

BGE 115 IB 396 vom 14. Dezember 1989

Bundesgericht (BGE), 1989-12-14, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bge_115 IB 396](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bge_115_IB_396)

FR: BGE 115 IB 396 du 14 décembre 1989

IT: BGE 115 IB 396 del 14 dicembre 1989

Regeste

Regeste Steuerbefreiung einer Personalvorsorgestiftung nach Art. 16 Ziff. 4bis BdBSt: 1. Die Steuerbefreiung setzt voraus, dass die Personalvorsorgestiftung neben der Personalvorsorge keinen weiteren Zweck verfolgt. 2. Die Steuerbefreiung ist ausgeschlossen, wenn die Personalvorsorgestiftung der Stifterfirma wesentliche Teile des Grundkapitals zur Verfügung stellt.

Erwägungen

E. 2

a) Die Steuerbefreiung für Personalvorsorgestiftungen war in Art. 16 Ziff. 4bis altBdBSt wie folgt umschrieben: "Von der Steuerpflicht sind befreit: 4bis. die nach den Artikeln 80 ff. des Schweizerischen Zivilgesetzbuches errichteten Stiftungen, deren Vermögen dauernd für Zwecke der Wohlfahrt von Angestellten und Arbeitern einer oder mehrerer Unternehmungen gewidmet ist und deren Einkommen ausschliesslich für solche Zwecke verwendet wird." b) Zur Befreiung einer nach Art. 80 ff. ZGB geschaffenen Personalvorsorgestiftung von der Steuerpflicht nach Art. 16 Ziff. 4bis altBdBSt muss das Vermögen und das Einkommen der Stiftung dauernd und ausschliesslich dem Zweck der Personalwohlfahrt (vgl. dazu BGE 113 Ib 15 E. 4a) gewidmet sein. Zwar müssen die Aktiven der Stiftung nicht als solche (d.h. als bewegliche oder BGE 115 Ib 396 S. 398 unbewegliche Vermögensgegenstände) unmittelbar für die Erfüllung dieses Stiftungszwecks allein verwendet werden. Sie können ihm auch mittelbar mit ihrem Kapitalbetrag und Ertrag dienen. Doch muss durch ihre Widmung für den Personalvorsorgezweck ausgeschlossen sein, dass sie später zum Beispiel wieder an die Stifterfirma zurückfallen oder für andere als Personalwohlfahrtszwecke verwendet werden könnten. Zudem darf das Vermögen der Stiftung nicht einem weiteren Zweck neben dem der Personalwohlfahrt gewidmet sein, wenn sie Steuerbefreiung geniessen will (Urteil vom 26. Juni 1987, in ASA 57, 559 E. 4, mit Hinweisen, wo auch schon auf den seit 1. Januar 1986 geltenden Art. 16 Ziff. 4 BdBSt hingewiesen wird, der in dieser Hinsicht nicht anders lautet). c) Die Steuerbefreiung ist nicht bloss anhand des Zweckartikels in der Stiftungsurkunde zu prüfen. Zu berücksichtigen ist auch, ob und wie das Vermögen und das Einkommen der Stiftung nach den übrigen Bestimmungen der Stiftungsurkunde (über die Vermögensanlage und Organisation der Stiftung), den Stiftungsreglementen und den wirtschaftlichen Verhältnissen in dem bis zum Entscheid überblickbaren Zeitraum tatsächlich für die dauernde Erfüllung des Personalvorsorgezweckes verwendet wird (vgl. BGE 114 Ib 279 E. 3a).

E. 3

a) Die Beschwerdeführerin hat nach ihrer eigenen Darstellung eine Personalvorsorgetätigkeit einstweilen noch nicht aufgenommen und auch keine Reglemente

für diese vorgelegt. Es ist fraglich, ob die Beschwerdeführerin Personalvorsorgezwecke im Sinne von Art. 16 Ziff. 4bis altBdBSSt verfolgt (vgl. dazu BGE 113 Ib 15 E. 4b-c). Die Frage kann offenbleiben. b) Sobald sich eine Personalvorsorgestiftung in erheblichem Masse am Grundkapital der Stifterfirma beteiligt, stellt sich nicht nur für die Aufsichtsbehörde die Frage, ob ihr Vermögen den für die Vorsorge geltenden Vorschriften entsprechend angelegt ist. Auch die Steuerbehörden haben zu prüfen, ob sie nicht neben dem Personalvorsorgezweck auch eine unternehmerische Zielsetzung verfolgt und ihr Vermögen damit tatsächlich einem weiteren Zweck neben dem der Personalvorsorge gewidmet ist, der eine Steuerbefreiung ausschliesst. So kann eine Stiftung, die sich als Holding-Stiftung in erheblichem Masse am Kapital der Stifterfirma beteiligt, in der Regel keine Steuerbefreiung nach Art. 16 Ziff. 4bis altBdBSSt beanspruchen, auch wenn sie daneben nach ihrem Stiftungszweck den BGE 115 Ib 396 S. 399 Ertrag der Beteiligung für Personalwohlfahrtszwecke verwendet. Ihr Vermögen, das ganz oder teilweise in Anteilen am Grundkapital der Stifterfirma besteht, dient auch dem Holding-Zweck, der nicht unter Art. 16 Ziff. 4bis altBdBSSt fällt (ASA 57, 560 E. 5a). c) Für die Beantwortung der Frage, ob eine Stiftung einen solchen weiteren Zweck neben dem der Personalvorsorge verfolgt, kann nicht entscheidend sein, dass die Stiftung - weil die übrigen Beteiligten Stimmrechtsaktien halten - einen Stimmenanteil innehat, der kleiner als ihr Kapitalanteil ist. Nicht nur die stimmenmässige Einflussnahme auf eine Unternehmung, sondern auch das Zurverfügungstellen wesentlicher Teile des Betriebskapitals (Risikokapitals) stellt eine unternehmerische Tätigkeit dar. Auch wenn die Kapitalbeteiligung bzw. deren Ertrag der Stiftung letztlich für Vorsorgezwecke dient, übernimmt die Stiftung mit einer wesentlichen Kapitalbeteiligung an der Stifterfirma unternehmerische Aufgaben und Risiken. Sie verfolgt damit nicht ausschliesslich Zwecke der Personalvorsorge, was die Steuerbefreiung nach Art. 16 Ziff. 4bis altBdBSSt ausschliesst. Dabei spielt keine Rolle, ob die Stiftung die Beteiligung entgeltlich oder unentgeltlich erworben hat. Es braucht hier nicht weiter geprüft zu werden, wann in einem solchen Falle eine Kapitalbeteiligung an der Arbeitgeberfirma, wesentlich ist und einen unternehmerischen Zweck der Stiftung aufzeigt. Namentlich kann offenbleiben, ob die von der Eidgenössischen Steuerverwaltung angewendete Regel, wonach eine Personalvorsorgestiftung eine über die Personalvorsorge hinausgehende (Holding-)Funktion übernimmt, sobald sie sich zu mehr als 20% am Grundkapital der Stifterfirma beteiligt (vgl. dazu ASA 57, 560 E. 5b), allgemein oder unter bestimmten Voraussetzungen ebenfalls herangezogen werden kann. d) Die Beschwerdeführerin hatte 1983/84 zu Steuerwerten 96.24% ihres Vermögens in Aktien der Stifterfirma angelegt und ist am Kapital der Stifterfirma zu 76% beteiligt. Dabei handelt es sich ohne jeden Zweifel um eine bzw. um die wesentliche Beteiligung an der Stifterfirma. Dies ist nicht bloss ein vorübergehender Zustand in der Aufbauphase der Personalvorsorge. Laut der Einsprache der Beschwerdeführerin vom 30. September 1985 ist keine Änderung der Beteiligungsverhältnisse vorgesehen. Zwar mochten im Hinblick auf die beabsichtigten Personalvorsorgezwecke weitere Zuwendungen der Stifterfirma (von Fr. ...) vorgesehen sein, die allenfalls nur wegen der Verweigerung der Steuerbefreiung bisher unterblieben, wie die Beschwerdeführerin in ihrer Verwaltungsgerichtsbeschwerde BGE 115 Ib 396 S. 400 (allerdings erstmals und nach Art. 105 Abs. 2 OG unbeachtlich) geltend macht. Doch sollen der Beschwerdeführerin vorerst 76% des Grundkapitals der Stifterfirma gewidmet bleiben, die den Hauptteil des Stiftungsvermögens bilden. Und sie soll so den grossen Teil des Unternehmerrisikos der Aktionäre tragen. e) Die Vorinstanz hat damit zu Recht angenommen, dass die Beschwerdeführerin nicht ausschliesslich Zwecke der

Personalwohlfahrt verfolgt und keine Steuerbefreiung beanspruchen kann. Die Beschwerde ist deshalb abzuweisen.

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.