

2127

Steuerbefreiung einer Körperschaft des öffentlichen Rechts nach Art. 9 Abs. 1 Ziff. 6 StG. **Einsprachebehandlung.** Es ist nicht nur nicht zu beanstanden, sondern vom Gesetzgeber ausdrücklich angeordnet, dass dieselbe Stelle im Sinne einer formalisierten Wiedererwägung über Einsprachen befindet, deren Verfügungen angefochten worden sind.

1. Die Rekurrentin rügt, dass ihre Einsprache von derselben Instanz beurteilt worden ist, welche über ihr Gesuch um gänzliche Steuerbefreiung entschieden hat. Gemäss Art. 9 Abs. 2 StG obliegt der Entscheid über die subjektive Steuerbefreiung der kantonalen Steuerverwaltung. Deren Entscheid war eine Feststellungsverfügung, die mittels Einsprache anfechtbar war (vgl. für die direkte Bundessteuer: *E. Känzig*, Die direkte Bundessteuer, Basel 1992, N 12 zu Art. 99/N 8 zu Art. 77; ASA 30 S. 199). Gemäss Art. 90 Abs. 1 StG ist die verfügende Behörde, d.h. die kantonale Steuerverwaltung, auch die Einsprachebehörde. Dieses gesetzlich zwingend vorgeschriebene Einspracheverfahren ist gerade im Bereiche des Steuerrechts sinnvoll, wo zahlreiche Verfügungen ergehen müssen und dementsprechend auch die Gefahr, dass im Veranlagungsverfahren Fehler unterlaufen, grösser ist (*A. Kölz/l. Häner*, Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes, Zürich 1993, S. 124). Dadurch, dass die gleiche Behörde, welche die Verfügung erlassen hat, auch über die Einsprache entscheidet, charakterisiert sich die Einsprache nicht als echtes Rechtsmittel, sondern eher als formalisierte Wiedererwägung. Erst die Steuerrekurskommission amtet auf Rekurs hin als verwaltungsunabhängige Steuerjustizbehörde (*M. Duss*, Verfahrensrecht in Steuersachen, Winterthur 1987, S. 100). Diese Rüge erweist sich somit als unbegründet.

2. In Art. 9 Abs. 1 StG sind die steuerbefreiten Institutionen abschliessend aufgelistet. Gemäss Art. 9 Abs. 1 Ziff. 6 StG sind "juristische Personen mit Sitz in der Schweiz, die öffentliche oder gemeinnützige Zwecke in der Schweiz ... wahrnehmen, ... für das Einkommen und Vermögen, welche ausschliesslich und unwiderruflich diesen Zwecken gewidmet sind", steuerbefreit. Die Steuerrekurskommission hat sich bereits im Entscheid Nr. 520 vom 18. September 1991 i.S. B.S. für eine

extensive Auslegung des Begriffs des öffentlichen Zweckes ausgesprochen (vgl. AR GVP 3/1991 Nr. 2089). An dieser Praxis ist festzuhalten. Voraussetzung der Wahrnehmung eines öffentlichen Zweckes im Sinne von Art. 9 Abs. 1 Ziff. 6 StG ist somit nicht, dass die fragliche Aufgabe der betreffenden Institution durch öffentlich-rechtlichen Erlass oder Verwaltungsakt formell übertragen worden ist. Gemäss Art. 1 der geltenden Statuten der E-Korporation (vom Regierungsrat genehmigt am 7. November 1989) dient diese folgenden Zwecken: Beschaffung (Ankauf) von elektrischer Energie und Abgabe (Verkauf) derselben gemäss den geltenden Bestimmungen an ihre Mitglieder und deren Mieter; Betrieb und Unterhalt der Strassenbeleuchtung auf dem Korporationsgebiet. Unbestrittenermassen ist der öffentliche Zweck mit Bezug auf den Betrieb und den Unterhalt der Strassenbeleuchtung sowie die Einrichtung und Aufrechterhaltung des Stromverteilungsnetzes im Korporationsgebiet erfüllt. Insoweit hat die kantonale Steuerverwaltung der E-Korporation deshalb die Steuerbefreiung zugestanden. Hingegen vertritt die kantonale Steuerverwaltung die Ansicht, dass der An- und Verkauf von Strom keinen öffentlichen Zweck im Sinne von Art. 9 Abs. 1 Ziff. 6 StG erfülle. Die E-Korporation produziert nicht selbst elektrische Energie. Sie kauft diese von der SAK zu, speist sie in ihr Stromverteilungsnetz ein und verkauft sie an ihre Mitglieder resp. deren Mieter. Die E-Korporation ist somit Wiederverkäuferin von elektrischer Energie. Der Vorinstanz ist zuzustimmen, dass die E-Korporation mit Bezug auf diesen Wiederverkauf von elektrischer Energie keinen öffentlichen Zweck verfolgt. Es handelt sich dabei um eine privatwirtschaftliche Tätigkeit, bei der sie in Konkurrenz zu anderen Stromlieferanten steht. Diese Feststellung allein muss aber noch nicht zur Verweigerung der Steuerbefreiung auch auf diesem Teil ihrer Geschäftstätigkeit führen. Vielmehr bleibt zu prüfen, ob das in Frage stehende Korporationsvermögen und der erwirtschaftete Ertrag mittelbar öffentlichen Zwecken dient, was durchaus möglich ist. Voraussetzung ist aber immer, dass diese Vermögenswerte dauernd hiefür bestimmt sind und eine zweckwidrige Verwendung ausgeschlossen ist (vgl. *E. Känzig*, a.a.O., N. 10 zu Art. 16 Ziff. 2; StE 1985 BdBSt B 71.61 Nr. 1 Erw. 6).

3. Gemäss Art. 3 der Statuten der E-Korporation ist einem Mitglied verwehrt, irgendwann die Ausscheidung seines Anteils vom Korporati-

onsvermögen zu fordern. Gemäss Art. 14 der Statuten darf der allenfalls resultierende Reingewinn nicht direkt an die Mitglieder verteilt werden, sondern ist ausschliesslich für Amortisationen und zur Bildung von Reserven zu verwenden oder auf neue Rechnung vorzutragen. Die Auflösung der E-Korporation bedarf der Bewilligung des Regierungsrates gemäss Art. 16 der Statuten resp. Art. 32 Abs. 1 EG zum ZGB. Gemäss Art. 32 Abs. 2 EG zum ZGB kann die Auflösungsbewilligung nur erteilt werden, wenn die von der Korporation erfüllte Aufgabe dahingefallen oder von der Gemeinde oder einer anderen Korporation des öffentlichen Rechts übernommen wird. Gemäss Abs. 3 der nämlichen Bestimmung fällt im Falle einer Liquidation das Vermögen der Gemeinde zu und ist möglichst dem bisherigen Zweck entsprechend zu verwenden. Mit diesen statutarischen und gesetzlichen Bestimmungen ist sichergestellt, dass sowohl das gesamte Vermögen der Korporation wie auch der in einzelnen Geschäftsjahren aus dem Wiederverkauf von elektrischer Energie allenfalls anfallende Reingewinn dauernd öffentlichen Zwecken dient. Zusammenfassend ergibt sich, dass die Rekurrentin die Voraussetzungen der gänzlichen Steuerbefreiung gemäss Art. 9 Abs. 1 Ziff. 6 StG erfüllt. Dies darf selbstverständlich nicht zu einer ungerechtfertigten steuerlichen Privilegierung gegenüber anderen Stromlieferanten führen, wie die kantonale Steuerverwaltung befürchtet. Sofern auch andere Stromlieferanten mit Sitz im Kanton Appenzell A.Rh. die genau gleichen genannten statutarischen und gesetzlichen Voraussetzungen erfüllen, haben auch diese Anspruch auf vollständige Steuerbefreiung.

StRK 27.1.1995 (Nr. 616)