

2089

Zuwendungen für gemeinnützige oder öffentliche Zwecke sind nach Massgabe von Art. 29 Abs. 3 StG von den Nettoeinkünften abziehbar. Der Abzug ist bei Spenden an den Rudolf-Steiner-Schulverein zu bejahen.

1. Gemäss Art. 19 Abs. 3 StG können von den Nettoeinkünften Zuwendungen für ausschliesslich öffentliche oder gemeinnützige Zwecke abgezogen werden, soweit sie Fr. 200.-- übersteigen, jedoch höchstens 20 % der Nettoeinkünfte. Die Verfahrensbeteiligten stimmen darin überein, dass die Beurteilung der Abzugsfähigkeit von Zuwendungen an eine Institution gemäss Art. 29 Abs. 3 StG nicht losgelöst von der Beantwortung der Frage erfolgen kann, ob diese im Sinne von Art. 9 Abs. 1 Ziffer 6 StG die Voraussetzungen für eine Steuerbefreiung erfüllt. Gemäss Art. 9 Abs. 1 Ziffer 6 StG sind juristische Personen mit Sitz in der Schweiz, die öffentliche oder gemeinnützige Zwecke in der Schweiz oder im gesamtschweizerischen Interesse wahrnehmen, sowie solche, die kantonale oder gesamtschweizerische Kultuszwecke verfolgen, für das Einkommen und Vermögen, welche ausschliesslich und unwiderruflich diesen Zwecken gewidmet sind, von der Steuerpflicht befreit. Der sowohl in Art. 29 Abs. 3 wie auch in Art. 9 Abs. 1 Ziffer 6 StG verwendeten Umschreibung "öffentliche oder gemeinnützige Zwecke" muss in beiden Bestimmungen die gleiche Bedeutung zukommen (vgl. *Weidmann/Grossmann/Zigerlig*, Wegweiser durch das st. gallische Steuerrecht, Bern 1987, S. 113). Eine unterschiedliche Betrachtungsweise liesse sich sachlich nicht rechtfertigen und würde der mit der Steuerbefreiung verfolgten Zweckprivilegierung zuwiderlaufen. Nach Art. 9 Abs. 1 Ziffer 6 und Art. 19 Abs. 3 StG muss der steuerprivilegierte Zweck entweder ein öffentlicher oder ein gemeinnütziger sein, wobei die Steuerbefreiung und Abzugsfähigkeit der Zuwendungen nur dann gegeben sind, wenn die Zweckverfolgung eine ausschliessliche und unwiderrufliche ist. Über den Begriff des öffentlichen Zweckes bestehen in der Literatur und Judikatur verschiedene Auffassungen (vgl. *M. Reich*, Gemeinnützigkeit als Steuerbefreiungsgrund, ASA 58, S. 473). Es wird etwa die Meinung vertreten, eine juristische Person verfolge nur dann einen öffentlichen Zweck, wenn ihr

die Erfüllung bestimmter Aufgaben durch öffentlich-rechtlichen Erlass oder Verwaltungsakt übertragen worden sei (StE 1987 B 71.63 Nr. 4). Eine weitere Tragweite des öffentlichen Zweckes vertreten jene Auffassungen, welche dazu alle Tätigkeiten zählen, die von einer juristischen Person übernommen werden, ohne dass es hierzu einer besonderen rechtlichen Zuweisung bedürfte (vgl. *M. Reich*, a.a.O., S. 477; VerwGE SG vom 24.9.1991 i.S. KStV gegen Ortsbürgergemeinde W., S. 6 f.). Immer muss es sich aber um eine Tätigkeit handeln, die grundsätzlich im Aufgabenkreis des Kantons oder der Gemeinden liegt und die durch die steuerbefreite juristische Person von diesen abgenommen wird.

2. Beim Begriff der Gemeinnützigkeit handelt es sich um einen unbestimmten Rechtsbegriff (vgl. *Weidmann/Grossmann/Zigerlig*, a.a.O., S. 178). Begriffsbildend sind zwei Elemente: Die von der steuerbefreiten juristischen Person ausgeübte Tätigkeit muss dem Allgemeinwohl dienen, d.h. einem grösseren, nicht geschlossenen Personenkreis zugutekommen. Die Tätigkeit muss andererseits uneigennützig sein. Das ist sie dann, wenn die juristische Person oder die an ihr Beteiligten den dem Allgemeinwohl verpflichteten Zweck nicht um der Erlangung persönlicher wirtschaftlicher Vorteile wegen verfolgen. An der Uneigennützigkeit ermangelt es einer Tätigkeit namentlich dann, wenn sie aus Erwerbs- oder Selbsthilfeszwecken verfolgt wird.

3. Im Lichte der vorstehenden Ausführungen ist zu prüfen, ob der Rudolf-Steiner-Schulverein mit Sitz in St. Gallen einen öffentlichen oder gemeinnützigen Zweck verfolgt und demnach Zuwendungen an diesen im Sinne von Art. 29 Abs. 3 StG einkommensmindernd abgezogen werden können. Der Schulverein ist gemäss Statuten ein Verein im Sinne von Art. 60 f. Der Verein bezweckt, den Bestand und die Entwicklung der Rudolf-Steiner-Schule in St. Gallen zu ermöglichen. Er und seine Mitglieder übernehmen die Sorge für die wirtschaftlichen Bedürfnisse der Schule und unterstützen das Lehrerkollegium in ideeller und rechtlicher Hinsicht. Die Rudolf-Steiner-Schule kann als öffentlich bezeichnet werden, weil darin jedermann Aufnahme finden kann; sie verfolgt ein Bildungsziel, das eine ganzheitliche - auch musische und handwerkliche - Erziehung und Förderung anstrebt. Es kann nicht von der Hand gewiesen werden, dass die Rudolf-Steiner-Schule mit dieser Ausrichtung das staatliche Schulangebot ergänzt. Es kommt

hinzu, dass sie auch leicht behinderte Kinder aufnimmt und damit zusätzlich zu einer Entlastung der staatlichen Schulen beiträgt. ... Wenn feststeht, dass der Rudolf-Steiner-Schulverein bzw. die Rudolf-Steiner-Schule in ihrer pädagogischen Ausrichtung einerseits das staatliche Schulangebot ergänzt, andererseits aber auch eine gewisse Entlastung der staatlichen Schulen herbeiführt, so steht auch fest, dass der verfolgte Zweck sowohl ein gemeinnütziger als auch ein öffentlicher ist. Zuwendungen an den Schulverein sind deshalb nach Massgabe von Art. 29 Abs. 3 StG von den Nettoeinkünften der Spender abziehbar.

StRK 18.9.1991 (Nr. 520)

2090

Grundstückgewinnsteuer. Abzug von Planungskosten als wertvermehrende Aufwendungen im Sinne von Art. 61 Abs. 1 Ziffer 1 StG. Darin enthaltene Eigenleistungen sind nach Art. 61 Abs. 1 Ziffer 5 nur zu berücksichtigen, wenn sie als Einkommen versteuert wurden. Eine aus dem Veräusserungserlös gemachte Spende an einen Fussballclub stellt Gewinnverwendung dar und kann nicht als Gewinnungskosten nach Art. 61 Abs. 1 Ziffer 4 StG qualifiziert werden.

1. Gemäss Art. 59 Abs. 1 StG ist der Grundstücksgewinn derjenige Betrag, um welchen der Veräusserungserlös die Anlagekosten (Erwerbspreis und Aufwendungen) übersteigt. Als Aufwendungen gelten nach Art. 61 Abs. 1 Ziffer 1 insbesondere die nachgewiesenen Aufwendungen für Bauten, Umbauten, Meliorationen, Erschliessung und andere Verbesserungen an Grundstücken, die zu einer Werterhöhung beigetragen haben.

2. Haben die Planungskosten zu einem steuerbaren Mehrerlös bei der Veräusserung des Grundstückes geführt, wie er im vorliegenden Fall Fr. 150'000.-- beträgt, so müssen diese Kosten als wertvermehrende Aufwendungen im Sinne von Art. 61 Abs. 1 Ziffer 1 zum Abzug zugelassen werden. Von dieser zutreffenden Rechtsauffassung sind wohl