

# **BGE BGE 113 Ib 123 vom 1. Januar 1987**

Bundesgericht (BGE), 1987-01-01, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bge\\_BGE\\_113\\_Ib\\_123](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bge_BGE_113_Ib_123)

FR: BGE BGE 113 Ib 123 du 1 janvier 1987

IT: BGE BGE 113 Ib 123 del 1 gennaio 1987

## **Regeste**

Regeste Reinertrag von Wohnbaugenossenschaften; freiwillige Zuwendungen an Dritte (Art. 49 Abs. 1 lit. b in Verbindung mit Art. 50 WStB). 1. Zuwendungen an Dritte erbringt eine Baugenossenschaft auch dann, wenn sie ihren Genossenschaftern freiwillig Liegenschaften unter dem Marktpreis verkauft (E. 2). 2. Die Zuwendungen einer Baugenossenschaft an ihre Genossenschafter in Form verbilligter Liegenschaften stellen nur dann keinen steuerbaren Reinertrag dar, wenn die Genossenschaft nicht durch ihre Statuten, sondern durch Subventionsbestimmungen verpflichtet war, die Liegenschaften unter dem Verkehrswert (Marktwert) zu veräussern (E. 3).

Regeste Rendement net réalisé par une coopérative de construction d'habitations; libéralités en faveur de tiers (art. 49 al. 1 lettre b en relation avec l'art. 50 AIN). 1. A également le caractère de libéralités en faveur de tiers, la vente d'immeubles au-dessous du prix du marché qu'une coopérative de construction consent librement à ses membres (consid. 2). 2. Lorsqu'une coopérative de construction est obligée d'aliéner ses immeubles en dessous de leur valeur vénale (valeur de marché) en vertu de dispositions relatives au subventionnement, les libéralités qu'elle fait à ses membres sous forme de vente à prix réduit ne représentent pas un rendement net imposable; en revanche, lorsqu'elle est obligée de le faire en vertu de ses statuts, lesdites libéralités sont imposables (consid. 3).

Regesto Reddito netto realizzato da una cooperativa edilizia; elargizioni a terzi (art. 49 cpv. 1 lett. b in relazione con l'art. 50 DIN). 1. Effettua un'elargizione a terzi la cooperativa edilizia che vende di sua propria volontà ai suoi membri immobili a un prezzo inferiore a quello di mercato (consid. 2). 2. Le elargizioni fatte da una cooperativa edilizia ai suoi membri sotto forma d'immobili a prezzo ridotto non costituiscono un reddito netto imponibile soltanto nel caso in cui la cooperativa sia tenuta ad alienarli al di sotto del valore venale (valore di mercato) non in virtù del suo statuto, bensì di disposizioni relative ai sussidi (consid. 3).

## **Erwägungen**

### **E. 2**

Unter die Aufwendungen, die "nicht zur Deckung geschäftsmässig begründeter Unkosten" dienen und daher nach Art. 49 Abs. 1 lit. b (i.V.m. Art. 50 Abs. 2) WStB zum steuerbaren Reinertrag der Genossenschaft hinzuzurechnen sind, fallen nach dieser Bestimmung namentlich "freiwillige Zuwendungen an Dritte". Als "Dritte" behandeln Lehre und Rechtsprechung nicht nur genossenschaftsfremde Personen, sondern auch Inhaber genossenschaftlicher Beteiligungsrechte. Zwar ist die Genossenschaft frei, irgendwelche zivil- oder handelsrechtliche Verträge mit ihren Mitgliedern zu schliessen; Leistungen, die die Genossenschaft aufgrund solcher Verträge erbringt, sind nicht bereits deshalb zum

steuerbaren Reinertrag hinzuzurechnen, weil am Markt für dieselbe Leistung gewöhnlich ein höherer Gegenwert erbracht wird. Keine geschäftsmässig begründeten Unkosten und daher zum steuerbaren Reinertrag hinzuzurechnen sind indessen Leistungen der Genossenschaft an ihre Genossenschafter oder diesen nahestehende Personen, die einem aussenstehenden Dritten unter im übrigen gleichen Umständen nicht erbracht worden wären und deren Grund ausschliesslich in den engen Beziehungen zwischen Genossenschaft und Leistungsempfänger erblickt werden muss ( BGE 107 Ib 329 /30 E. 3a, betreffend die Verrechnungssteuer; für die Wehrsteuer, vgl. ASA 53, 57/8 E. 2). Nach der Rechtsprechung erbringt eine Wohnbaugenossenschaft geldwerte Leistungen namentlich dann, wenn sie ihren Mitgliedern Mietwohnungen unter den marktüblichen Preisen anbietet. Die Differenz zwischen den kostendeckenden verbilligten und den marktüblichen höheren BGE 113 Ib 123 S. 126 Mietzinsen kann zwar nicht schon deshalb als freiwillige Zuwendung betrachtet werden, weil auf dem Wohnungsmarkt für gleichwertige Objekte im allgemeinen höhere Preise bezahlt werden. Von einer geldwerten Leistung ist jedoch dann zu sprechen, wenn nur die Genossenschaftsmitglieder und nicht beliebige Dritte in den Genuss der günstigen Mietzinse gelangen. In dieser Lage befinden sich die meisten Wohnbaugenossenschaften, weil sie aufgrund des beschränkten Wohnungsangebotes und der grossen Nachfrage nach günstigen Wohnungen ihren Wohnungsbestand nicht irgendwelchen Dritten anbieten können. Wie das Bundesgericht daher wiederholt erkannt hat, stellt die Differenz zwischen dem kostendeckenden verbilligten und dem marktüblichen höheren Mietzins eine geldwerte Leistung dar; wird sie freiwillig erbracht, so ist sie gemäss Art. 49 Abs. 1 lit. b in Verbindung mit Art. 50 Abs. 2 WStB aufzurechnen (Urteile vom 16. Januar 1986, in StR 41/1986, 339 ff. = NStP 40/1986, 65 ff., und vom 26. November 1981, in ASA 51, 540 ff.). Die gleichen Erwägungen müssen grundsätzlich auch dann gelten, wenn eine Genossenschaft ihren Mitgliedern Genossenschaftswohnungen oder -liegenschaften unter dem Verkehrswert verkauft. Es besteht kein Anlass, eine Wohnbaugenossenschaft, die ihren Mitgliedern Zuwendungen durch den Verkauf von Liegenschaften unter dem Verkehrswert macht, steuerlich anders zu behandeln, als eine solche, die ihren Genossenschäftern billige Mietwohnungen zur Verfügung stellt. Auch solche Zuwendungen stellen daher geldwerte Leistungen dar. Sie haben diesen Charakter in dem gleichen Mass wie etwa Zuwendungen, die eine Aktiengesellschaft ihrem Aktionär durch den Verkauf von Grundstücken unter dem Verkehrswert macht. Für diese ist nach der Rechtsprechung anerkannt, dass sie als Teil des steuerbaren Reinertrages aufzurechnen sind, sofern sie freiwillig erfolgen ( BGE 105 Ib 86 ).

### **E. 3**

Die Rekurskommission hat die Differenz zwischen dem Verkaufspreis und dem effektiven Verkehrswert der Liegenschaften nicht als geldwerte Leistung im Sinne von Art. 49 Abs. 1 lit. b WStB aufgerechnet; sie erwog, dass die Subventionsbedingungen im Zeitpunkt der Veräusserung (8. Juli 1980) noch in Kraft gestanden hätten und damit die Genossenschaft bei der Festsetzung der Preise nicht frei gewesen sei. Die Rekurskommission stellt somit für die Freiwilligkeit der Leistung auf das rein formelle Kriterium ab, dass die verkauften Liegenschaften bei ihrer Veräusserung den subventionsrechtlichen Bindungen noch unterlagen. Allein des BGE 113 Ib 123 S. 127 halb kann jedoch die Zuwendung der Genossenschaft an ihre Mitglieder nicht als unfreiwillige betrachtet werden. Voraussetzung für eine solche Annahme wäre vielmehr, dass die Veräusserung zu den Bruttoanlagekosten gerade eine Folge der Subventionierung war (vgl. auch ASA 51, 545). Von einer Preisbindung in diesem Sinne kann nicht gesprochen werden. Der Verkauf der 17 Häuser

wurde an der Generalversammlung vom 23. Juni 1979 durch einen Freigabebeschluss ermöglicht. Die öffentliche Beurkundung der Kaufverträge und der Grundbucheintrag erfolgten am 8. Juli 1980. Bereits am 30. April 1980 teilte das für die Einhaltung der Subventionsvorschriften zuständige Amt für Wohnbauförderung des Kantons Zürich der Genossenschaft mit, dass für 16 der 17 zu verkaufenden Objekte sämtliche Barbeiträge von Bund, Kanton und Gemeinde zurückzuzahlen seien; damit könnten die öffentlichrechtlichen Eigentumsbeschränkungen im Grundbuch gelöscht werden. Mit der Rückzahlung der Subventionsbeiträge durch die Genossenschaft wurden die im Grundbuch angemerkten öffentlichrechtlichen Eigentumsbeschränkungen denn auch gelöscht. Damit steht fest, dass die Ablösung der Subventionsauflagen durch die Genossenschaft schon vor dem Verkauf in die Wege geleitet wurde. Wenn die Genossenschaft in der Folge die Liegenschaften an ihre Mitglieder zu den Bruttoanlagekosten veräusserte, so geschah dies nicht deshalb, weil die Liegenschaften ihrem ursprünglichen Zweck - dem sozialen (subventionierten) Wohnungsbau - erhalten bleiben sollten, sondern weil die Genossenschaft die erwerbenden Genossenschafter begünstigen wollte. Von Unfreiwilligkeit der Leistung kann somit hinsichtlich der aus der Subventionskontrolle entlassenen 16 Liegenschaften nicht die Rede sein. Den strittigen Aufrechnungen kann der Charakter freiwilliger Zuwendungen auch nicht deswegen abgesprochen werden, weil die erwerbenden Genossenschafter und ihre Rechtsnachfolger Mitglieder der Genossenschaft sein müssen und zugunsten der Genossenschaft ein auf zehn Jahre befristetes Vorkaufsrecht an den Liegenschaften vereinbart wurde. Es handelt sich um vertraglich vereinbarte Eigentumsbeschränkungen, die jedoch statutarisch vorgesehen sind, der Genossenschaft also nicht von dritter Seite vorgeschrieben wurden, und die daher die Preisgestaltung nicht als unfreiwillige erscheinen lassen. Dem Begehren des Kantonalen Steueramtes Zürich, die Aufrechnung sei gutzuheissen, ist daher hinsichtlich der 16 aus der Subventionskontrolle entlassenen BGE 113 Ib 123 S. 128 Liegenschaften stattzugeben. Lediglich bei der Liegenschaft des Y., der die Subventionsbedingungen grundsätzlich erfüllte und auch Anspruch auf Subventionsbeiträge erhob, war die Genossenschaft nicht frei, den Preis beliebig festzusetzen; die Veräusserung zu den Anlagekosten war vielmehr Bedingung dafür, dass diese Liegenschaft weiterhin subventioniert wurde.

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