
Steuerbefreiung von Alters- und Pflegeheimen

1. Allgemeines

Die allgemeinen Ausführungen in StB 80 Nr. 2 gelten grundsätzlich auch für diesen Themenbereich.

Der Betrieb von Alters- und Pflegeheimen dient der stationären Betreuung und Pflege betagter Menschen und stellt demzufolge ein soziales Engagement dar. Da die Träger von Alters- und Pflegeheimen oft Einwohner- oder Bürgergemeinden, Gemeindeverbände und andere Körperschaften des öffentlichen Rechts sind, kommt eine Steuerbefreiung von Alters- und Pflegeheimen vorweg aufgrund der Verfolgung öffentlicher Zwecke in Frage. Sind die Voraussetzungen dafür nicht erfüllt, ist allenfalls eine Steuerbefreiung zufolge Gemeinnützigkeit möglich.

Werden Alters- und Pflegeheimen von Gemeinden oder Gemeindeverbänden geführt, ist die Steuerbefreiung gemäss Art. 80 Abs. 1 lit. d StG gegeben.

2. Öffentlicher Zweck

Wesentlich für die Verfolgung öffentlicher Zwecke ist das Erfüllen einer öffentlichen Aufgabe. Ob der Betrieb eines Alters- und Pflegeheims eine öffentlichen Aufgabe darstellt, ist vorab aufgrund der Gesetzgebung und der darin definierten Aufgaben zu prüfen. Öffentlich ist eine im Gesetz explizit genannte Aufgabe, für deren Erfüllung das Gemeinwesen die Verantwortung trägt. Im Kanton St. Gallen findet sich die gesetzliche Grundlage dafür in Art. 28 ff. des Sozialhilfegesetzes (SHG; sGS 381.1). Gemäss Art. 28 SHG sorgt die politische Gemeinde für ein bedarfsgerechtes Angebot an Plätzen in stationären Einrichtungen zur Betreuung und Pflege von Betagten. Sie kann die Aufgabe zusammen mit anderen Gemeinden erfüllen, den Ortsgemeinden oder mit Leistungsvereinbarung privaten Institutionen übertragen.

Die Steuerbefreiung zufolge öffentlicher Zwecksetzung beinhaltet nicht nur die Übernahme einer öffentlichen Aufgabe, sondern setzt auch das Fehlen von Erwerbs- und Selbsthilfeszwecken voraus (nicht gleich bedeutend wie Opferbereitschaft). Der Heimbetrieb darf insbesondere nicht auf die Erzielung von Gewinnen ausgerichtet sein; sofern Gewinne erzielt werden, müssen diese in den öffentlichen Zweck reinvestiert werden. Eine übermässige Eigenkapitalbildung ist nicht zulässig.

3. Gemeinnütziger Zweck

Damit eine privatrechtlich organisierte stationäre Einrichtung zur Betreuung und Pflege von Betagten als gemeinnützig im Sinne des Steuergesetzes qualifiziert werden kann, muss sie unmittelbar, uneingeschränkt und dauernd der sozialen Altersbetreuung dienen. Der Kreis möglicher Empfänger der Leistungen der Institution muss grundsätzlich offen sein. Die Einrichtung hat zudem uneigennützig zu sein, d.h. sie darf weder Erwerbs- noch Selbsthilfeszwecke verfolgen und muss sich selbstlos verhalten. Letzteres wiederum verlangt finanzielle Opfer zugunsten Dritter. Zu den Erwerbszwecken vgl. Ziff. 2 hiev. Unzulässige Selbsthilfeszwecke liegen z.B. vor, wenn Mitglieder der Trägerorganisation den Betrieb führen, um daraus Erwerbseinkommen zu erzielen, oder wenn diese zu Vorzugsbedingungen Zugang zu den Leistungen des Alters- und Pflegeheims haben.

4. Nebenzwecke

Die Ausübung gewisser mit dem Betrieb des Alters- und Pflegeheims verbundenen gewerblichen Tätigkeiten (wie z.B. das Betreiben eines Kiosks) schaden der Steuerbefreiung nicht, solange diese dem Hauptzweck der Altersbetreuung und -pflege untergeordnet sind und allfällige Ertragsüberschüsse dem Hauptzweck zu Gute kommen. Dabei ist das Gebot der Wettbewerbsneutralität zu beachten.

5. Alterswohnungen

Für das Erstellen, Verwalten und Vermieten von Alterswohnungen ("Betreutes Wohnen") fehlt im Kanton St. Gallen eine gesetzliche Grundlage. Art. 28 Abs. 1 SHG spricht nur von einem Angebot an Plätzen in *stationären* Einrichtungen. Andere Indizien können jedoch trotzdem für eine öffentliche Aufgabe sprechen, so ein Leistungsauftrag des Gemeinwesens, eine wesentliche Beteiligung des Gemeinwesens an Bau- oder Betriebskosten, jährlich wiederkehrende Leistungen oder die Mitwirkung bzw. Initiative des Gemeinwesens bei der Gründung der Institution und schliesslich die Aufsicht oder Vertretung des Gemeinwesens in den Organen. Sprechen keine Indizien für einen öffentlichen Zweck, ist wiederum eine Steuerbefreiung zufolge gemeinnütziger Zwecksetzung zu prüfen. Entscheidend ist in diesem Fall, dass die betreffenden Wohnungen für die Bedürfnisse von Betagten zweckmässig konzipiert sind und die dafür eingesetzten oder daraus erzielten Mittel ausschliesslich der sozialen Altersbetreuung zu Gute kommen. Mitglieder der Trägerorganisation oder dieser nahestehende Personen dürfen keine bevorzugte Behandlung bei der Vermietung oder Benutzung solcher Wohnungen geniessen (Ausschluss von Erwerbs- und Selbsthilfeszwecken).

6. Anbieten von luxuriösen Leistungen

Alters- und Pflegeheime, deren Leistungsspektrum auf sehr wohlhabende Personen ausgerichtet ist und die entsprechend teure, luxuriöse Leistungen anbieten, erfüllen in der Regel weder eine öffentliche, noch eine gemeinnützige Aufgabe. Dies gilt auch für das Anbieten von luxuriösen Alterswohnungen. Solche Institutionen stehen faktisch nur einem beschränkten Personenkreis offen und erbringen zur Zweckerfüllung in der Regel keine nennenswerten persönlichen oder finanziellen Opfer. Zudem sind sie in den meisten Fällen gewinnorientiert. Der Nachweis für das Vorliegen einer vollkommen uneigennützigen Zweckverfolgung und die Erbringung von Opfern bleibt aber im Einzelfall vorbehalten.

Nicht jedes Leistungsangebot, welches einen gewissen Luxus beinhaltet, liegt ausserhalb des Kreises der öffentlichen Aufgaben. Verlangt wird insbesondere nicht, dass Alters- und Pflegeheime sich auf existenziell notwendige Leistungen (Existenzminimum) zu beschränken haben. Übermässiger, mit dem öffentlichen oder gemeinnützigen Zweck nicht mehr zu vereinbarender Luxus liegt dann vor, wenn das betreffende Angebot in Bezug auf Preis und Leistung in keiner Weise mehr den Bedürfnissen und Möglichkeiten der Allgemeinheit entspricht, sondern einzig auf einen beschränkten Kreis wohlhabender Personen zugeschnitten ist. Dies kann anhand der Aufnahmebedingungen oder des Preisniveaus geprüft werden. Im Zweifelsfall kann die Stellungnahme der für den Bereich Alters- und Pflegeheime zuständigen kantonalen Fachstelle oder des betreffenden Gemeinwesens Aufschluss geben.