

8

Kantonssteuern. Steuerpflicht eines in eine AG umgewandelten kommunalen Elektrizitätswerkes.

- **Anwendbare Bestimmungen (E. 1).**
- **Muss sich das Elektrizitätswerk nicht an das Kostendeckungs- und Äquivalenzprinzip halten, ist nicht mehr die Stromversorgung, sondern die Gewinnerzielung der eigentliche Gesellschaftszweck (E. 2a, b).**
- **Steuerpflicht in concreto bejaht (E. 3a, b).**

Imposte cantonali. Assoggettamento fiscale di una impresa elettrica comunale trasformata in SA.

- **Disposizioni applicabili (cons. 1).**
- **Se una impresa elettrica non è più tenuta ad osservare il principio della copertura dei costi e dell'equivalenza, il suo scopo non è più l'approvvigionamento elettrico bensì il conseguimento di un utile (cons. 2a, b).**
- **Assoggettamento fiscale nell'evenienza affermato (cons. 3a, b).**

Erwägungen:

1. Gemäss Art. 78 Abs. 1 lit. f StG erfolgt eine Steuerbefreiung für juristische Personen mit Sitz in der Schweiz, die im kantonalen oder im gesamtschweizerischen Interesse öffentliche oder ausschliesslich gemeinnützige Zwecke verfolgen, für den Gewinn und das Kapital, welche ausschliesslich und unwiderruflich diesen Zwecken dienen. Diese Bestimmung stimmt weitgehend mit Art. 56 lit. g DBG und Art. 23 Abs. 1 lit. f StHG überein; der Bund kennt allerdings keine Kapitalsteuer. Art. 56 lit. g DBG und Art. 23 Abs. 1 lit. f StHG präzisieren zudem, dass unternehmerische Zwecke grundsätzlich nicht gemeinnützig seien. Die Parteien sind sich zu Recht darin einig, dass diese Bestimmungen weitgehend gleich auszulegen sind (vgl. dazu etwa Marco Greter, in: Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, Band I/1, 2. Auflage, N 25 zu Art. 23 StHG mit Hinweisen). Wenn im Folgenden von Art. 56 lit. g DBG die Rede ist, beziehen sich die Ausführungen auch auf das kantonale Recht.

2. a) Da in Art. 56 lit. g DBG die «öffentlichen Zwecke» neben der Gemeinnützigkeit aufgeführt sind, kann es sich bei ihnen nur um eine begrenzte – und somit restriktiv zu fassende – Kategorie von Aufgaben handeln, die eng an die Staatsaufgaben anzulehnen sind. Derartige Aufgaben können neben dem Gemeinwesen gelegentlich auch privatrechtlichen oder gemischtwirtschaftlichen juristischen Personen übertragen werden (Urteil des Bundesgerichtes vom 2. April 2001, publiziert in StE 2001 B 71.63 Nr. 17 mit zahlreichen Hinweisen). Juristische Personen, die in erster Linie Erwerbs- oder Selbsthilfzwecke verfolgen, haben grundsätzlich keinen Anspruch auf Steuerbefreiung wegen Verfolgung öffentlicher Zwecke, auch wenn sie zugleich öffentlichen Zwecken dienen. Vorbehalten bleibt eine (gegebenenfalls teilweise) Steuerbefreiung, wenn eine solche juristische Person durch öffentlich-rechtlichen Akt (z.B. Gesetz) mit der Erfüllung einer öffentlichen Aufgabe betraut wurde, eine gewisse Aufsicht des Gemeinwesens vorgesehen ist und darüber hinaus die ausschliessliche und unwiderrufliche (dauernde) Widmung des Eigenkapitals für den öffentlichen Zweck in den Statuten stipuliert wird. Hinzukommen muss aber die konkrete, überprüfbare, tatsächliche Verwirklichung der vorgegebenen Zwecksetzung; die bloss statutarische Proklamation einer steuerbefreiten Tätigkeit genügt nicht (StE 2001 B 71.63 Nr. 17 mit Hinweisen insbesondere auf das Kreisschreiben der eidgenössischen Steuerverwaltung vom 8. Juli 1994, publiziert in ASA 63 130 ff.).

b) Auszugehen ist von der Allgemeinheit der Steuern (Art. 127 Abs. 2 BV). Jede Steuerbefreiung, und zwar auch eine teilweise, ist ausgeschlossen, wenn die Institution Erwerbs- oder Selbsthilfzwecke verfolgt, die ein gewisses Ausmass übersteigen (Richner/Frei/Kaufmann, Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz, § 61 N 39). Erwerbszwecke verfolgt, wer im wirtschaftlichen Konkurrenzkampf oder in Monopolstellung, also planmässig und nachhaltig unter Einsatz von Kapital und Arbeit nach kaufmännischer Art gewerbsmässig tätig ist (Richner/Frei/Kaufmann, a.a.O., § 61 N 41), also ertragsorientiert wirtschaftet. Zwar schliesst nicht jede Erwerbstätigkeit eine Steuerbefreiung zum vornherein aus. Je umfangreicher die Erwerbstätigkeit ist, desto eher schliesst sie die Steuerbefreiung aus, und zwar auch dann, wenn die Gewinne teilweise auf Opferleistungen Dritter zurückzuführen sind, oder wenn die juristische Person ihre Leistungen für verschiedene Benutzer unentgeltlich oder besonders kostengünstig erbringt (Richner/Frei/Kaufmann, a.a.O., § 61 N 42).

Bei umfangreicher Erwerbstätigkeit ist auch eine teilweise Steuerbefreiung ausgeschlossen. Keine Steuerbefreiung ist auch zu gewähren, wenn die juristische Person fiskalische Motive ihrer Gesellschafter verfolgt (StR 2002 471). Die flächendeckende Versorgung einer Gemeinde mit Elektrizität kann nun durchaus als öffentlicher Zweck betrachtet werden (Richner/Frei/Kaufmann, a.a.O., § 61 N 52). Bei einer Steuerpflichtigen, welche in der Elektrizitätsversorgung eine monopolartige Stellung innehat, kann jedoch dann nicht mehr von einem vorherrschenden öffentlichen Zweck gesprochen werden, wenn sie im Verhältnis zu ihren Endbezüglern nicht an das Kostendeckungs- und an das Äquivalenzprinzip gebunden ist. In solchen Fällen ist nämlich die Stromversorgung als öffentliche Aufgabe nicht mehr der eigentliche Gesellschaftszweck, sondern vielmehr das blosses Mittel zur Ausübung einer gewinnorientierten Erwerbstätigkeit. Zwar fallen bei Monopolisten die Argumente für eine Besteuerung aus Gründen der Wettbewerbsneutralität weg. Der öffentliche Zweck gerät aber gerade bei einem Monopolbetrieb, welcher nicht an das Kostendeckungs- und das Äquivalenzprinzip gebunden und daher in seiner Preisgestaltung weitgehend frei ist, in den Hintergrund, weshalb eine auch nur bloss teilweise Steuerbefreiung ausgeschlossen werden muss.

3. a) Im Lichte dieser Ausführungen ist zu prüfen, ob die Vorinstanz der Rekurrentin zu Recht eine teilweise Steuerbefreiung verweigert hat. Dies ist zu bejahen. Dabei fällt vor allem ins Gewicht, dass die Rekurrentin, welche gemäss dem im Sachverhalt erwähnten Vertrag über die Elektrizitätsversorgung eine Monopolstellung für die Versorgung der Gemeinde mit Energie innehat, Erwerbszwecke verfolgt und klar ertragsorientiert wirtschaftet. Insbesondere ist sie in der Preisbildung nur der Einschränkung unterworfen, im Rahmen der Grundversorgung den Kunden von Elektrizität innerhalb der gleichen Konsumentengruppe gleiche Preise zu verrechnen. Einer Bindung an das Kostendeckungs- und an das Äquivalenzprinzip, wie sie für kommunale Ver- und Entsorgungsbetriebe gilt, die dem öffentlichen Recht unterworfen sind, untersteht sie dagegen nicht. Sie ist daher frei, ihre Preise so anzusetzen, dass sie hohe Gewinne erzielen kann. Da sie eine Monopolstellung innehat, besteht für die Kunden keine Möglichkeit, zu einem anderen Anbieter zu wechseln. Gegen übersetzte Preise können sie sich nur mit den beschränkten Mitteln des Zivilrechtes zur Wehr setzen, praktisch wohl nur wegen Übervorteilung im Sinne von Art. 21 OR. Die Rekurrentin pro-

fitiert somit von den Freiheiten, welche ihr die privatrechtliche Organisationsform bietet, ohne den Einschränkungen des öffentlichen Rechtes unterworfen zu sein. Sie kann ihre Tätigkeit erwerbs- und ertragsorientiert ausüben und tut dies auch, wie die von der Vorinstanz ins Recht gelegten Erfolgsrechnungen der Jahre 2000 und 2001 klar zeigen. Insbesondere gilt dies auch für den Bereich der Stromversorgung, wie aus den erwähnten Erfolgsrechnungen hervorgeht. Tatsächlich überwiegt bei der Rekurrentin der Erwerbzweck den öffentlichen Zweck bei weitem, weshalb eine auch nur teilweise Steuerbefreiung selbst dann ausgeschlossen wäre, wenn die Statuten eine Bestimmung enthielten, wonach das Vermögen der Rekurrentin bei einer Liquidation an die Gemeinde fällt. Zu bemerken ist in diesem Zusammenhang schliesslich noch, dass die Gemeinde in ihrem Abschied zuhanden der Volksabstimmung selber von der Steuerpflicht der Rekurrentin ausgegangen ist. Dies zeigt mit aller Deutlichkeit, dass die Gemeinde die Rechtsform einer juristischen Person und nicht etwa einer selbständigen öffentlichrechtlichen Anstalt freiwillig und in Kenntnis auch der ungünstigen Folgen gewählt hat, um damit einen ertragsorientierten Betrieb zu schaffen, von dem sie als Aktionärin profitieren kann.

b) Hinzu kommt, dass eine wirksame Aufsicht des Gemeinwesens über die Rekurrentin nicht besteht. Zwar ist die Gemeinde verpflichtet, eine erneute Volksabstimmung durchzuführen, wenn sie mehr als 49 % ihrer derzeit 100 % der Aktien veräussern will. Im Übrigen ist die Rekurrentin aber in ihrer Geschäftstätigkeit – abgesehen vom Versorgungsauftrag – völlig frei. Es besteht auch keine Statutenbestimmung, wonach Vertreter der Gemeinde in den Verwaltungsrat zu wählen wären. Die Generalversammlung kann auf dem Wege der Statutenänderung die Namenaktien in Inhaberaktien umwandeln, die frei handelbar wären. Die Statuten ermöglichen es, den Aktienanteil der Gemeinde auf unter 51 % fallen zu lassen. Die Gesellschaft kann mit anderen Unternehmen fusionieren usw. All diese Möglichkeiten unterstehen praktisch keiner Kontrolle durch das Gemeinwesen. Der Rekurs ist auch deshalb abzuweisen.

A 03 29

Urteil vom 26. August 2003

Die dagegen an das Bundesgericht erhobene Verwaltungsgerichtsbeschwerde ist noch hängig.