anspruchsvolle Konzerte in St. Gallen und Umgebung mit Werken (Chorliteratur) von der Renaissance bis zur Neuzeit für Chor à cappella oder mit Begleitung durch Orchester und Solisten. Der Bach-Chor St. Gallen steht dem Sinfonieorchester St. Gallen und anderen Orchestern für Koproduktionen zur Verfügung und ermöglicht so die Aufführung entsprechender Werke. Er pflegt und fördert den Chorgesang und die Stimmkultur. Er betreibt eine aktive Nachwuchsförderung, um junge Talente für die Musik zu gewinnen und ihnen wertvolle Übungsmöglichkeiten für ihre Entwicklung zu bieten. Der Verein ist nicht gewinnorientiert und alle Aktivitäten von Mitgliedern und Vorstand erfolgen ehrenamtlich.

B.- Am 7. September 2018 ersuchte der Vereinspräsident das kantonale Steueramt um eine Bestätigung der Steuerbefreiung des Bach-Chors. Mit Schreiben vom 28. September 2018 teilte das kantonale Steueramt mit, dass der Bach-Chor nicht als steuerbefreite Institution registriert sei und forderte diesen auf, Unterlagen zur Prüfung der Steuerbefreiung einzureichen. Mit Schreiben vom 29. November 2018 kam der Bach-Chor dieser Aufforderung nach und reichte zusätzlich ein Gesuch um Steuerbefreiung ein. Mit Verfügung vom 28. Januar 2019 wies das kantonale Steueramt das Steuerbefreiungsgesuch ab und unterstellte den Bach-Chor rückwirkend per



St.Galler Gerichte

1. Januar 2018 (Steuerperiode 2018) der Gewinn- und Kapitalsteuerpflicht. Die dagegen am 19. Februar 2019 erhobene Einsprache wurde durch das kantonale Steueramt mit Entscheid vom 5. April 2019 abgewiesen.

C.- Gegen den Einspracheentscheid erhob der Bach-Chor durch seinen Rechtsvertreter mit Eingabe vom 6. Mai 2019 Rekurs und Beschwerde bei der Verwaltungsrekurskommission. Er beantragte, der angefochtene Entscheid sei aufzuheben und der Bach-Chor sei von der Steuerpflicht zu befreien; eventualiter sei die Streitsache zur Befreiung des Bach-Chores von der Steuerpflicht an die Vorinstanz zurückzuweisen; unter Kosten und Entschädigungsfolge. Mit Vernehmlassung vom 28. Mai 2019 beantragte die Vorinstanz die Abweisung des Rekurses und der Beschwerde. Mit Eingabe vom 10. Juli 2019 nahm der Rechtsvertreter des Vereins Bach-Chor St. Gallen zur vorinstanzlichen Vernehmlassung Stellung und hielt an den gestellten Rechtsbegehren fest. Die Eidgenössische Steuerverwaltung liess sich zur Beschwerde nicht vernehmen.

Auf die Ausführungen der Beteiligten wird, soweit erforderlich, in den Erwägungen eingegangen.

Erwägungen:

1.- Angefochten ist der Einspracheentscheid vom 5. April 2019 hinsichtlich der Befreiung von den Kantonssteuern und der direkten Bundessteuer. Betrifft das Verfahren beide Kategorien von Steuern, sind grundsätzlich zwei Entscheide zu fällen. Diese können zwar beide im gleichen Dokument enthalten sein; dieses muss jedoch eine getrennte Begründung und ein getrenntes Dispositiv aufweisen, oder zumindest ein Dispositiv, das die beiden Steuern auseinanderhält (BGE 130 II 509 = Pra 2005 Nr. 114 E. 8.3). Nach einem neueren Urteil könne im Dispositiv sogar auf eine Unterscheidung zwischen beiden Steuern verzichtet werden, wenn die entschiedene Rechtsfrage im Bundesrecht und im harmonisierten kantonalen Recht gleich geregelt sei und für beide Kategorien von Steuern gleich begründet werden könne. Aus der Begründung müsse dann aber klar hervorgehen, dass der Entscheid sowohl für die direkte Bundessteuer als auch für die Kantons- und Gemeindesteuern gelte (BGE 135 II 260 = Pra 2010 Nr. 37 E. 1.3.1). Gleichwohl entscheidet das Bundesgericht auch bei



Fragen, die sowohl auf Bundes- als auch auf kantonaler Ebene übereinstimmend geregelt sind, mit separaten Dispositiven (vgl. z.B. Urteile des Bundesgerichts [BGer] 2C_560/2014 und 2C_561/2014 vom 30. September 2015, 2C_164/2013 und 2C_165/2013 vom 28. März 2014). Im Einklang damit werden der Rekurs und die Beschwerde vorliegend in einem einzigen Dokument behandelt, wobei im gemeinsamen Dispositiv beide Steuern auseinandergelassen werden.

2.- Die Eintretensvoraussetzungen sind von Amtes wegen zu prüfen. Die Verwaltungsrekurskommission ist zum Sachentscheid zuständig. Die Befugnis zur Rekurs- bzw. Beschwerdeerhebung ist gegeben. Rekurs und Beschwerde vom 6. Mai 2019 sind rechtzeitig eingereicht worden. Sie erfüllen in formeller und inhaltlicher Hinsicht die gesetzlichen Anforderungen (Art. 194 Abs. 1 des Steuergesetzes, sGS 811.1, abgekürzt: StG; Art. 140 Abs. 2 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer, SR 642.11, abgekürzt: DBG; Art. 7 der Verordnung zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, sGS 815.1; Art. 41 lit. h Ziff. 1 und Art. 48 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege, sGS 951.1, abgekürzt: VRP). Auf den Rekurs und die Beschwerde ist einzutreten.

3.- Streitig ist, ob der Rekurrent und Beschwerdeführer öffentliche oder gemeinnützige Zwecke verfolgt und damit von der Steuerpflicht zu befreien ist.

a) Nach Art. 56 lit. g DBG sind die juristischen Personen, die öffentliche oder gemeinnützige Zwecke verfolgen, für den Gewinn, der ausschliesslich und unwiderruflich diesen Zwecken gewidmet ist, von der Steuerpflicht befreit. Der Wortlaut dieser Bestimmung ist im Wesentlichen identisch mit Art. 23 Abs. 1 lit. f des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (SR 642.14; abgekürzt: StHG) und Art. 80 Abs. 1 lit. g StG. Die Tatsachen, welche zur Steuerbefreiung führen, sind steueraufhebender Natur. Für ihr Vorhandensein trägt der Gesuchsteller nach der allgemeinen Beweislastregel im Steuerrecht die Beweislast (vgl. GVP 1980 Nr. 6; Zigerlig/Oertli/Hofmann, Das st. gallische Steuerrecht, 7. Aufl. 2014, S. 390). Die steuerbefreite Aktivität muss ausschliesslich auf die öffentliche Aufgabe oder das Wohl Dritter ausgerichtet sein. Die Zielsetzung darf nicht mit unternehmerischen Zwecken oder sonst eigenen Interessen der juristischen Person oder ihrer Mitglieder bzw. Gesellschafter verknüpft sein. Die der



steuerbefreiten Zwecksetzung gewidmeten Mittel müssen sodann unwiderruflich steuerbefreiten Zwecken verhaftet sein. Die Unwiderruflichkeit der Mittelverwendung für den steuerbefreiten Zweck muss statutarisch gesichert sein, auch für den Fall der Auflösung der juristischen Person (Greter/Greter, in: Zweifel/Beusch [Hrsg.], Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, 3. Aufl. 2017, Art. 56 DBG N 27).

b) aa) Damit eine Institution wegen Erfüllung öffentlicher Zwecke steuerbefreit werden kann, muss sie Aufgaben erfüllen, die zu den Obliegenheiten des Gemeinwesens gehören, wie beispielsweise Aufgaben im Bereich des Spital- und Bestattungswesens, der Lieferung von Elektrizität, Gas und Wasser, der Abfallbeseitigung, der Förderung der Regionalplanung, der Wohneigentumsförderung, der Förderung von Kunst und Kultur, der Wirtschaftsförderung usw. Der Begriff des öffentlichen Zwecks ist mit Rücksicht auf den verfassungsrechtlichen Grundsatz der Allgemeinheit der Steuern (Art. 127 Abs. 2 der Bundesverfassung, SR 101; abgekürzt: BV) restriktiv auszulegen. Die Verfolgung öffentlicher Zwecke i.S. von Art. 56 lit. g DBG bzw. Art. 80 Abs. 1 lit. g StG ist nach ständiger Rechtsprechung nur da anzunehmen, wo durch öffentlichrechtlichen Erlass oder Verwaltungsakt einer juristischen Person die Erfüllung einer bestimmten öffentlichen Aufgabe überbunden worden ist (BGE 131 II 1 S. 6 f.). Die Übertragung der entsprechenden Aufgabe durch das Gemeinwesen kann sich aber auch aus sonstigen Umständen ergeben. Eine solche wird regelmässig angenommen, wenn eine angemessene Vertretung der öffentlichen Hand im Vorstand der juristischen Person statutarisch und tatsächlich gewährleistet ist. Wo eine juristische Person aus eigenem Willen, ohne öffentlichrechtliche Verpflichtung, eine im Gemeinwohl liegende Aufgabe verfolgt, stellt sich deshalb nur die Frage, ob sie sich gemeinnützigen Zwecken widmet (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 3. Aufl. 2016, Art. 56 DBG N 56 f.).

bb) Der Rekurrent und Beschwerdeführer bringt vor, mit der Durchführung seiner öffentlichen Konzerte und seinen weiteren Engagements leiste er einen wichtigen Beitrag zum Kulturangebot der Stadt bzw. der Region St. Gallen. Damit sei er im Rahmen von Art. 11 der Kantonsverfassung tätig, welcher festhalte, dass der Staat sich zum Ziel setze, dass kulturelle Werte geschaffen und entfaltet werden, kulturelles Erbe bewahrt und überliefert und zeitgenössisches Kulturschaffen vermittelt werden. Zum förderungswürdigen Kulturangebot gehörten nach dem geltenden Kulturkonzept der



St.Galler Gerichte

Stadt St. Gallen im Bereich der klassischen Musik auch die regelmässig im Musikleben präsenten Chöre. Nachdem das Sinfonieorchester St. Gallen nur sporadisch grosse Chorwerke aufführe, obliege es weitgehend dem Bach-Chor und vergleichbaren Chören, das kulturelle Erbe zu erhalten und in der Bevölkerung zu verankern. Damit trage er wesentlich zur Förderung von St. Gallen als Kulturstadt bei und erfülle eine Tätigkeit, die sich eng an die Staatsaufgaben anlehne, womit er auch einen öffentlichen Zweck erfülle.

Die Vorinstanz führt zusammengefasst aus, bei der Kulturförderung handle es sich um eine Aufgabe des Gemeinwesens, welche insbesondere durch die finanzielle Unterstützung kultureller Aktivitäten betrieben werde. Der Bach-Chor hingegen bezwecke nicht die Förderung des Chorwesens im Allgemeinen. Vielmehr betreibe er selbst eine kulturelle Tätigkeit, womit er Kulturanbieter und Adressat der staatlichen Förderung sei. Als solcher nehme er dem Gemeinwesen die Aufgabe der Kulturförderung nicht ab, sondern sei selbst Teil des staatlich geförderten Kulturangebots. Er erfülle damit keinen öffentlichen Zweck.

cc) Die Tätigkeiten des Chors im Rahmen von Proben und Aufführungen stellen unbestrittenermassen ein kulturelles Engagement dar. Im Gegensatz zu den grossen Kulturinstitutionen des Kantons und der Stadt St. Gallen wie der Genossenschaft Konzert und Theater St. Gallen oder der Stiftung St. Galler Museen fehlt es dem Rekurrenten und Beschwerdeführer jedoch an einem öffentlichen Leistungsauftrag. Es wurde ihm weder durch einen öffentlichrechtlichen Erlass oder Verwaltungsakt die Tätigkeit als Chor überbunden, noch ist die öffentliche Hand im Vorstand des Rekurrenten und Beschwerdeführers vertreten. Wie die Vorinstanz zutreffend festhielt, sind die Voraussetzungen für eine Steuerbefreiung aufgrund der Erfüllung eines öffentlichen Zwecks damit nicht gegeben. Zu prüfen ist, ob die Voraussetzungen für eine Steuerbefreiung zufolge gemeinnütziger Zwecksetzung erfüllt sind.

c) aa) Gemeinnützig im steuerrechtlichen Sinn ist die – statutengemässe und tatsächliche – Betätigung zur Förderung der öffentlichen Wohlfahrt, durch die zugunsten einer unbeschränkten Vielzahl Dritter uneigennützig auf Dauer Opfer erbracht werden (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 56 DBG N 63 m. w. H.). Nach Lehre und Praxis beinhaltet der Begriff der Gemeinnützigkeit zunächst das



objektive Element des Allgemeininteresses. Zu untersuchen sind demnach die Auswirkungen einer Tätigkeit auf das Gemeinwohl. Das Gemeinwohl kann gefördert werden durch Tätigkeiten in karitativen, humanitären, gesundheitsfördernden, ökologischen, erzieherischen, wissenschaftlichen und kulturellen Bereichen. Ob eine bestimmte Aktivität im Interesse der Allgemeinheit liegt, beurteilt sich nach der jeweils aktuellen gesellschaftlichen Auffassung (ASA 58 [1990], S. 469; Locher, Kommentar zum DBG, II. Teil, Therwil/Basel 2004, Art. 56 DBG N 85). 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. Ein Interesse der Allgemeinheit wird schliesslich nur da angenommen, wo der Kreis der Destinatäre grundsätzlich offen ist. Hat nur ein zum Voraus bestimmter enger Kreis von Personen Zugang zur gemeinnützigen Tätigkeit, ist eine Steuerbefreiung nicht möglich (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 56 DBG N 75; SGE 2008 Nr. 17 E. 2.4; Locher, a.a.O., Art. 56 DBG N 85). Der Begriff der Gemeinnützigkeit umfasst neben dem Handeln im Allgemeininteresse weiter das subjektive Element der Uneigennützigkeit. Wer sich uneigennützig betätigt, handelt selbstlos und leistet Verzicht. Eine altruistische Leistung zugunsten Dritter drückt sich beispielsweise in der freiwilligen Hingabe von materiellen Mitteln oder von Arbeitsleistung aus, denen keine oder keine angemessene Gegenleistung gegenübersteht. Finanzielle Opfer werden beispielsweise durch Spenden, Bereitstellung von Kapital, Vereinsbeiträge oder Verzicht auf Vermögensertrag erbracht. Das Vermögen muss deshalb so gross sein, dass eine einigermaßen nennenswerte zweckentsprechende Tätigkeit der Institution möglich ist (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 56 DBG N 72). Selbstlose persönliche Dienstleistungen werden vor allem im Bereich der Fürsorge geleistet, aber auch im kulturellen und künstlerischen Bereich werden häufig Dienstleistungen ohne entsprechende Abgeltung erbracht (ASA 58 [1990], S. 472). Am Erfordernis der Uneigennützigkeit fehlt es, wenn eigene wirtschaftliche Interessen der juristischen Person oder ihrer Mitglieder verfolgt werden. Damit wird insbesondere die Verfolgung von unternehmerischen oder gewerblichen Zwecken ausgeschlossen, die auf eine Gewinnerzielung ausgerichtet sind. Die Aktivitäten der juristischen Person dürfen auch nicht nur die eigenen ideellen Interessen der juristischen Person bzw. ihrer Mitglieder befriedigen. Vordergründig muss die Tätigkeit einer Institution auf die Interessen von



Dritten im kulturellen Bereich ausgerichtet sein und die Verfolgung von eigenen ideellen Interessen ist nur in untergeordnetem Ausmass zugelassen (Schweizerische Steuerkonferenz, Praxishinweise zuhanden der kantonalen Steuerverwaltungen, Organisationen mit kultureller Zweckverfolgung, September 2008, S. 3 [abgekürzt: Praxishinweise], in: www.steuerkonferenz.ch; GVP 1973 Nr. 3). So kann die Bildersammlung eines Kunstmäzens steuerbefreit werden, wenn die Gemälde einer breiten Öffentlichkeit zugänglich gemacht werden, selbst wenn der Stifter mit der Sammlung auch eigene ideelle Bedürfnisse befriedigt. Gleich verhält es sich mit einem Museumsverein, wenn nicht nur die Mitglieder selber, sondern auch die breite Öffentlichkeit ein Interesse an der Tätigkeit des Vereins haben (Praxishinweise, S. 3 m. H. auf ASA 58 [1990], S. 475).

Die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung müssen sowohl nach den Statuten der juristischen Person als auch aufgrund ihres tatsächlichen Wirkens erfüllt sein. Es ist zu prüfen, ob und wie das Vermögen und das Einkommen der juristischen Person nach den übrigen Bestimmungen der Statuten und den wirtschaftlichen Verhältnissen in dem bis zum Entscheid überblickbaren Zeitraum tatsächlich für die dauernde Erfüllung des gemeinnützigen Zwecks verwendet werden (Locher, a.a.O., Art. 56 DBG N 80; Eidgenössische Steuerverwaltung, Kreisschreiben Nr. 12 vom 8. Juli 1994 betreffend Steuerbefreiung im DBG, Ziff. II 2d).

bb) Der Rekurrent und Beschwerdeführer führt dazu aus, dass es sich bei den Konzerten des Bach-Chores nicht um vereinsinterne Darbietungen handle. Es wirkten vereinsunabhängige externe Solisten oder Instrumentalensembles mit, denen damit auch die Möglichkeit für Auftritte in der Region St. Gallen geboten würde. Das Konzertprogramm bestehe aus mehr oder weniger bekannten Werken von der Renaissance bis zur Neuzeit für Chor à cappella oder mit Begleitung durch Orchester und Solisten, weshalb die Einstudierung der Werke für Laiensänger sehr anspruchsvoll sei. Es sei deshalb bei Proben, Stimmbildung und Selbststudium hohe Konzentration erforderlich. Die Probenarbeit sei ausschliesslich auf das Konzertprogramm ausgerichtet und richte sich nach den Anforderungen und der angestrebten Qualität des Konzerts. Infolgedessen sei der Bach-Chor nicht mit anderen Gesangs- oder Musikvereinen vergleichbar. Dass die Mitgliedschaft in einem Verein zugleich die Pflege eines Hobbys und der sozialen Kontakte ermögliche, entspreche der Legaldefinition



St.Galler Gerichte

eines Vereins nach Art. 60 Abs. 1 ZGB, wonach sich Personen zusammenfinden, um sich einer nicht wirtschaftlichen Aufgabe zu widmen. Es sei deshalb verfehlt, daraus einen das Allgemeininteresse überwiegenden Eigennutz abzuleiten. Der Rekurrent und Beschwerdeführer bringt weiter vor, er verfolge keinen Erwerbszweck und erwarte keine finanzielle Gegenleistung für seine qualitativ hochstehenden Konzerte. Defizite würden durch Aktiv- und Passivmitglieder, Gönnerbeiträge und Schenkungen aus dem Umfeld des Vereins gedeckt. Darüber hinaus merkt der Rekurrent und Beschwerdeführer an, es seien diverse Institutionen auf dem Gebiet von Theater und Kunst im Kanton St. Gallen und diverse Chöre und Orchester in anderen Kantonen steuerbefreit. Dies widerspreche einer einheitlichen Auslegung von Art. 56 lit. g DBG und führe zu einer fiskalischen Ungleichbehandlung mit kulturpolitischen Auswirkungen.

Die Vorinstanz attestiert dem Rekurrenten und Beschwerdeführer zwar hinsichtlich der von ihm veranstalteten Konzerte eine kulturell wertvolle Tätigkeit, welche im Allgemeininteresse liege. Sie macht jedoch zusammengefasst geltend, er ermögliche vor allem seinen Mitgliedern, ihrem Hobby, nämlich dem gemeinsamen Singen, der persönlichen musikalischen Fortbildung und der Pflege von sozialen Kontakten nachzugehen. Folglich hätten die Mitglieder ein grosses Eigeninteresse, ihre Arbeit zu präsentieren und auf entsprechende Anerkennung zu stossen, weshalb das abschliessende Konzert nur integraler Bestandteil eines typischen Chorlebens sei. Diese Eigennützigkeit stehe einer Steuerbefreiung entgegen. Der Vergleich mit den im Kanton St. Gallen steuerbefreiten Institutionen sei nicht einschlägig, da diese Aufführungen und Ausstellungen von vereinsunabhängigen Personen veranstaltet würden und damit das Kriterium der Uneigennützigkeit erfüllten. Vergleichsbeispiele aus anderen Kantonen seien unter dem Aspekt der Gleichbehandlung nicht massgebend, da diese Sachverhalte von einer anderen Behörde beurteilt würden.

cc) Gemäss den eingereichten Jahresrechnungen der Jahre 2016 und 2017 wurde bei einem Gesamtaufwand von rund Fr. bzw. Fr. jeweils die eine Hälfte für den Probenbetrieb inkl. Honorar der Chorleitung von rund Fr. und die andere Hälfte für das Weihnachtskonzert inkl. Honorar für das beigezogene Orchester (Fr. bzw. Fr.) aufgewendet. Sodann resultierte bei einem Gesamtertrag von Fr. bzw. Fr. die Hälfte aus den Einnahmen des Weihnachtskonzerts, während sich die



St.Galler Gerichte

andere Hälfte aus Mitglieder- und Gönnerbeiträgen sowie Schenkungen zusammensetzte. Dem Jahresbericht 2016 ist zu entnehmen, dass die Übernahme eines allfälligen Defizites aus dem Umfeld des Rekurrenten und Beschwerdeführers garantiert wird. Das Chorvermögen belief sich sowohl im Jahr 2016 als auch 2017 auf rund Fr. Daraus wird ersichtlich, dass die eingenommenen Mittel vollumfänglich für den Vereinszweck eingesetzt werden und der Verein den Statuten entsprechend nicht gewinnorientiert wirtschaftet.

Der Konzertübersicht der Jahre 2007 bis 2018 ist zu entnehmen, dass die Konzerte des Rekurrenten und Beschwerdeführers verschiedene Epochen der Musikgeschichte abdeckten und in Zusammenarbeit mit anderen Chören und Orchestern aus der ganzen Schweiz veranstaltet wurden. Die Konzerte wurden mit professionell gestalteten Flyern und Plakaten öffentlich beworben und finden in einer St. Galler bzw. anderen schweizerischen Kultureinrichtungen (Kirche, Kathedrale, Tonhalle) statt, womit der Kreis der Destinatäre offen ist. Dass dafür teilweise marktübliche Eintrittspreise verlangt werden, steht der Annahme eines gemeinnützigen Zwecks nicht entgegen (vgl. BGE 113 Ib 7 Erw. 4a). Im Protokoll der Mitgliederversammlung vom 8. Mai 2017 ist denn auch erwähnt, dass im Rahmen des Jahreskonzerts 2016 90 % der Konzertbillette verkauft worden waren. Es liegt damit auf der Hand, dass die Veranstaltungen des Rekurrenten und Beschwerdeführers als kulturell wertvoll einzustufen sind, allgemeinbildenden Charakter haben und von einer breiten Öffentlichkeit besucht werden. Wie die Vorinstanz zutreffend festhielt, liegt damit die Tätigkeit des Chores im Interesse der Allgemeinheit.

Dem Konzertprogramm der Jahre 2007 bis 2018 ist zu entnehmen, dass für die Auftritte professionelle Orchester und externe Solisten engagiert werden, deren Mitwirken laut Jahresrechnungen auch entsprechend vergütet wird. Damit ermöglicht der Rekurrent und Beschwerdeführer zunächst bekannten und unbekanntem professionellen Musikern eine Plattform für Auftritte, womit das Kulturschaffen in der Ostschweiz gefördert wird. Darüber hinaus erscheint die Schilderung des Rekurrenten und Beschwerdeführers, die Chor-Mitglieder hätten im Hinblick auf die Konzertauftritte ein intensives Selbststudium und anspruchsvolle Proben zu absolvieren, vor dem Hintergrund dieser Verpflichtungen nachvollziehbar. Diesem erheblichen Aufwand steht keine konkrete Gegenleistung für das einzelne Chor-Mitglied gegenüber. Die



St.Galler Gerichte

Verbreitung der Kenntnisse über die Musikgeschichte und die Wiedergabe musikalischer Werke in angemessener Qualität stellt folglich das altruistische Moment für die Tätigkeit der Chor-Mitglieder dar.

Dem Jahresbericht 2016 ist weiter zu entnehmen, dass der Aktivmitgliederbeitrag unverändert bei Fr. liegt. Neben dem persönlichen Engagement bringt die Chormitgliedschaft auch ein nicht unerhebliches finanzielles Opfer mit sich. Dazu kommt, dass gemäss Ziff. 4 der Statuten der Dirigent bzw. die Dirigentin über die Aufnahme von Aktivmitgliedern nach erfolgtem Ausweis über die stimmliche und musikalische Befähigung entscheidet. Folglich steht nicht jeder Person, die gerne singt, der Chor-Beitritt offen; vielmehr wird für die Aufnahme als Sänger bzw. Sängerin in den Verein eine musische Begabung und eine trainierte Singstimme vorausgesetzt. Selbst wenn die Chormitglieder mit ihrem Engagement auch eigene ideelle Interessen, wie Singen und Geselligkeit, pflegen, erfolgt das Engagement nicht in Erwartung einer mittelbaren oder unmittelbaren Gegenleistung.

d) Zusammenfassend ist festzuhalten, dass insbesondere aufgrund des qualitativen Aufnahmekriteriums, des erheblichen zeitlichen Aufwands der Mitglieder und den qualitativ hochstehenden Darbietungen des Vereins, die von einer breiten Öffentlichkeit besucht werden, die Tätigkeit des Rekurrenten und Beschwerdeführers primär auf die Interessen von Dritten im kulturellen Bereich ausgerichtet ist und die ideellen Interessen der Mitglieder nur von untergeordneter Bedeutung sind. Gesamthaft verfolgt das Engagement des Rekurrenten und Beschwerdeführers damit einen gemeinnützigen Zweck. Der Rekurs und die Beschwerde sind folglich gutzuheissen und der Einspracheentscheid vom 5. April 2019 ist aufzuheben. Der Rekurrent und Beschwerdeführer ist ab 1. Januar 2018 von der Kantonssteuer und der direkten Bundessteuer zu befreien.

4.- a) Dem Verfahrensausgang entsprechend sind die Kosten des Rekursverfahrens und des Beschwerdeverfahrens dem Staat aufzuerlegen (Art. 95 Abs. 1 VRP; Art. 144 Abs. 1 DBG). Eine Entscheidgebühr von je Fr. 600.– ist angemessen (Art. 144 Abs. 5 DBG i.V.m. Art. 7 Ziff. 122 Gerichtskostenverordnung, sGS 941.12).



b) Der vollständig obsiegende Rekurrent und Beschwerdeführer liess sich anwaltlich vertreten. Er hat gemäss Art. 98 Abs. 2 und 98^{bis} VRP Anspruch auf eine vollständige Entschädigung der ausseramtlichen Kosten, soweit diese als notwendig und angemessen erscheinen. Der Beizug eines Rechtsvertreters war im vorliegenden Verfahren geboten.

Im Verfahren vor der Verwaltungsrekurskommission wird das Honorar als Pauschale ausgerichtet. Es beträgt zwischen Fr. 1'500.– und Fr. 15'000.– (Art. 22 Abs. 1 lit. b der Honorarordnung, sGS 963.75; abgekürzt: HonO). Der Rechtsvertreter hat keine Kostennote eingereicht, weshalb die ausseramtliche Entschädigung ermessensweise festzusetzen ist. Vorliegend ist ein Honorar von Fr. 1'500.– angemessen. Hinzuzuzählen sind die Barauslagen von Fr. 60.– (4% von Fr. 1'500.–; Art. 28^{bis} Abs. 1 HonO) und die Mehrwertsteuer von Fr. 120.10 (7,7% von Fr. 1'560.–; Art. 29 HonO). Die ausseramtliche Entschädigung beträgt damit insgesamt Fr. 1'680.10; entschädigungspflichtig ist der Staat (kantonales Steueramt).

Entscheid:

1. Der Rekurs wird gutgeheissen und der Einspracheentscheid des kantonalen Steueramtes vom 5. April 2019 aufgehoben.
2. Die Beschwerde wird gutgeheissen und der Einspracheentscheid des kantonalen Steueramtes vom 5. April 2019 aufgehoben.
3. Der Rekurrent wird per 1. Januar 2018 von der Kantonssteuer befreit.
4. Der Beschwerdeführer wird per 1. Januar 2018 von der direkten Bundessteuer befreit.
5. Die amtlichen Kosten von je Fr. 600.– trägt der Staat.
6. Der Staat (kantonales Steueramt) hat den Rekurrenten und Beschwerdeführer mit Fr. 1'680.10 ausseramtlich zu entschädigen.