

Voraussetzung nicht zutrifft, mit einem Aufwand, der sich auf die Besteuerung überhaupt nicht auswirkt, keinen einkommenbedingenden Faktor bildet (BGE 66 I S. 82).

Ob mit einem Herrschaftssitz verbundene Park- und Gartenanlagen in die Mietwertberechnung einzubeziehen sind, ist eine Tatfrage, die besonderer Prüfung bedarf. Sie werden als Einkommensquelle zu behandeln sein, soweit sie den Wohnungswert der selbstgenutzten Gebäude steigern oder wirtschaftlich als Einkommensquelle ausgenützt werden.

3. — Nach Art. 23, Abs. 1, Ziff. 6 KrisAB werden abgezogen die Kosten des Unterhaltes von Grundstücken und Gebäuden. Es sind dies nicht sämtliche Kosten, die dem Eigentümer bei selbstbewohnten Grundstücken erwachsen, sondern nur diejenigen, die er aufwenden müsste, um das vermietete oder verpachtete Grundstück in für einen Mieter oder Pächter gebrauchsfähigem Zustande zu erhalten, also nur, was bei Überlassung der Liegenschaft an einen Dritten zum Gebrauche dem Eigentümer obliegen würde. Aufwendungen, die mit der Verwendung, Nutzung der Liegenschaft zusammenhängen, fallen nicht darunter. Denn sie sind Sache des Mieters oder Pächters, nicht des Eigentümers, um dessen Besteuerung es sich hier handelt. (Art. 23, Ziff. 6 KrisAB betrifft Aufwendungen des Eigentümers; Kosten der Bewirtschaftung (Nutzung) von Grundstücken gehören, jedenfalls grundsätzlich, in einen andern Zusammenhang.)

Unter diesen Gesichtspunkten wären vor allem die Kosten zu überprüfen, die für den Unterhalt der Park- und Gartenanlagen angemeldet worden sind. Es fragt sich, ob es sich hier nicht in erheblichem Umfange weniger um Aufwendungen zur Erhaltung des Grundstückes handelt, als um Kosten, die durch den Gebrauch, die Nutzung der Anlagen bedingt sind und die demnach nicht den Eigentümer treffen würden, sondern eher den Mieter oder Pächter, etwa als Kosten gehobener Lebenshaltung (Aufwand) des Mieters oder als Kosten der Bewirtschaftung bei

einer Pacht. Kosten der Lebenshaltung sind gemäss Art. 24 KrisAB vom Abzuge ausgeschlossen, Kosten der Bewirtschaftung wären nach Art. 23, Ziff. 1, auf die Abziehbarkeit zu überprüfen.

4. — Nach der Begründung ihres Entscheides scheint die kantonale Rekurskommission die angefochtene Mietwertschätzung im wesentlichen auf ihr Verhältnis zum Kapitalwert der Liegenschaft geprüft zu haben. Dass es auf den Gebrauchswert ankommt, wurde nicht berücksichtigt. Der Entscheid enthält keine Feststellungen über die Grösse und Einrichtung der zu schätzenden Wohngebäude und ihrer Zubehör. Er bezieht sich sodann auf das bundesgerichtliche Urteil über die Mietwertschätzung einer herrschaftlichen Villa nach Vergleichsobjekten. Hier fehlen solche Objekte. Der Entscheid beruht demnach z. T. auf unzutreffenden rechtlichen Grundlagen, z. T. auf nicht genügender Abklärung des Sachverhaltes und muss daher aufgehoben werden. Die Akten erlauben eine abschliessende Beurteilung der massgebenden Fragen nicht. Die Sache ist daher an die Vorinstanz zur Ergänzung der Untersuchung und zu neuer Beurteilung zurückzuweisen (Art. 16, Abs. 2 VDG).

Demnach erkennt das Bundesgericht :

Die Beschwerde wird dahin begründet erklärt, dass der angefochtene Entscheid aufgehoben und die Sache an die kantonale Rekurskommission zurückgewiesen wird zu neuer Prüfung und Beurteilung im Sinne der Erwägungen.

7. Urteil vom 5. Februar 1943 i. S. Kunstverein Winterthur gegen eidg. Steuerverwaltung.

Wehrsteuer :

1. Voraussetzung für die Befreiung von der eidg. Wehrsteuer gemäss Art. 16, Ziffer 3 WStB ist die Verwendung des Vermögens oder seines Ertrages für einen der dort genannten Zwecke.
2. Diese Voraussetzung ist bei dem dem Kunstverein Winterthur zur Verwaltung anvertrauten « Randegger-Fonds » zur Zeit

nicht erfüllt, da der Fonds gemäss Verfügung der Stifterin erst verwendet werden darf, wenn er auf Fr. 40,000.— geäufnet ist.

Impôt pour la défense nationale :

1. Pour que l'exonération puisse être prononcée en vertu de l'art. 16 ch. 3 AIN, il faut que la fortune ou son revenu soient employés pour l'un des buts que cette disposition désigne.
2. Le « Fonds Randegger », dont la gérance est confiée au « Kunstverein Winterthur », ne remplit pas cette condition actuellement, car, selon les dispositions prises par la fondatrice, il ne pourra être employé qu'au moment où il aura atteint 40 000 fr. par l'accumulation des intérêts.

Imposta per la difesa nazionale :

1. L'esenzione dall'imposta per la difesa nazionale a'sensi dell'art.16 cifra 3 del DIDN presuppone che la sostanza od il suo reddito siano adoperati per uno degli scopi indicati da questo disposto.
2. Il « Fondo Randegger », la cui amministrazione è affidata al Kunstverein di Winterthur, non soddisfa attualmente questa condizione, poichè, secondo quanto stabilito dalla fondatrice, il fondo non potrà essere adoperato prima che, per l'accumularsi degli interessi, avrà raggiunto la somma di 40 000 fr.

A. — Der Verein Kunstverein Winterthur verwaltet gemäss letztwilliger Verfügung der am 5. Februar 1936 verstorbenen Frau Anna Elisabeth Randegger den ihm aus dem Nachlass der Testatorin als Erbschaft und Vermächtnis zugewiesenen « Randegger-Fonds » von ursprünglich Fr. 22,300.—. Das Testament bestimmt darüber :

« Die Zuwendung... ist... vom Kunstverein zu verwalten. Die jährlichen Zinsen sind solange zum Kapital zu schlagen, bis dasselbe die Summe von Fr. 40,000.— erreicht hat. Alsdann sind aus den jährlichen Zinsen dieses Fonds Stipendien auszurichten an talentvolle aber unbemittelte Mitglieder der Künstlergruppe Winterthur. Der Vorstand des Kunstvereins, unter Beiziehung eines Mitgliedes der Künstlergruppe Winterthur, soll jeweilen über die jährliche Verwendung des Zinsertrages entscheiden. »

Am 31. Dezember 1941 betrug das Stiftungsgut Fr. 26,767.40, der Zinsertrag im Jahre 1941 Fr. 872.25 (netto).

B. — Der Kunstverein Winterthur ist um Rückerstattung der auf den Zinserträgen des « Randegger-Fonds » erhobenen Wehrsteuer an der Quelle eingekommen, wurde aber abgewiesen, zuletzt durch Einspracheentscheid der eidg. Steuerverwaltung vom 22. April 1942.

Er erhebt die Verwaltungsgerichtsbeschwerde und be-

anträgt, sein Rückerstattungsbegehren gutzuheissen. Zur Begründung wird ausgeführt, die eidg. Steuerverwaltung anerkenne die Gewährung von Stipendien an hilfsbedürftige talentierte Künstler als einen gemeinnützigen Zweck, lehne die Rückerstattung aber ab, weil die gemeinnützige Tätigkeit gegenwärtig und noch einige Zeit nicht entfaltet werden könne, da der Fonds die vorgeschriebene Höhe noch nicht erreicht habe. Es könne aber bei sinngemässer Auslegung von Art. 16, Ziff. 3 WStB nicht darauf ankommen, ob in der Gegenwart Leistungen gemacht werden, sondern wie man dem statutarischen Zweck der Stiftung am besten gerecht werde. Dieser Zweck sei hier, möglichst bald im Sinne der Testatorin gemeinnützig zu wirken. Für die Rechtfertigung der Befreiung sollte genügen, dass das gesetzte Ziel die Erfüllung eines ausschliesslich gemeinnützigen Zweckes ist.

Das Bundesgericht hat die Beschwerde abgewiesen

in Erwägung :

1. — Art. 16, Ziff. 3 WStB befreit von der Steuerpflicht die nicht öffentlichrechtlichen und nicht kirchlichen Körperschaften und Anstalten für das Vermögen und Einkommen, das Kultus- oder Unterrichtszwecken, der Fürsorge für Arme und Kranke, für Alter und Invalidität oder andern ausschliesslich gemeinnützigen Zwecken « dient ». Nach der Ausdrucksweise des Gesetzes ist Voraussetzung für die Befreiung eine Verwendung des Vermögens, oder wenigstens seines Ertrages für einen der genannten Zwecke. Die Zweckbestimmung, Widmung für einen solchen Zweck, genügt danach nicht. Denn in einer Widmung, Aussonderung und Zuweisung allein, liegt noch kein « Dienen » ; es muss die Verwirklichung des Zweckes hinzukommen, die Aufnahme der Wirksamkeit für die Aufgabe, der die Mittel zugewiesen sind. Die französische und die italienische Fassung des Bundesratsbeschlusses haben den nämlichen Sinn. Letztere übernimmt mit « servono » den Ausdruck « dienen ». Der französische Text erklärt als nicht steuerbar

« la fortune et le revenu qui sont affectés aux cultes, à l'instruction, à l'assistance des pauvres, des malades, des vieillards et des invalides, ou à d'autres buts de pure utilité publique », verlangt also eine Zuweisung an bestehende Einrichtungen « cultes », « instruction », « assistance », was ebenfalls darauf hinweist, dass eine Verwendung im angegebenen Sinne vorliegen muss, die Bestimmung für eine spätere Verwendung nicht genügt.

Der Gedanke, dass bei eidgenössischen Steuern nur im Falle aktiver Betätigung, Verwendung der vorhandenen Mittel, Steuerbefreiung beansprucht werden kann, kommt sodann schon in Erlassen zum Ausdruck, die dem WStB vorangegangen sind; es mag verwiesen werden auf Art. 17 des BB betreffend die neue a/o Kriegssteuer, vom 28. September 1920, wo unter Ziff. 3 die Befreiung nicht öffentlicher und nicht kirchlicher Körperschaften und Anstalten mit den nämlichen Ausdrücken angeordnet war, wie in Art. 16, Ziff. 3 WStB, für das Vermögen, das ausschliesslich gemeinnützigen Zwecken dient; weiterhin war bestimmt, dass die wirtschaftliche und soziale Förderung einzelner Landeskreise oder bestimmter Berufsstände nicht genüge « als Beweis für die *Verwendung* eines Vermögens oder seines Ertrages zu ausschliesslich gemeinnützigen Zwecken » (Abs. 2). Es wird hier in einer Bestimmung, die der nähern Erläuterung und Abgrenzung der Steuerbegünstigung wegen Gemeinnützigkeit dient, ausdrücklich auf die Inanspruchnahme, Verwendung der Mittel, nicht auf die Widmung abgestellt. Die Beschränkung der Vergünstigung auf in den Dienst einer Sache gestellte Mittel, ist offensichtlich gewollt. Sie ist auch sachlich begründet.

2. — Bundesrechtliche Ausnahmen von der Wehrsteuerpflicht sind vorgesehen zu Gunsten von Bund, Kantonen und Gemeinden, sowie von öffentlichrechtlichen und privatrechtlichen Körperschaften und Anstalten (Art. 16, Ziff. 1-3). Natürliche Personen sind von der Befreiung vollständig ausgeschlossen; ihr Vermögen und ihr Einkommen unterliegt der Wehrsteuer ohne Rücksicht auf seine Be-

stimmung oder Verwendung. Ausnahmen gibt es nicht, auch nicht für Vermögen und Einkommen, das eine natürliche Person gemeinnützigen Zwecken reserviert, selbst wenn Garantien gegen jede spätere Zweckentfremdung geschaffen würden. Eine Steuerbefreiung kommt überhaupt nicht in den Bereich rechtlicher Möglichkeit, solange nicht die persönlichen Voraussetzungen dafür erfüllt sind (vgl. dazu auch den in VSA Bd. VIII, S. 88 u. 296 erwähnten und in Bl. f. zürch. Rechtsprechung 1926, S. 217 publizierten Entscheid der zürch. Oberrekurskommission vom 25. Sept. 1924). Dem entspricht es, dass einem gemeinnützigen Zwecke durch letztwillige Verfügung zugedachtes Vermögen nicht schon zufolge Eintritts des Erbfalles allein aus der Besteuerung fällt, sondern dass noch Weiteres hinzukommen muss. Hatte der Erblasser bei Lebzeiten keinen Anspruch auf Steuerbefreiung, wenn er Vermögen zu gemeinnützigen Zwecken verwandte oder für sie reservierte, so rechtfertigt sich die Steuerbefreiung erst recht nicht, wenn er von Todes wegen über sein Vermögen verfügt in einer Weise, die es während bestimmter oder unbestimmter Zeit überhaupt jeder Verwendung entzieht. Wo keine Leistungen erbracht werden, besteht kein Anlass zu einer besonderen Vergünstigung im Rahmen einer Ordnung, die eine Sonderbehandlung nur für einen beschränkten Kreis juristischer Personen vorsieht und die natürlichen Personen davon vollständig ausschliesst. Derart gesperrte Vermögen sind ganz besonders auf den Schutz des Staates angewiesen der dafür sorgt, dass sie der Verwendung zugeführt werden, für die sie vorgesehen sind. Es erscheint auch unter diesem Gesichtspunkte als sachlich gegeben, dass auf ihnen inzwischen die Steuern erhoben werden, die jedermann zu bezahlen hat. Es genügt durchaus, die Steuervergünstigung dann zu gewähren, wenn die Verwirklichung des Zweckes einsetzt.

3. — Irrtümlich ist die Meinung des Rekurrenten, Art. 16, Ziff. 3 WStB sei deshalb hier ausdehnend zu interpretieren, weil es dem Zwecke der « Randegger-Stiftung »

entspreche, dass die Ausrichtung von Stipendien möglichst bald aufgenommen werde. Selbst wenn das Zeitmoment bei dieser Stiftung von Bedeutung wäre, vermöchte es sich bei der Anwendung und Auslegung des Gesetzes nicht auszuwirken. Die Frage kann nur sein, ob das Gesetz die Steuerbefreiung allgemein, nicht nur hier, schon von der Widmung, Ausscheidung und Zuweisung des Vermögens an einen bestimmten Zweck gewährt. Wäre dies der Fall, so müsste es durchweg gelten, nicht nur dort, wo die Erfüllung einer Zwecksetzung beschleunigt werden soll. Doch ist gerade bei der « Randegger-Stiftung » von der Stifterin selbst nicht eine Beschleunigung, sondern ausdrücklich Zuwarten vorgeschrieben, und es ist richtig, dass der Fonds inzwischen die eidgenössischen Steuern trägt, wie die übrigen Lasten, die mit seiner Verwaltung, Erhaltung und Äufnung verbunden sind.

8. Urteil vom 5. Februar 1943 i. S. Zürcher Kinderheilstätte in Unterägeri gegen eidg. Steuerverwaltung.

Wehrsteuer :

1. Voraussetzung für die Befreiung von der eidg. Wehrsteuer gemäss Art. 16, Ziffer 3 WStB ist die Verwendung des Vermögens oder seines Ertrages für einen der dort genannten Zwecke.
2. Diese Voraussetzung ist bei dem Baufonds der Zürcher Kinderheilstätte in Unterägeri als einer Reservestellung für Betriebszwecke einer gemeinnützigen Unternehmung erfüllt.

Impôt pour la défense nationale :

1. Pour que l'exonération puisse être prononcée en vertu de l'art. 16 ch. 3 AIN, il faut que la fortune ou son revenu soient employés pour l'un des buts que cette disposition désigne.
2. Le fonds de construction de la « Zürcher Kinderheilstätte », à Unterägeri, remplit cette condition, parce qu'il constitue une réserve pour l'exploitation d'une entreprise d'intérêt public.

Imposta per la difesa nazionale :

1. L'esenzione dall'imposta per la difesa nazionale a' sensi dell'art. 16 cifra 3 DIDN presuppone che la sostanza od il suo reddito siano adoperati per uno degli scopi indicati da questo disposto.
2. Il fondo di costruzione della « Zürcher Kinderheilstätte » ad Unterägeri soddisfa questa condizione, poichè costituisce una riserva per l'esercizio di un'impresa di utilità pubblica.

A. — Die Stiftung Zürcher Kinderheilstätte in Unterägeri bezweckt die Verpflegung und Heilung von Kin-

dern, die an Scrofulose oder Rachitis leiden, oder welche tuberkulosegefährdet oder sonst kurbedürftig sind (§ 1 der Statuten). Sie betreibt zu diesem Zwecke eine Heilanstalt, in welche Kinder unbemittelter Eltern, welche in der Stadt oder im Kanton Zürich wohnhaft oder verbürgert sind, unentgeltlich oder zu einem Minimalbeitrage aufgenommen werden (§§ 2 und 3). Kinder anderer Kreise werden, wenn es der Raum gestattet, gegen ein Kostgeld aufgenommen, das mindestens den Selbstkosten gleichkommt (§ 4). Die fehlenden Mittel werden aufgebracht durch freiwillige Beiträge des Publikums, Geschenke und Legate, sowie Beiträge der Behörden (§ 12).

Seit 1886 besteht ein Baufonds. Ihm werden allfällige Betriebsüberschüsse, sowie Legate und Geschenke zugeschrieben, die im betreffenden Jahr nicht ausgegeben werden; sie werden für spätere, von Zeit zu Zeit notwendig werdende Ausgaben für bauliche Erweiterungen und grössere Erneuerungen reserviert (Beschluss des Komitees vom 11. Oktober 1886). Am 31. Dezember 1940 betrug der Fonds Fr. 268,287 Fr. 95, wovon Fr. 250,200.— Wertschriften und Fr. 18,087.95 Sparheftguthaben. Der Baufonds soll weiter geöffnet werden im Hinblick auf einen Neubau, der notwendig geworden ist.

B. — Die Zürcher Kinderheilstätte hat um Rückerstattung der im Jahre 1941 auf den Zinserträgen dieser Anlagen erhobenen Wehrsteuer im Betrage von Fr. 251.30 nachgesucht. Die eidg. Steuerverwaltung hat die Rückerstattung abgelehnt, weil der Baufonds zur Zeit noch seiner weiteren Äufnung diene und kein gemeinnütziges Vermögen sei, solange er seinen Zweck nicht tatsächlich erfülle. Im Einspracheverfahren wurde diese Stellungnahme bestätigt (Entscheid vom 24. April 1942).

C. — Hiegegen richtet sich die rechtzeitig erhobene Verwaltungsgerichtsbeschwerde. Es wird beantragt, den Einspracheentscheid aufzuheben und festzustellen, dass die Rekurrentin zur Rückforderung der zulasten ihres Baufonds an der Quelle erhobenen Wehrsteuer berechtigt sei.