

## **SO\_GERICHTE SGSTA.2016.88 vom 20. November 2017**

SO Obergericht, 2017-11-20, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/so\\_gerichte\\_SGSTA.2016.88](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/so_gerichte_SGSTA.2016.88)

FR: SO\_GERICHTE SGSTA.2016.88 du 20 novembre 2017

IT: SO\_GERICHTE SGSTA.2016.88 del 20 novembre 2017

### **Regeste**

Steuerpflicht, Steuerbefreiung, Verein. Steuerbefreiung bejaht bei einem Verein, der keine Eigeninteressen verfolgt, sondern im kulturellen Bereich gemeinnützig tätig ist, insbesondere durch Vermietung von Wohnraum an Künstler zu günstigen Bedingungen.

### **Erwägungen**

#### **E. 23**

StHG, Ausnahmen von der Steuerpflicht). Auch nach der bundesgerichtlichen Praxis muss die Tätigkeit der juristischen Person im Interesse der Allgemeinheit liegen und uneigennützig sein, damit eine Steuerbefreiung wegen Gemeinnützigkeit möglich ist. Die Steuerbefreiung muss auch der jeweils geltenden Gesamtsicht als förderungswert erscheinen. Mit der gemeinnützigen Zielsetzung dürfen nicht Erwerbszwecke oder sonst eigene - unmittelbare wirtschaftliche oder persönliche - Interessen der juristischen Person oder ihrer Mitglieder verbunden sein (vgl. BGE 114 Ib 277 ff.; Bundesgerichtsurteil BGer 2C\_162/2011 vom 17.10.2011, E. 3.2). Je enger der Kreis der Destinatäre definiert ist, desto eher rechtfertigt sich, an der Uneigennützigkeit zu zweifeln (vgl. BGer 2C\_592/2008 vom 2.2.2009, E. 2.1). Die steuerbefreite Zwecksetzung muss tatsächlich verfolgt und verwirklicht werden; die hierzu bestimmten Mittel haben unwiderruflich dem gemeinnützigen Zweck zu dienen (vgl. BGer 2C\_162/2011 vom 7.10.2011, E. 3.2). 3. Die Anwendung der vorstehenden Grundsätze auf den vorliegenden Fall ergibt folgendes: 3.1 Der gesuchstellende Rekurrent „A“ erfüllt als Verein im Sinne von Art. 60 ff. ZGB mit Sitz in X die Voraussetzung als juristische Person. 3.2 Nach Artikel 2 seiner Statuten in der für den vorliegenden Fall massgeblichen Fassung vom ... bezweckt der Verein „A“ die Förderung der Kunst, insbesondere durch Zurverfügungstellen von Wohn- und Übungsraum zu günstigen Bedingungen an bedürftige Künstler und Kunststudenten. Ausserdem werden künstlerische Projekte und Initiativen gefördert (vgl. Beilage 4 zur Eingabe des Rekurrenten vom 18.10.2016). Daraus ergibt sich, dass die Tätigkeit des Rekurrenten ausschliesslich auf das Wohl Dritter ausgerichtet ist. Neben der Förderung der Kunst soll bedürftigen Künstlern und Kunststudenten Wohn- und Übungsraum zu günstigen Bedingungen zur Verfügung gestellt werden. Daraus ergeben sich keine Eigeninteressen des Vereins, welche einer Steuerbefreiung entgegenstehen würden. 3.3 Zur Erreichung der Ziele gemäss Art. 2 der Statuten dienen Einnahmen (insbesondere aus Mieterträgen, Darlehen, Spenden und Mitgliederbeiträge). Aus den Statuten ergeben sich keine anderen Verwendungsmöglichkeiten für das Vereinsvermögen. Die Bestimmung von Art. 13 der Statuten, wonach Statutenänderungen nur vorgenommen werden dürfen, sofern sie dem Zweck von Art. 2 nicht widersprechen, garantiert die Mittelverwendung. Sodann verhindert auch die als unabänderlich formulierte Bestimmung von Art. 14 Satz 3, dass bei einer Vereinsauflösung das Vereinsvermögen unter die Mitglieder aufgeteilt wird. Vielmehr

muss das Vermögen einer steuerbefreiten, gemeinnützigen Institution, welche den gleichen oder einen ähnlichen Zweck verfolgt, zukommen. Damit ist sichergestellt, dass die dem Zweck gewidmeten Mittel unwiderruflich dem statutarischen (steuerbefreiten) Zweck verhaftet bleiben (vgl. Art. 7 der Statuten). Dazu kommt, dass das bei weitem werthaltigste Aktivum des Rekurrenten (nämlich das Gebäude auf dem Baurechtsgrundstück in X mit einem Versicherungswert von Fr. ..., vgl. Baurechtsvertrag vom ...; Beleg Nr. 3 des Rekurrenten) weiterhin der Baurechtsgeberin (Y als der Gemeinnützigkeit verpflichtetes Steuersubjekt) verpflichtet ist, indem Zweckänderungen (günstiger Wohnraum für Künstler, vorübergehender günstiger Wohnraum und Gelegenheit zur Begegnung verschiedener Kunstrichtungen) und bauliche Veränderungen nur mit ihrer schriftlichen Zustimmung möglich sind (vgl. Baurechtsvertrag vom ..., S. 3 f.). Dazu kommen besondere Bestimmungen zum Heimfallsrecht zu Gunsten der Baurechtsgeberin (vgl. Baurechtsvertrag vom ..., S. 6).

3.4 Aus den Akten (insbes. den Jahresberichten, Jahresrechnung, Reglement für die Vermietung von Wohnraum im A, Mietzinsübersicht, diverse Fragebögen über die Bedürftigkeit der Zimmermieter) ergibt sich, dass die von den Statuten vorgegebene Zwecksetzung auch tatsächlich angestrebt und verwirklicht wird.

3.5 Entscheidender Streitpunkt ist schliesslich die Frage der Gemeinnützigkeit des Vereins „A“. Gemeinnützigkeit ist ein unbestimmter Rechtsbegriff. Er ist für sich allein zu abstrakt ist, um auf den Einzelfall angewendet werden zu können. Was der Gesetzgeber unter Gemeinnützigkeit versteht, ist anhand zusätzlicher, nicht aus dem Wortlaut ableitbarer Wertungen zu ergründen (vgl. Markus Reich, Gemeinnützigkeit als Steuerbefreiungsgrund, in ASA 58, S. 481, mit Hinweisen). Dabei ist von den Begriffen der „Verfolgung des Allgemeininteresses“ und der „Uneigennützigkeit“ des Handelns auszugehen (vgl. KS Nr. 12, S. 2 ff.; KSGE 2004 Nr. 5, 2000 Nr. 12, 1997 Nr. 13 und 1985 Nr. 24; vgl. auch Arthur Haefliger, Zum steuerlichen Begriff der Wohltätigkeit und Gemeinnützigkeit, in: Festschrift 500 Jahre Solothurn im Bund, 1981, S. 307 ff.). Anders als in bekannten Fällen der Gemeinnützigkeit im kulturellen Bereich erbringt der Rekurrent zur Hauptsache (neben anderen kulturellen Leistungen; vgl. dazu die Übersicht des Rekurrenten in Beleg Nr. 7) nicht direkt der breiten Allgemeinheit zukommende Leistungen (wie z.B. Organisation und Durchführung von Veranstaltungen oder Zahlung von Subventionen). Im vorliegenden Fall geht es zur Hauptsache darum, dass der Rekurrent bedürftigen Künstlern und Kunststudenten preisgünstigen Wohnraum zur Verfügung stellt. Wie das Bundesgericht in anderen Fällen entschieden hat, gilt die uneigennützige Förderung von Künstlern als gemeinnützig. Das Fördern der Ausbildung von Künstlern gilt also durchaus als gemeinnützig (vgl. auch lit. C der oben genannten Praxishinweise vom September 2008). Zu dieser im Rahmen der Gemeinnützigkeit anerkannten Förderung muss auch das Zurverfügungstellen von günstigem Wohnraum für bedürftige Künstler und Kunststudenten gerechnet werden. Dies insbesondere dann, wenn wie im vorliegenden Fall damit auch Übungs- und Vorführräume für kulturelle Zwecke dazugehören. Entscheidend bleibt, dass mit solcher Förderung keine Eigeninteressen des Vereins und seiner Mitglieder verfolgt wird (vgl. BGE 113 Ib 10 f.). Im vorliegenden Fall lässt sich aufgrund der Statuten des Rekurrenten (in der Fassung vom ...) und des Reglements für die Vermietung von Wohnraum im A schliessen, dass die Förderung des Rekurrenten der Allgemeinheit und nicht nur einem beschränkten Personenkreis (z.B. den Vereinsmitgliedern) zukommen soll. Aufgrund der offenen Formulierung ergibt sich ein nicht geschlossener Kreis von Künstlern und Kunststudenten als Anspruchsberechtigte. Die Aussagen des Rekurrenten zeigen, dass der offene Zugang tatsächlich auch gelebt wird, indem das A Bewohner aus vielen Ländern

aufnimmt (vgl. Replik des Rekurrenten vom 30.1.2017 und ausgefüllte Fragebogen der Bewohner). Es ist allerdings Aufgabe des Vereins, dafür besorgt zu sein, dass die Förderung nicht nur Angestellten und Mitgliedern der eng verbundenen Y (Baurechtsgeberin) und der Stiftung Z zukommt (vgl. etwa Bericht „Aktueller Stand zu A vom Januar 2016 als Beleg Nr. 8 des Rekurrenten; Text des Anliegens an die Generalversammlung 2013 der Y vom 25.1.2013 als Beleg Nr. 14 der Steuerverwaltung). Eine enge Begrenzung der Förderung auf diesen nahe verbundenen Personenkreis würde die Gemeinnützigkeit für den Rekurrenten in Frage stellen; daran ändert nichts, dass diese nahe verbundenen Institutionen selbst steuerbefreit sind. Indessen wurde aufgrund der Unterlagen und Angaben der Nachweis vom Steueramt nicht erbracht, dass der Personenkreis vorliegend eingeschränkt wäre. Uneigennützigkeit verlangt wesentlich auch, dass für die erbrachten Leistungen keine adäquate Gegenleistung erfolgt. Es geht darum, dass der Leistungserbringer altruistisch handelt und damit für den im Allgemeininteresse liegenden Zweck Opfer erbringt. Mit der Leistungserbringung dürfen keine Erwerbs- und Selbsthilfeszwecke verbunden sein und die Leistungsempfänger müssen solcher Förderung bedürfen (vgl. KS 12, S. 3; BGE 113 Ib 10 f.). Der Rekurrent hat mit der Einreichung von ausgefüllten Fragebogen zu „Herkunft und Lebensunterhalt“ für jeden Zimmermieter nachgewiesen, dass die von ihm geförderten Künstler und Kulturstudenten das Existenzminimum nicht erreichen und im Sinne seines Reglements für die „Vermietung von Wohnraum im A“ bedürftig sind. Dieses Resultat ist umso mehr von Bedeutung, als die Abklärung der Bedürftigkeit mit jedem Zimmerinteressenten vorgängig und laufend während der Mietdauer vorgenommen wird. Bei Nichterfüllung wird die Auflösung des Mietverhältnisses vorgesehen. Der Rekurrent bietet damit Gewähr, dass die Voraussetzung seiner Förderung erfüllt werden, solange die Leistungen erfolgen. Aus der vom Rekurrenten am 18.10.2016 eingereichten Aufstellung über die aktuellen Mietzinsen ergibt sich, dass pro Zimmer im A ein monatlicher Mietzins von Fr. 210.00 bis Fr. 300.00 verlangt wird. Im Mietzins inbegriffen sind die Nebenkosten sowie die Benützung sämtlicher Gemeinschaftsräume (Küche, sanitäre Einrichtungen, Musikräume etc.; vgl. Rekursbegründung vom 18.10.2016, S. 2). Die Möglichkeit zur Benützung von Musikzimmern u.Ä. ist für Künstler und Kunststudenten besonders wertvoll. Das Steuergericht geht davon aus, dass diese Mietzinsen sehr moderat sind und erheblich unter dem Durchschnitt in der Region V liegen. Dies ergibt sich auch aus dem allgemein im Internet zugänglichen Merkblatt des Schweizerischen Hauseigentümergebietes für das Jahr 2014 (1-Zimmer: Fr. 668.00/Solothurn, Fr. 709.00/Basel-Stadt). Die von der Steuerverwaltung zur Bestätigung von allgemein tiefen Mietzinsen für Zimmer eingereichte Mietübersicht des Personalhauses Bürgerspital Solothurn (Beilage Nr. 13) ist mit den Mietzinsen im vorliegenden Fall nicht vergleichbar. Mit Personalzimmern werden Leistungen an Mitarbeiter erbracht, womit Marktmieten unterschritten werden. Mängel im sanitären Bereich werden zurzeit mit einer baulichen Renovation saniert. Für das Vorliegen eines angeblich desolaten Zustandes der vermieteten Zimmer ergeben sich keine Anhaltspunkte. Der Umstand, dass der Hausverwalter, welcher die Liegenschaftsverwaltung ehrenamtlich ausübt, für seine Wohnung einen monatlichen Mietzins von Fr. 1'200.00 bezahlt, stellt die Gemeinnützigkeit des Rekurrenten nicht in Frage. Dass die Liegenschaft „A“ mit ihren Aufgaben (insbes. Vermietung der Zimmer) eine Verwaltung benötigt, kann nicht in Frage gestellt werden. Nach den Ausführungen des Rekurrenten erfolgt die Verwaltung ehrenamtlich. Es kann kaum bestritten werden, dass der Wohnsitz des Verwalters im gleichen Gebäude „A“ sehr sinnvoll ist und seinen Aufgaben entspricht. Wenn er dafür einen Mietzins von monatlich Fr. 1'200.00 bezahlen muss, so

liegt darin kein finanzieller Profit, welcher die Gemeinnützigkeit des Vereins ausschliessen würde. Die eingereichte Jahresrechnung 2015 des Rekurrenten zeigt, dass mit den Mietzinsen Jahreseinnahmen von Fr. ... erzielt wurden. Mit diesen Mieteinnahmen können die Ausgaben für die Liegenschaft bei weitem nicht finanziert werden. Das Defizit der Liegenschaftsrechnung wäre noch erheblich grösser, wenn die Liegenschaft zum Verkehrswert hätte erworben werden müssen. Es ist davon auszugehen, dass mit dem (heute noch nicht absehbaren) Abschluss der Liegenschaftsrenovation die Renovationsspenden wegfallen werden, womit die finanziell ungünstige Situation noch stärker sichtbar würde. Es ist offensichtlich, dass ohne Einsatz von zusätzlichen Mitteln (insbes. Spenden, Liegenschaftsschenkung und Fremdkapital) die tiefen Zimmermieten nicht weitergeführt werden könnten. Daraus ergibt sich, dass die gegenwärtige Zimmervermietung an bedürftige Künstler und Kunststudenten nicht wirtschaftlich ist und finanzielle Opfer des Rekurrenten erfordern. Damit erweist sich die Tätigkeit des Rekurrenten nicht als gewinnstrebig, sondern als uneigennützig. Diesem Ergebnis steht, anders als die Steuerverwaltung meint, insbesondere der Entscheid des Kantonalen Steuergerichts in KSGE 1997 nicht entgegen. Anders als in diesem Fall geht es vorliegend nicht um „ganz normale Immobilienvermittlung“. Neben dem Ausbleiben von Gewinn sind im vorliegenden Fall die Mietzinsen so tief angesetzt, dass die bedürftigen Leistungsempfänger damit keine angemessene Gegenleistung erbringen, was für „Gemeinnützigkeit“ spricht. 4.

Damit ist in Gutheissung von Rekurs und Beschwerde die Tätigkeit des Rekurrenten „Verein A“ als gemeinnützig im Sinne von Art. 56 lit. g DBG und § 90 Abs. 1 lit. i StG zu qualifizieren, womit der Rekurrent von der Steuerpflicht für Gewinn und Kapital zu befreien ist. Die Verfahrenskosten werden von der Staatskasse übernommen und dem Rekurrenten ist eine Parteientschädigung von Fr. 1'500.00 (inkl. Auslagen und MWST) zuzusprechen. \*\*\*\*\*

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