

Eine dieser Etikette entsprechende Fabrik- oder Handelsmarke ist bei unserm Amt nicht eingetragen und zwar weder auf den Namen der Firma « Gebrüder Bally A.-G. » in Schönenwerd, noch überhaupt für Waren der Art (Seiden- und Baumwollbänder), für welche die Etikette laut Musterhinterlegung Nr. 27,677 bestimmt ist. »

*Der Kassationshof zieht in Erwägung :*

1. (Unzulässigkeit des Antrags auf Freisprechung.)
2. Die von der Anzeigerin eingelegte Bescheinigung des Eidgen. Amtes für geistiges Eigentum liess von vorneherein annehmen, die als verletzt bezeichnete Etikette geniesse nicht den durch Eintragung qualifizierten markenrechtlichen Schutz, und das ganze Strafverfahren kranke an einem Irrtum und einer Aktenwidrigkeit. Zur Aufklärung hierüber hätte der Kassationshof wohl gemäss Art. 173 OG das Urteil aufheben und die Sache an die Vorinstanz zurückweisen können. Doch schien es einfacher, und ein gesetzliches Hindernis stand nicht entgegen, sich diese Aufklärung direkt zu verschaffen.

3. Aus dem dem Kassationshof eingesandten Amtsbericht erhellt nun, dass die angedeutete Vermutung richtig war, dass also die fragliche Etikette gar nicht markenrechtlich geschützt ist. Da aber ein Strafverfahren nur wegen Verletzung eingetragener Marken erfolgen kann, muss das ganze Strafverfahren als null und nichtig erklärt werden, mit Folge der Rückweisung an die Vorinstanz zur Freisprechung und zu neuem Kostenentscheid (Art. 172 II OG).

*Demnach erkennt der Kassationshof :*

Das Urteil des Obergerichts des Kantons Zürich vom 29. April 1926 wird in vollem Umfange aufgehoben und die Sache zu neuer Beurteilung an diese Instanz zurückgewiesen.

## A. STAATSRECHT — DROIT PUBLIC

### I. GLEICHHEIT VOR DEM GESETZ (RECHTSVERWEIGERUNG)

#### EGALITÉ DEVANT LA LOI (DÉNI DE JUSTICE)

38. Urteil vom 12. November 1926

i. S. Fürsorgefonds der Sauser A.-G. gegen Solothurn.

Steuerfreiheit wohltätiger Stiftungen. Es bildet keine Rechtsverweigerung, wenn einer Stiftung, die der Inhaber eines Unternehmens zu Gunsten seiner Arbeiter und Angestellten errichtet hat, die Steuerfreiheit deshalb nicht gewährt wird, weil sie vom Stifter beherrscht und verpflichtet ist, ihm das Stiftungskapital darlehensweise zu überlassen.

A. — Am 8. Juni 1923 errichtete der Verwaltungsrat der A.-G. Sauser in Solothurn die rekurrierende Stiftung, die am 8. August 1923 ins Handelsregister eingetragen wurde. Aus der Stiftungsurkunde sind folgende Bestimmungen hervorzuheben: « Diese (die Stiftung) folgt dem rechtlichen Schicksal des Unternehmens, sofern nicht Gesetz oder Stiftungsurkunde dem entgegen stehen. Das Stiftungskapital beträgt 121,824 Fr. 40 Cts. Es kann durch nicht verwendete Kapitalzinse sowie weitere Zuwendungen der Stifterin oder Dritter geäußert werden und ist der Sauser A.-G. oder deren Rechtsnachfolgern auf deren Verlangen gegen angemessene Verzinsung als Darlehen zu überlassen. Zweck der Stiftung ist die Verwendung des Ertrages des Stiftungsvermögens eventuell des Stiftungskapitals selber zu Fürsorge- und Wohlfahrtszwecken zu Gunsten der Angestellten und Arbeiter der Sauser A.-G. oder deren

Rechtsnachfolger, zu denen diese oder die Sauser A.-G. nicht durch gegenwärtige oder künftige eidgenössische oder kantonale Gesetze verpflichtet sind. Im Liquidationsfall kann das nach Sicherstellung der Ansprüche der Begünstigten verbleibende Stiftungsvermögen auch zu allgemein wohltätigen oder gemeinnützigen Zwecken verwendet werden. Ein von der Leitung des Unternehmens zu erlassendes Reglement soll Verwaltung und Verwendung des Stiftungskapitals näher umschreiben. Das Reglement kann im Rahmen der Stiftungsurkunde jederzeit frei geändert werden. Einziges Organ der Stiftung ist der Stiftungsrat, der die Stiftung nach aussen vertritt. Er wird von der Leitung des Unternehmens frei gewählt. Diese bezeichnet auch diejenigen Personen, die für die Stiftung die rechtsverbindliche Unterschrift führen.» Der Betrag von 121,824 Fr. 40 Cts. wurde von der rekurrierenden Stiftung am 8. Juni 1923 der A.-G. Sauser als Darlehen gegen Verzinsung zum Sparkassenzinsfuss gegeben. Die genannte Gesellschaft stellte bei den kantonalen Steuerbehörden das Gesuch um Befreiung der Stiftung von den Steuern, indem sie sich auf § 3 litt. b des sol. Staatssteuerges. stützte, wonach «gemeinnützige und wohltätige Vereine und Stiftungen von der Steuer befreit sind». Das Finanzdepartement des Kantons Solothurn schrieb ihr darauf am 7. August 1924: «Im Einverständnis mit dem Regierungsrat teilen wir Ihnen mit, dass mindestens  $\frac{3}{4}$  des Stiftungskapitals von der Firma der Stiftung tatsächlich übergeben werden sollen, also nicht bloss in einer Schuldanerkennung der Firma an die Stiftung, und ferner soll auch der Arbeiterschaft eine Vertretung in der Stiftung zugestanden werden. Wenn diese Bedingungen erfüllt sind, so wird die Befreiung der Stiftung von der Staatssteuer durch den Regierungsrat erfolgen.» Ein Gesuch der rekurrierenden Stiftung, hierauf zurückzukommen und sie ohne weiteres von den Steuern zu befreien, wies der Regierungsrat am 10. November 1925 ab. Er ver-

fügte infolgedessen auch am 1. Dezember 1925, dass der Rekurrent für das Jahr 1924 die Steuern bezahlen müsse. Die Oberrekurskommission des Kantons Solothurn entschied am 19. Februar 1926 auf Grund eines Rekurses des Finanzdepartementes gegen einen Beschluss der Bezirkssteuerkommission ebenfalls, dass der Rekurrent für das Jahr 1925 steuerpflichtig sei, indem sie ausführte: «Zur Steuerbefreiung für derartige Stiftungen sind vom Regierungsrat jeweilen die Ausscheidung des Vermögens und neben der rechtlichen Verselbständigung auch die administrative Verselbständigung verlangt worden. Dabei wird eine blosser Schuldanerkennung der betreffenden Firma gegenüber ihrem Fürsorgefonds nicht als Vermögensausscheidung betrachtet. Die administrative Verselbständigung ferner nimmt der Regierungsrat als nicht gegeben an, wenn die Organe der Stiftung mit der Leitung der Firma identisch sind, ohne dass eine Arbeitervertretung, d. h. eine Vertretung der Bedachten, eingeräumt ist. Diese Voraussetzungen sind beim Fürsorgefonds der Sauser A.-G. nicht erfüllt.»

B. — Gegen diesen Entscheid hat der Fürsorgefonds der A.-G. Sauser am 19. Mai 1926 die staatsrechtliche Beschwerde an das Bundesgericht ergriffen mit dem Antrag, er sei «wegen Willkür aufzuheben und die ganze Angelegenheit zu neuer Entscheidung an die Oberrekurskommission zurückzuweisen».

Es wird geltend gemacht: Das Finanzdepartement habe am 9. August 1923 im Einverständnis mit dem Regierungsrat die Steuerbefreiung lediglich davon abhängig gemacht, dass der Fonds mit selbständiger juristischer Persönlichkeit ausgestattet werde. Andere ähnliche Fonds seien vom Regierungsrat als steuerfrei erklärt worden, obwohl die Voraussetzungen, unter denen er und mit ihm die Oberrekurskommission dem Rekurrenten Befreiung von den Steuern zusicherten, bei ihnen ebenfalls nicht vorhanden gewesen seien. Es herrsche somit «eine unterschiedliche und willkürliche

Praxis hinsichtlich der steuerlichen Behandlung der verschiedenen Fürsorgefonds». Der Entscheid der Oberrekurskommission sei aber noch aus andern Gründen willkürlich. Nicht die Anlage des Stiftungsvermögens und dessen Verwaltung bestimmten nämlich den Charakter einer Stiftung, sondern einzig deren Zweck. Dass die rekurrierende Stiftung keine wohltätige sei, habe übrigens die Oberrekurskommission nicht behauptet. Die beiden einzigen Voraussetzungen, woran das Gesetz die Steuerbefreiung knüpfe, seien somit im vorliegenden Fall erfüllt; diese müsse daher gewährt werden. Die Theorie, dass eine Stiftung nicht selbständig sei, wenn die Personen, die die Stiftung verwalteten, zugleich die Leitung des Unternehmens hätten, in dem das Stiftungskapital angelegt sei, verstosse gegen die elementarsten Rechtsauffassungen und sei absolut unhaltbar. Die rekurrierende Stiftung bilde ein von der A.-G. Sauser ganz verschiedenes Rechtssubjekt. Durch die Errichtung der Stiftung sei das Stiftungsvermögen tatsächlich verselbständigt und ausgeschieden worden.

C. — Die Oberrekurskommission hat Abweisung der Beschwerde beantragt und u. a. ausgeführt: « In der Stiftungsurkunde wird festgestellt, dass das Kapital der Stiftung der Sauser A.-G. auf deren Verlangen als Darlehen zu überlassen sei. Die Stiftung kann sich diesem Verlangen nicht widersetzen. Die Stiftungsurkunde bestimmt ferner, dass das Vermögen der Stiftung dem rechtlichen Schicksal der Unternehmung folge. Auch hiedurch ist eine stete wirtschaftliche enge Verbindung der Stiftung mit dem Firmavermögen gesichert. Die Firma hat wohl eine nach ZGB formgerecht begründete Stiftung geschaffen. Sie hat ihr aber gleichzeitig eine Organisation gegeben, durch welche die Organe der Stiftung ganz mit den leitenden Organen der Sauser A.-G. identifiziert werden können. Hiedurch und durch die Vorschriften über die Anlage der Gelder und das rechtliche Schicksal der Stiftung sind die Entscheidungen bei der

Stiftung in den wesentlichen Fragen ganz in die Hände der Organe der Firma gelegt, ohne Sicherung eines Mitspracherechts oder auch nur einer Einsicht in die Verwaltung von Seiten des von der Stiftung erfassten Personenkreises. In der Klageschrift wird darauf verwiesen, dass das Stiftungsvermögen von der Firma der Stiftung ausgefolgert worden sei, dass aber die Organe der Stiftung dieses ausgesonderte Vermögen sofort wieder der Firma als Darlehen zur Verfügung gestellt hätten. Die Firma will hier das Handeln der Organe der Stiftung und das Handeln der Organe der Sauser A.-G. auseinander gehalten wissen. In Tat und Wahrheit haben aber dieselben Personen die Herausgabe des Geldes aus dem Firmavermögen schon nur in der Absicht vollzogen, dasselbe sofort wieder als Darlehen in die Firma zurückgelangen zu lassen. Wirtschaftlich betrachtet reduziert sich so die Herausgabe des Stiftungsvermögens auf eine einfache Umbuchung, auf eine Übertragung desselben auf ein Spezialkonto, welches einem besondern Zwecke dienen und steuerrechtlich vom Firmavermögen abgebucht, dem Betriebe aber erhalten werden soll. Die Steuerinstanzen sind nicht unbedingt an die zivilrechtliche Konstruktion eines Steuersubjektes gebunden. Ihnen steht vorab die wirtschaftliche Würdigung zur Prüfung der Frage der Einreihung oder Befreiung von der Steuerpflicht zu. Es ist bei der Frage zu beachten, dass die Mehrzahl dieser industriellen Fürsorgestiftungen Erscheinungen der Kriegs- und Nachkriegszeit sind, dass also auch die Rechtsprechung zur Frage erst in der Entwicklung begriffen ist. Es fragt sich überhaupt, ob der Firma und der Stiftung angesichts der früheren Entscheide (vom 10. November und 1. Dezember 1925) noch ein Rekursrecht zustehe, oder ob dasselbe nicht durch Zeitablauf verwirkt sei.»

Der Regierungsrat hat sich dieser Beschwerdeantwort angeschlossen.

.....

E. — Aus der Duplik der Oberrekurskommission ist folgendes hervorzuheben: « Wir glauben uns deutlich genug dahin ausgesprochen zu haben, dass es sich bei diesen Fürsorge- und Wohlfahrtsfonds, welche zumeist aus den abgabepflichtigen Kriegsgewinnen begründet worden sind, wohl um humanitäre Institutionen handle, dass das Moment der Wohltätigkeit aber nicht das alleinige sei, sondern dass ebenso gewichtige wirtschafts- und geschäftspolitische und auch steuerrechtliche Motive obwalten. Der kantonale Gesetzgeber wollte zweifellos nur reine Wohltätigkeits- und nur allgemeine Gemeinnützigkeitsanstalten und Stiftungen ganz ohne weiteres steuerfrei geben. Durch die Ablehnung jedes Mitspracherechtes der Arbeiter und Angestellten in der Organisation und Verwaltung der Stiftung des Fürsorgefonds der Sauser A.-G., sowie durch die Vorschriften, dass die Leitung der Firma die Übergabe des Fonds als Darlehen an die Firma verlangen könne und dass der Fonds das rechtliche Schicksal der Sauser A.-G. zu teilen habe, ist u. E. auch dem von den eidg. Steuerinstanzen zu beobachtenden Erfordernis der vollständigen, tatsächlichen Ausscheidung nicht vollauf Genüge geleistet worden. Wenn die Firma derart das Schuldverhältnis tatsächlich und rechtlich beherrschen kann, ohne irgendwelche Einsprache und Kontrollmöglichkeit der Beteiligten, darf die steuerpolitische Beurteilung kaum als willkürliche angenommen werden, welche angesichts dieser wirtschaftlichen, rechtlichen und tatsächlichen Bindungen des Fürsorgefonds an das Schicksal und an die Wirtschaft der Firma, diesen Fonds nicht als ausschliesslich wohltätig beurteilt hat. Wenn auch zugegeben ist, dass die Praxis des Regierungsrates angesichts der Neuheit der Materie keinenfalls feststehend war, so wird andererseits ebenso zugegeben werden müssen, dass die Oberrekurskommission mit ihrem ersten Entscheide zur Frage eine prinzipielle Stellung bezogen hat. »

Der Regierungsrat hat in der Duplik noch bemerkt :

« Im Grunde genommen sind diese Hilfs- und Pensionsfonds, auch wenn sie eigene juristische Persönlichkeit haben, nicht gemeinnützig. Die Leistungen des Unternehmens an diese Fonds sind als Lohnzulage zu betrachten und die Beteiligung der Versicherten hat Selbsthülfecharakter. Die Vorteile kommen Dritten nicht zugut. Obschon daher im Grunde genommen § 3 litt. b des solothurnischen Staatssteuergesetzes nicht zutrifft, kam der Regierungsrat diesen Anstalten mit Steuerbefreiung entgegen, machte aber seine Vorbehalte, zu denen er bei dieser Sachlage berechtigt war, nämlich die, dass wenigstens  $\frac{2}{3}$  des Vermögens sichergestellt und unabhängig vom Unternehmen sei und dass die Beteiligten eine Vertretung in der Verwaltung haben. »

*Das Bundesgericht zieht in Erwägung :*

1. — Der Umstand, dass der Rekurrent die Entscheide des Regierungsrates vom 10. November und 1. Dezember 1925 nicht mit der staatsrechtlichen Beschwerde angefochten hat, beraubt ihn nicht des Rechtes, dieses Rechtsmittel gegenüber dem Entscheid der Oberrekurskommission wegen willkürlicher oder gegen die Rechtsgleichheit verstossender Verletzung des § 3 litt. b des kant. Steuergesetzes zu ergreifen. Die Oberrekurskommission hat sich nicht auf den Standpunkt gestellt, dass sie an die erwähnten Entscheide des Regierungsrates gebunden sei, und diese hatten denn auch nur für die Zeit vor 1925 Rechtskraft, da Steuerverfügungen in der Regel, wenn nicht ausdrücklich etwas anderes bestimmt ist, bloss für ein Steuerjahr rechtswirksam sind.

2. — Die Oberrekurskommission geht in ihrem Entscheide, indem sie sich an die Auffassung des Regierungsrates anlehnt, davon aus, dass eine Stiftung von der Art der vorliegenden nur dann Steuerfreiheit beanspruchen könne, wenn ihr Vermögen von demjenigen des Stifters ausgeschieden und sie diesem gegenüber rechtlich und administrativ selbständig sei. Im staatsrecht-

lichen Beschwerdeverfahren hat sie dann diesem Standpunkt die rechtliche Bedeutung gegeben, dass die Stiftung nicht nur zivilrechtlich, sondern auch wirtschaftlich dem Stifter gegenüber selbständig sein müsse, und beigefügt, dass, weil dies beim Rekurrenten nicht zutrefte, dieser zudem nicht ausschliesslich einen wohlthätigen Zweck habe und daher auch aus diesem Grunde nicht von den Steuern befreit werden könne. Der Rekurrent bestreitet nicht, dass unter gemeinnützigen und wohlthätigen Stiftungen im Sinne des § 3 litt. b des kant. Steuergesetzes nur zivilrechtlich selbständige zu verstehen sind, also solche, die das Recht der Persönlichkeit besitzen. Gegen diese Auslegung ist in der Tat vom Standpunkt des Art. 4 BV aus nichts einzuwenden; denn wenn eine Person Vermögen einem wohlthätigen Zweck widmet, ohne sich dessen zu entäussern, so bietet dies nicht die gleiche Garantie für dauernde Verfolgung des Zweckes, wie wenn sie hiefür eine selbständige Stiftung nach Art. 80 ff. ZGB errichtet. Sodann gilt im Steuerrecht allgemein der Grundsatz, dass, wenn die tatsächlichen Verhältnisse in einer zivilrechtlichen Form erscheinen, die ihrer wirtschaftlichen Bedeutung nicht entspricht, mehr dieser Inhalt als jene Form für die Rechtsanwendung massgebend ist (vgl. BGE 26 I S. 423; 40 I S. 139; 45 I S. 26; 46 I S. 184 und 234). Dass die Oberrekurskommission sich auf diesen Grundsatz stützt, bildet daher keine Willkür.

3. — Die Frage, ob die rekurrierende Stiftung wirtschaftlich der A.-G. Sauser gegenüber als selbständige erscheine, kann ohne Willkür verneint werden. Allerdings hat die Stiftung ein eigenes Organ, den Stiftungsrat. Da aber der Verwaltungsrat der Gesellschaft diesen frei wählt, dessen Mitglieder also nach Belieben einsetzen und absetzen kann, zudem die Personen bezeichnet, die für die Stiftung die rechtsverbindliche Unterschrift führen, gleich als ob es sich um Angestellte der Aktiengesellschaft handelte, und endlich durch den Erlass des Stif-

tungsreglementes selbst Verwaltung und Verwendung des Stiftungsvermögens für den Stiftungsrat verbindlich näher ordnet, so erscheint dieser in Wirklichkeit nur als Strohmännchen oder Werkzeug des Verwaltungsrates der A.-G. Sauser. Dazu kommt, dass das Stiftungskapital dieser Gesellschaft auf Grund eines Darlehensvertrages überlassen worden ist und ihr auch nach der Stiftungsurkunde gegen angemessenen Zins geliehen werden muss, solange sie hierauf nicht verzichtet. Da der Verwaltungsrat der A.-G. Sauser auch die Stiftung beherrscht, so kann er zudem den Darlehensvertrag innerhalb des Rahmens der Stiftungsurkunde nach seinem Ermessen regeln, und wenn er auch rechtlich an den Fürsorgezweck der Stiftung, für dessen Wahrung die nach Art. 84 ZGB bestehende Aufsicht sorgen muss, gebunden ist, so hat diese doch nach der Stiftungsurkunde noch den Nebenzweck, der A.-G. Sauser billigen Kredit zu gewähren, so dass deren Verwaltungsrat diesen Zweck dem andern voranstellen kann und das auch voraussichtlich tun wird, solange die Gesellschaft des Stiftungskapitals bedarf. Insbesondere wird die Ausrichtung von Unterstützungen leicht von der Rücksicht auf das Interesse der Gesellschaft an der Verwendung des Stiftungskapitals und seines Ertrages im Unternehmen beeinflusst werden. Bei dieser Sachlage lässt sich ohne Willkür annehmen, dass die A.-G. Sauser wirtschaftlich über das Stiftungsvermögen wie über einen ihr gehörenden, unselbständigen Fürsorgefonds verfüge. Es ist zweifelhaft, ob das auch dann angenommen werden könnte, wenn die Stiftungsverwaltung zwar unselbständig wäre, das Stiftungskapital aber nicht der A.-G. Sauser überlassen würde oder wenn umgekehrt nur dieses Darlehensverhältnis bestünde, der Stiftungsrat aber vom Verwaltungsrat der Gesellschaft unabhängig wäre. Diese Frage braucht indessen hier nicht gelöst zu werden.

4. — Selbst wenn übrigens die rekurrierende Stiftung wirtschaftlich der A.-G. Sauser gegenüber selbständig

wäre, so konnte doch die Oberrekurskommission ohne Willkür annehmen, dass sie deshalb steuerpflichtig sei, weil sie nicht ausschliesslich einen gemeinnützigen oder wohlthätigen Zweck verfolge. Zwar lässt sich kaum sagen, ein solcher Zweck liege deshalb nicht vor, weil die Stiftung aus egoistischen (wirtschaftspolitischen und geschäftlichen) Motiven gegründet worden sei oder ihre Leistungen sich als Lohnzulagen darstellten. Wie aber bereits hervorgehoben worden ist, wird mit der Bestimmung in der Stiftungsurkunde, dass das Stiftungskapital auf Verlangen der A.-G. Sauser als Darlehen gegen billige Verzinsung überlassen werden müsse, der Stiftung neben der Fürsorge für die Angestellten und Arbeiter der weitere, weder gemeinnützige noch wohlthätige Zweck gegeben, der A.-G. Sauser billigen Kredit zu gewähren. Zudem kann nach der Stiftungsurkunde im Liquidationsfall das nach Sicherstellung der Ansprüche der Begünstigten bleibende Stiftungsvermögen auch für nicht wohlthätige oder gemeinnützige Zwecke verwendet werden. Dass einer Stiftung, die nicht ausschliesslich solche Zwecke verfolgt, die Steuerfreiheit ohne Willkür versagt werden kann, ist klar. Eine Ausnahme hiervon liesse sich vielleicht für den Fall machen, dass bei einer solchen Stiftung das Vermögen nach Zwecken genau geschieden wäre, indem es sich dann fragen könnte, ob der für einen wohlthätigen oder gemeinnützigen Zweck bestimmte Vermögensteil steuerfrei zu lassen sei. Im vorliegenden Fall besteht jedoch eine solche Ausscheidung nicht.

5. — Dass die Oberrekurskommission in andern gleichartigen Fällen anders entschieden habe, ist nicht behauptet worden. Daraus, dass der Regierungsrat früher einen andern Standpunkt eingenommen hat, lässt sich der Vorwurf der ungleichen Behandlung gegenüber der Oberrekurskommission nicht ableiten. Übrigens kann auch ein gewisses Schwanken der Praxis gegenüber neuen Erscheinungen des Wirtschaftslebens, wie den

industriellen Fürsorgestiftungen, nicht ohne weiteres den erwähnten Vorwurf begründen.

Die Beschwerde muss somit abgewiesen werden.

6. — Es steht dem Rekurrenten oder der A.-G. Sauser frei, die vom Regierungsrat für die Gewährung der Steuerfreiheit gestellten Bedingungen zu erfüllen, um von ihm diese Befreiung zu erlangen. Der Regierungsrat fordert damit vom Rekurrenten sowohl die Ausscheidung des Vermögens, d. h. die Aufhebung des Darlehensverhältnisses mit der A.-G. Sauser, als auch die Verselbständigung der Stiftungsverwaltung, aber beides nicht vollständig, indem er das Weiterbestehen des Darlehensverhältnisses für  $\frac{1}{8}$  des Stiftungskapitals zulässt und gegen die bestehende Organisation der Stiftungsverwaltung nichts einwendet, sofern ein Vertreter der Arbeiterschaft in den Stiftungsrat gewählt wird. Ob der Rekurrent auch auf andere Weise Steuerfreiheit erlangen könne, braucht das Bundesgericht im vorliegenden Falle nicht näher zu prüfen; es ist denkbar, dass schon entweder die vollständige Vermögensausscheidung oder dann die vollständige Selbständigkeit der Verwaltung den Anspruch auf Steuerfreiheit begründet, sofern die Hingabe eines Darlehens an die A.-G. Sauser nicht als Nebenzweck der Stiftung aufrechterhalten wird.

*Demnach erkennt das Bundesgericht :*

Der Rekurs wird abgewiesen.

Vgl. auch Nr. 39. — Voir aussi n° 39.