

BGer 9C_32/2025 vom 26. Februar 2026

Bundesgericht, 2026-02-26, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_9C_32_2025

FR: TF 9C_32/2025 du 26 février 2026

IT: TF 9C_32/2025 del 26 febbraio 2026

Erwägungen

E. 1.1

Beim angefochtenen Urteil handelt es sich um einen kantonal letztinstanzlichen Entscheid über die direkten Steuern des Kantons Solothurn (Art. 86 Abs. 1 lit. d i.V.m. Art. 90 BGG). Dagegen steht nach Art. 82 ff. BGG in Verbindung mit Art. 73 StHG (SR 642.14) die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten an das Bundesgericht offen.

E. 1.2

Die Beschwerdeführerin ist eine mit eigener Rechtspersönlichkeit ausgestaltete, selbstständige öffentlich-rechtliche Anstalt des kommunalen Rechts nach § 164 Abs. 1 lit. a des Gemeindegesetzes des Kantons Solothurn vom 16. Februar 1992 (Gemeindegesetz, GG/SO; BGS 131.1). Sie macht hinsichtlich ihrer Beschwerdeberechtigung jedoch nicht eine spezielle Legitimation im Sinne von Art. 89 Abs. 2 BGG geltend, insbesondere auch nicht eine solche gestützt auf die spezifischen, den Gemeinden und anderen öffentlich-rechtlichen Körperschaften gewährten verfassungsrechtlichen Garantien gemäss Art. 89 Abs. 2 lit. c BGG. Vielmehr beruft sie sich auf die in Art. 89 Abs. 1 lit. a BGG verankerte allgemeine Legitimationsklausel. Diese ist allerdings grundsätzlich auf Privatpersonen zugeschnitten. Nach der Rechtsprechung des Bundesgerichts können Gemeinwesen und andere öffentlich-rechtliche Körperschaften das allgemeine Beschwerderecht (nur) dann in Anspruch nehmen, wenn sie durch den angefochtenen Entscheid gleich oder ähnlich wie Private oder aber in spezifischer Weise in der Wahrnehmung einer hoheitlichen Aufgabe betroffen sind, soweit nicht bloss das allgemeine Interesse an der richtigen Rechtsanwendung geltend gemacht wird. Indes sind Gemeinwesen gestützt auf die allgemeine Legitimationsklausel nur restriktiv zur Beschwerdeführung zuzulassen (BGE 141 II 161 E. 2.1 f.). Gleich wie Private betroffen sind Gemeinwesen bzw. öffentlich-rechtliche Körperschaften namentlich in ihrer Eigenschaft als Schuldner von Steuern oder Gebühren (BGE 132 I 140 E. 1.3.1 mit weiteren Hinweisen).

Da hier im Streit liegt, in welchen Bereichen die Beschwerdeführerin steuerbefreit ist resp. eben neu steuerpflichtig wird, ist ihre Beschwerdelegitimation vorliegend - wie bereits im Vorgängerurteil 9C_271/2023 vom 4. Januar 2024 E. 1.2 mit weiteren Hinweisen - zu bejahen.

E. 1.3

Die Beschwerde wurde form- (Art. 42 BGG) und fristgerecht (Art. 100 Abs. 1 BGG) eingereicht, weshalb darauf einzutreten ist.

E. 2.1

Das Bundesgericht prüft frei und von Amtes wegen die richtige Anwendung von Bundesrecht (Art. 95 lit. a und Art. 106 Abs. 1 BGG). Die angebliche Verletzung rein kantonalen oder kommunalen Rechts stellt im bundesgerichtlichen Verfahren, vorbehaltlich u.a. der Verletzung kantonalen verfassungsmässiger Rechte (Art. 95 lit. c BGG), keinen eigenständigen Beschwerdegrund dar. Das Bundesgericht prüft solches Recht nur daraufhin, ob dessen Auslegung und/oder Anwendung zur Verletzung von Bundesrecht oder Völkerrecht führt (Art. 95 lit. a und b BGG ; BGE 148 II 465 E. 8.1). Zum Bundesrecht in diesem Sinne zählen auch die verfassungsmässigen Individualrechte (einschliesslich der Grundrechte). Bei der Überprüfung des rein kantonalen oder kommunalen Rechts steht regelmässig die Prüfung des allgemeinen Willkürverbots (Art. 9 BV) im Vordergrund (BGE 147 IV 433 E. 2.1). Willkür in der Rechtsanwendung liegt rechtsprechungsgemäss vor, wenn der angefochtene Entscheid offensichtlich unhaltbar ist, mit der tatsächlichen Situation in klarem Widerspruch steht, eine Norm oder einen unumstrittenen Rechtsgrundsatz krass verletzt oder in stossender Weise dem Gerechtigkeitsgedanken zuwiderläuft. Das Bundesgericht hebt einen Entscheid jedoch nur auf, wenn nicht bloss die Begründung, sondern auch das Ergebnis unhaltbar ist. Dass eine andere Lösung ebenfalls als vertretbar oder gar zutreffender erscheint, genügt nicht (BGE 148 I 271 E. 2.1; Urteil 2C_583/2016 vom 1. Dezember 2017 E. 1.2.2 mit diversen Hinweisen, in: StR 73/2018 S. 224).

E. 2.2

Im Bereich der direkten Steuern prüft das Bundesgericht harmonisiertes kantonales Recht gleich wie Bundesrecht mit freier Kognition. In Bereichen, in denen das Steuerharmonisierungsgesetz den Kantonen einen gewissen Gestaltungsspielraum belässt oder keine Anwendung findet, ist die Kognition des Bundesgerichts hingegen wiederum eine eingeschränkte (BGE 150 II 346 E. 1.5.2; 144 II 313 E. 5.3; Urteile 2C_206/2018 vom 23. Juli 2019 E. 2.1, in: StE 2019 B 71.63 32, und 2C_226/2016 vom 9. November 2016 E. 1.3, in: StE 2017 B 71.61 5).

E. 2.3

Im Unterschied zum Bundesgesetzesrecht geht das Bundesgericht der Verletzung verfassungsmässiger Individualrechte (einschliesslich der Grundrechte) eidgenössischer oder kantonalen Art nur nach, falls und soweit eine solche Rüge in der Beschwerde überhaupt vorgebracht und ausreichend begründet worden ist (qualifizierte Rüge- und Begründungsobliegenheit gemäss Art. 106 Abs. 2 BGG ; BGE 146 III 303 E. 2). Die beschwerdeführende Partei hat daher klar und detailliert anhand der Erwägungen des angefochtenen Entscheids darzulegen, dass und inwiefern verfassungsmässige Individualrechte verletzt worden sein sollen (BGE 150 II 346 E. 1.5.3 ; 146 I 62 E. 3). Auf bloss allgemein gehaltene, appellatorische Kritik an einem vorinstanzlichen Entscheid geht das Bundesgericht nicht ein (BGE 146 IV 88 E. 1.3.1; Urteil 2C_38/2021 vom 3. März 2021 E. 1.5).

E. 3.1

Nach Art. 56 lit. c DBG (SR 642.11) sind die Gemeinden, die Kirchgemeinden und die anderen Gebietskörperschaften der Kantone sowie ihre Anstalten von der Steuerpflicht befreit. Art. 23 Abs. 1 lit. c StHG präzisiert sodann, dass die Gemeinden, die Kirchgemeinden und die anderen Gebietskörperschaften des Kantons und ihre Anstalten nach Massgabe des kantonalen Rechts von der Steuerpflicht befreit sind. Dem kantonalen

Gesetzgeber ist es mithin im Rahmen der Verfassungsgrundsätze freigestellt, wie er die subjektive Steuerbefreiung derartiger Körperschaften und ihrer Anstalten ausgestalten will, insbesondere auch in Bezug auf deren Umfang (vgl. Marco Greter/ Alexander Greter, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden, 4. Aufl. 2022, N. 10 zu Art. 23 StHG). Es ist also Sache des Kantons, gewinnstrebige Anstalten zu besteuern oder Institutionen, welche in die Rechtsform der öffentlich-rechtlichen Anstalt gekleidet sind und zumindest mittelbar öffentlichen Zwecken dienen, von der Besteuerung zu befreien (Greter/Greter, a.a.O., N. 10a zu Art. 23 StHG ; Botschaft vom 25. Mai 1983 über die Steuerharmonisierung, BBl 1983 III 1 ff., insb. 109 zu Art. 26 StHG ; vgl. auch Urteil 2C_226/2016 vom 9. November 2016 E. 3.3, in: StE 2017 B 71.61 5). Zu beachten gilt es hierbei indessen, dass Steuerbefreiungstatbestände nach herrschender Rechtsprechung, gerade auch mit Rücksicht auf den verfassungsmässigen Grundsatz der Allgemeinheit der Steuern (Art. 127 Abs. 2 BV), eher restriktiv zu handhaben sind (Urteil 9C_118/2023 vom 11. Mai 2023 E. 5.2.2 am Ende).

E. 3.2

Gemäss dem hier zu Diskussion Anlass gebenden § 90 Abs. 1 lit. c StG /SO sind von der Steuerpflicht befreit die solothurnischen Gemeinden, Zweckverbände und Synodal- oder kantonalen Organisationen der Landeskirche, ebenso deren Anstalten und Stiftungen, soweit diese hoheitliche, vom kantonalen Recht oder vom Bundesrecht vorgeschriebene Aufgaben erfüllen. Diese Steuerbefreiungslösung kantonalrechtlichen Zuschnitts betrifft nach dem vorstehend Dargelegten harmonisierungsrechtlichen Freiraum, bei dessen Überprüfung sich das Bundesgericht eine Zurückhaltung im Sinne des Gesagten auferlegt.

E. 4

Die Beschwerdeführerin macht in ihrem Hauptstandpunkt geltend, § 90 Abs. 1 lit. c StG /SO sei verfassungswidrig und halte weder einer abstrakten noch einer konkreten Normenkontrolle stand; die Bestimmung behandle, indem sie kommunale gesetzliche Grundlagen nicht genügen lasse und die Besteuerung nicht rechtsformunabhängig gestalte, in unzulässiger Weise Ungleiches gleich und Gleiches ungleich. Sie sei daher - samt dem darauf beruhenden angefochtenen Urteil und der Verfügung des Beschwerdegegners vom 10. September 2021 - aufzuheben oder, eventualiter, verfassungskonform in dem Sinne auszulegen, dass als hoheitliche und damit steuerbefreite Aufgaben auch diejenigen gälten, für die eine genügende gesetzliche Grundlage im kommunalen Recht bestehe. Subeventualiter habe eine verfassungskonforme Auslegung zum Schluss zu führen, dass die in ihrem Rechtsbegehren aufgeführten Tätigkeiten ebenfalls zur - steuerbefreiten - Grundversorgung mit Strom, Gas und Fernwärme gehörten, die ihr bundes- resp. kantonalrechtlich auferlegt worden sei.

E. 5

Mit Blick auf den Hauptantrag der Beschwerdeführerin gilt es zunächst auf Folgendes hinzuweisen: § 90 Abs. 1 lit. c StG /SO wurde auf 1. Januar 2021 in Kraft gesetzt; die entsprechende Änderung des Steuergesetzes blieb unangefochten. Die mit der Beschwerde angerufene abstrakte Normenkontrolle entfällt daher ohne Weiteres (vgl. Art. 101 BGG ; BGE 136 I 17 E. 1.2; Urteil 1C_31/2023 vom 16. Juni 2025 E. 1.2).

E. 6.1

Das kantonale Gericht ist vor dem Hintergrund der bereits vorinstanzlich geltend gemachten Verfassungs- resp. Bundesrechtswidrigkeit der erwähnten Norm als Ergebnis eines Auslegungsprozesses nach Massgabe der in BGE 143 III 385 E. 4.1 wiedergegebenen, diesbezüglich geltenden Grundsätze zum Schluss gelangt, ausgehend vom Wortlaut der Bestimmung stehe die Frage im Zentrum, was unter "hoheitlichen, vom kantonalen Recht oder vom Bundesrecht vorgeschriebenen Aufgaben" zu verstehen sei. Dabei werde praxismässig an zwei Kriterien angeknüpft: Zum einen sei immer dann hoheitliches Handeln anzunehmen, wenn eine öffentlich-rechtliche Regelung zur Anwendung gelange. Sodann werde Hoheitlichkeit mit einem Subordinationsverhältnis des Staates gegenüber den Privaten verbunden im Sinne der Möglichkeit, Anordnungen zwangsweise durchzusetzen, wie dies beispielsweise bei polizeilichen Massnahmen der Fall sei (Häfelin/Müller/Uhlmann, Allgemeines Verwaltungsrecht, 8. Aufl. 2020, S. 10 f. Rz. 28 ff.). Im vorliegenden Zusammenhang - Erbringung von Leistungen im Bereich der Energieversorgung - liege kein klassisches Subordinationsverhältnis vor. Der Staat habe hier keine übergeordnete Stellung inne und könne keine Anordnungs- und Zwangsbefugnis ausüben. Die Energieversorgung werde daher oft als nicht hoheitliche Verwaltungstätigkeit angesehen (vgl. Häfelin/Müller/Uhlmann, a.a.O., S. 11 Rz. 31). Eine Hoheitlichkeit könne sich hier daher nur auf die erstgenannte Definition beziehen: Demnach sei eine Aufgabe dann hoheitlich, wenn sie öffentlich-rechtlich vorgesehen sei. Dies entspreche im Übrigen auch der an der Sitzung des solothurnischen Kantonsrats ausdrücklich geäusserten Sicht des Gesetzgebers, wonach eine Steuerbefreiung "... bei hoheitlichen Tätigkeiten, also gestützt auf einen gesetzlichen Auftrag, möglich sein soll" (Sitzungsprotokoll des solothurnischen Kantonsrats vom 2. September 2020 [nachfolgend: Sitzungsprotokoll], S. 569, erster Absatz). Zu prüfen bleibe in diesem Zusammenhang in einem nächsten Schritt, welcher Bestimmtheitsgrad der gesetzlichen Grundlage vorausgesetzt werde. Gemäss dem Wortlaut der fraglichen Norm müsse es sich um "vom kantonalen Recht oder vom Bundesrecht vorgeschriebene Aufgaben" handeln. Aus den Materialien gehe diesbezüglich hervor, dass jene Tätigkeiten von der Steuerbefreiung ausgenommen sein sollten, für welche "keine Regelung auf kantonaler oder auf Bundesebene besteht" (Sitzungsprotokoll, S. 570). Die Gemeinden sollten davon abgehalten werden, Aufgaben eigenständig als "hoheitlich zu erklären", um damit ihren Anstalten auf diesem Weg eine politisch nicht mehr erwünschte umfassende Steuerbefreiung zu ermöglichen.

Nach Art. 50 Abs. 1 BV, so die Vorinstanz im Weiteren, sei die Gemeindeautonomie nach Massgabe des kantonalen Rechts gewährleistet. Art. 3 Abs. 2 der Verfassung des Kantons Solothurn vom 8. Juni 1986 (KV/SO; BGS 111.1) sehe vor, dass die Gesetzgebung den Gemeinden einen weiten Gestaltungsspielraum einräume. Ein solcher bestehe, wenn das kantonale Recht keine abschliessende Ordnung vorsehe, sondern einen Sachbereich ganz oder teilweise der Gemeinde zur Regelung überlasse und ihr eine relativ erhebliche Entscheidungsfreiheit einräume (BGE 122 I 279 E. 8b mit Hinweisen). Traditionell sei die Energieversorgung in der Schweiz weitgehend Sache der Gemeinden und Kantone, wobei im Bereich der Gasversorgung die Städte und Gemeinden historisch als treibende Kraft fungiert und den ihnen überlassenen Spielraum in Rechtssetzung und -anwendung im Interesse ihrer Einwohnerschaft sowie entsprechend den lokalen Bedürfnissen und Gegebenheiten genutzt hätten (vgl. Phyllis Scholl/Markus Flatt, Energiewirtschaft Schweiz, 2022, S. 11 f. Rz. 22, S. 14 Rz. 30). In den letzten Jahren seien diverse Elemente des Energiemarktes übergeordnet dichter reguliert worden. So regle etwa das Bundesgesetz vom 23. März 2007 über die Stromversorgung (StromVG; SR 734.7) den Strommarkt

aktuell beinahe umfassend und lasse nur noch wenig Spielraum für die Kantone und Gemeinden (Scholl/Flatt, a.a.O., S. 15 Rz. 33). In anderen Bereichen der Energieversorgung lege die übergeordnete Gesetzgebung von Bund und Kanton demgegenüber nur die Grundsätze und Ziele sowie die in Frage kommenden Massnahmen fest, übertrage die konkrete Umsetzung jedoch weiterhin den Gemeinden, welche die Vorgaben entsprechend den örtlichen Gegebenheiten umzusetzen hätten. So sehe Art. 117 KV/SO vor, dass Kanton und Gemeinden den sparsamen Energieverbrauch, die effiziente Energienutzung, die Nutzung von erneuerbaren Energien sowie die dezentrale Energieversorgung förderten. Dabei könnten sie Massnahmen zu einer der Volkswirtschaft förderlichen, umweltgerechten, sicheren und wirtschaftlich betriebenen Versorgung mit Energie ergreifen. Auch das Energiegesetz des Kantons Solothurn vom 3. März 1991 (BGS 941.21) gebe Ziele vor und nenne mögliche Handlungsweisen, ohne jedoch die eine oder andere für zwingend zu erklären (insb. §§ 1, 4 und 7). Dabei werde den Gemeinden der Spielraum belassen, die entsprechend den örtlichen Gegebenheiten am sinnvollsten erscheinenden Vorkehren zu treffen.

Abschliessend hält die Vorinstanz fest, dass es durchaus denkbar gewesen wäre, die Steuerbefreiung von Anstalten der Gemeinden nur im bundesrechtlich gänzlich durchregulierten Bereich des Strommarkts zu erteilen, nicht aber in jenen Sektoren, in denen das übergeordnete Recht vorwiegend die Ziele und Grundsätze regle, die Umsetzung jedoch eher den Kommunen überlasse. Letzteres fusse grundsätzlich häufig auf der bewussten ordnungspolitischen Entscheidung, dass die Kommunen am Besten in der Lage seien, die geeigneten konkreten Massnahmen für ihr Gemeinwesen festzulegen, um den bundes- und kantonrechtlich vorgegebenen übergeordneten Zielen und Grundsätzen nachzuleben. Wie vorstehend ausgeführt, solle es sich im vorliegenden Zusammenhang laut Gesetzgeber indessen explizit um eine vom kantonalen Recht oder vom Bundesrecht vorgeschriebene Aufgabe handeln. Mit anderen Worten sollten Tätigkeiten, die kommunal geregelt würden, gerade nicht steuerbefreit sein. § 90 Abs. 1 lit. c StG /SO könne daher nicht so ausgelegt und verstanden werden, dass von hoheitlichen, von kantonalem oder Bundesrecht vorgeschriebenen Aufgaben auch dann auszugehen sei, wenn sich die fragliche Tätigkeit auf Rechtsgrundlagen von Bund oder Kanton stütze, die lediglich die übergeordneten Ziele und Grundsätze festlegten, während den Gemeinden ein erheblicher Spielraum überlassen werde, um die entsprechende Rechtssetzung und -anwendung umzusetzen und zu konkretisieren. Vielmehr seien im Kontext der Energieversorgung nur solche hoheitlichen Tätigkeiten steuerbefreit, die kantonal- oder bundesrechtlich (z.B. mittels Lieferpflichten) vorgeschrieben würden.

E. 6.2

Die Beschwerdeführerin wirft der Vorinstanz im Zusammenhang mit der Auslegung und Anwendung von § 90 Abs. 1 lit. c StG /SO einen Verstoss gegen das Rechtsgleichheitsgebot und dabei insbesondere gegen das Privilegierungs- sowie das Diskriminierungsverbot vor. Ferner sieht sie dadurch die Wirtschaftsfreiheit und das daraus fliessende Gebot der rechtsformneutralen Besteuerung verletzt. Darauf ist nachfolgend näher einzugehen.

Zu beachten ist, dass Grundrechte in der Regel den natürlichen und den privaten juristischen Personen sowie Personenvereinigungen zustehen (Häfelin/Haller/Keller/Thurnherr, Schweizerisches Bundesstaatsrecht, 11. Aufl. 2024, S. 80 ff. N. 276 ff.; Rainer J. Schweizer, in: St. Galler Kommentar, Die Schweizerische

Bundesverfassung, 4. Aufl. 2023, N. 7 zu Einführung zu den Grund- und Menschenrechten [1. Kapitel/ Art. 7 - 36 BV]). Grundsätzlich nicht grundrechtsberechtigt sind der Staat und seine Glieder. Juristische Personen des öffentlichen Rechts, wozu auch Anstalten und Stiftungen gehören, können ausnahmsweise Träger von Grundrechten sein, wenn sie sich auf dem Boden des Privatrechts bewegen und durch einen staatlichen Akt wie eine Privatperson betroffen werden (BGE 144 II 77 E. 5.5 mit Hinweisen; Häfelin/Haller/Keller/Thurnherr, a.a.O., S. 83 unten f. N. 287). Näheres zur Grundrechtsträgerschaft muss im Rahmen des jeweiligen Grundrechts geprüft werden. In diesem Zusammenhang hat das Bundesgericht im Vorgängerurteil 9C_271/2023 vom 4. Januar 2024 erkannt, dass es nicht angehe, der Beschwerdeführerin in denjenigen Bereichen, in denen ihre Tätigkeit nicht hoheitlichen Charakter aufweise, die Berufung auf Privaten zustehenden Grundrechten zu verwehren. Solange ein öffentlich-rechtliches Unternehmen seine Tätigkeiten unter Wettbewerbsbedingungen erbringe, müsse es den gleichen Bedingungen wie private Konkurrenten unterstellt werden.

E. 7.1

Der Grundsatz der Rechtsgleichheit wird in Art. 8 BV verankert. Träger des Grundrechts sind natürliche Personen und juristische Personen des Privatrechts. Juristische Personen des öffentlichen Rechts können sich ebenfalls auf die Rechtsgleichheit berufen, soweit sie ihre Tätigkeit unter Wettbewerbsbedingungen erbringen (BGE 142 II 369 E. 6.4 ; 138 I 289 E. 2.8.1; Urteil 9C_271/2023 vom 4. Januar 2024 E. 3.2.2). Im Bereich der Rechtssetzung gebietet das Gebot der Rechtsgleichheit, dass vergleichbare Sachverhalte gleich, unterschiedliche jedoch differenziert behandelt werden (BGE 138 I 225 E. 3.6.1 mit Hinweisen; Häfelin/Haller/Keller/Thurnherr, a.a.O., S. 248 oben N. 875). Hinsichtlich des Steuerrechts verlangt der Rechtsgleichheitsgrundsatz, dass bei der Steuergesetzgebung keine Unterscheidungen getroffen werden, für die ein vernünftiger Grund nicht ersichtlich ist, bzw. dass umgekehrt Unterscheidungen getroffen werden, welche sich aufgrund der unterschiedlichen Verhältnisse aufdrängen (BGE 145 II 206 E. 2.4.1 f. mit Hinweisen; Mäusli-Allenspach/Oertli/Benz, Das schweizerische Steuerrecht, 11. Aufl. 2023, S. 65 Ziff. 5.3.1).

E. 7.2.1

Zur Erfüllung ihrer Aufgaben können Kanton und Gemeinden selbständige Körperschaften, Anstalten und Stiftungen des öffentlichen Rechts errichten (vgl. Art. 85 Abs. 1 lit. a KV/SO ; § 158 Abs. 2 lit. a GG/SO). Bei der selbständigen öffentlich-rechtlichen Anstalt handelt es sich um eine technisch-organisatorisch verselbständigte Verwaltungseinheit mit eigener Rechtspersönlichkeit (und Willensbildung), die über eigene Organe und Vermögen verfügt, aber dennoch der Aufsicht des Trägers (Bund, Kanton, Gemeinde) untersteht. Solche Gebilde nehmen nach wie vor bestimmte öffentliche Aufgaben wahr; durch die Ausgliederung einer Verwaltungsaufgabe in eine selbständige öffentlich-rechtliche Anstalt ist aber eine höhere Autonomie in unternehmerischer sowie auch organisatorischer Hinsicht möglich. Ihre Gründung erfolgt oftmals, wenn beispielsweise die Ausrichtung am Markt eine gewisse Flexibilität erfordert (vgl. Häfelin/Müller/Uhlmann, a.a.O., S. 380 Rz. 1664 f.). Eine unselbständige öffentlich-rechtliche Anstalt ist demgegenüber eine staatliche Einrichtung zur Erfüllung öffentlicher Aufgaben, die keine eigene Rechtspersönlichkeit besitzt, sondern rechtlich Teil einer übergeordneten Gebietskörperschaft (wie Bund, Kanton oder Gemeinde) ist, aber organisatorisch eigenständig (mit eigenem Budget und Personal) agiert (vgl. Häfelin/Müller/Uhlmann, a.a.O., S. 381 Rz. 1667; siehe ferner auch BGE 127 II

32 E. 2b mit Hinweisen).

E. 7.2.2

Die Kantone sind befugt, die Steuerbefreiung der kantonalen Anstalten näher zu regeln (E. 3.1 hiervor). Gemäss der bis Ende 2020 gültigen Fassung von § 90 Abs. 1 lit. c StG /SO waren Gemeinden, Zweckverbände, Synodal- und landeskirchliche Organisationen sowie ihre Anstalten und Stiftungen generell steuerbefreit. Mit der Revision der Bestimmung per 1. Januar 2021 wurde eine rechtsformunabhängige Besteuerung angestrebt; gleichzeitig sollte die Regelung leicht umsetzbar sein (vgl. Botschaft und Entwurf des solothurnischen Regierungsrates vom 30. Juni 2020, Regierungsratsbeschluss [RRB] Nr. 2020/999 [nachfolgend: Botschaft], S. 14 oben). Vorgeschlagen wurde seitens Regierung eine Neuformulierung der Norm dergestalt, dass "die solothurnischen Gemeinden, [...], ebenso deren Anstalten und Stiftungen" nurmehr von der Steuerpflicht befreit sein sollten, "soweit diese hoheitliche oder gesetzlich vorgeschriebene Aufgaben erfüllen" (Botschaft, S. 18 [zu § 90 Abs. 1 lit. b und c StG /SO]). Dies hätte aber bedeutet, dass auch bloss kommunal vorgeschriebene (d.h. in der Gemeindeordnung oder in einem Gemeindereglement geregelte) Aufgaben zu einer Steuerbefreiung geführt hätten, was der vorberatenden Finanzkommission zu weit ging. Sie stellte deshalb den Änderungsantrag, dass "die solothurnischen Gemeinden, [...], ebenso deren Anstalten und Stiftungen" nur soweit von der Steuerpflicht befreit sein sollten, als sie "hoheitliche, vom kantonalen Recht oder vom Bundesrecht vorgeschriebene Aufgaben erfüllen" (Antrag der Finanzkommission vom 19. August 2020, RG 0117/2020). Dieser Antrag fand letztlich Zustimmung im Kantonsrat (vgl. Sitzungsprotokoll, S. 573). Unbestritten war im Rahmen des Gesetzgebungsprozesses überdies, dass die kommunalen öffentlich-rechtlichen Körperschaften selbst (samt deren unselbständigen Anstalten) weiterhin vollständig steuerbefreit sein sollten (vgl. Botschaft, S. 14 unten; Sitzungsprotokoll, S. 569 Mitte).

E. 7.3

Indem der Kanton Solothurn mit der Revision von § 90 Abs. 1 lit. c StG /SO verselbständigte öffentlich-rechtliche kommunale Anstalten und Stiftungen nur noch von der Besteuerung ausnimmt, wenn sie hoheitliche, kantonal- oder bundesrechtlich vorgeschriebene Aufgaben erfüllen, eliminierte er eine frühere, nach Auffassung des kantonalen Gesetzgebers ungerechtfertigte Privilegierung dieser Institutionen gegenüber ihren privatrechtlichen Konkurrenten. Mit der überarbeiteten Gesetzesbestimmung wurde somit - aus der Optik der privatrechtlichen Mitbewerber - dem Gebot der rechtsgleichen Behandlung gerade Rechnung getragen. Wie die Vorinstanz unter Verweis auf die einschlägigen Materialien des Gesetzgebungsprozesses sodann festgehalten hat, war dem kantonalen Parlament durchaus bewusst, dass eine Gemeinde, indem sie auf die Ausgliederung eines kleineren Betriebs (z.B. Stadtgärtnerei) verzichtet und die entsprechende Tätigkeit selbst betreiben kann, diesen von der Steuerpflicht befreit, wodurch wiederum gewisse Ungleichheiten zu ausgegliederten, im wirtschaftlich gleichen Bereich tätigen kommunalen Anstalten entstehen können. In Kenntnis derartiger "Schlupflöcher" wollte der Gesetzgeber dennoch ausschliesslich ausgegliederte Anstalten und Stiftungen besteuern und nicht auch die Gemeinden für nicht ausgegliederte Betriebe. Immerhin steht es zumindest den Einwohnergemeinden gemäss § 247 Abs. 3 lit. b StG /SO frei, Bürgergemeinden der Steuerpflicht zu unterstellen, wenn diese einen gewinnbringenden Betrieb mit wirtschaftlichem Zweck führen (dazu auch Botschaft, S. 15 oben).

E. 7.4.1

Mit der neuen Regelung konnten demnach zwar nicht sämtliche, aber doch wesentliche bisherige Ungleichbehandlungen ausgemerzt werden. Im Zentrum des Interesses standen anlässlich der parlamentarischen Diskussion die grösseren Betriebe eines Gemeinwesens, die nahezu immer ausgegliedert werden, da sie auf dem Markt eine gewisse Flexibilität und Autonomie benötigen, um erfolgreich wirtschaften zu können (vgl.

Häfelin/Haller/Keller/Thurnherr, a.a.O., S. 569 N. 2086). Es war der erklärte gesetzgeberische Wille, mit der neuen gesetzlichen Regelung in steuerrechtlicher Hinsicht gleichlange Spiesse zu privatwirtschaftlich organisierten Unternehmen zu schaffen.

Dass in § 90 Abs. 1 lit. c StG /SO nur Anstalten und Stiftungen von der Steuerpflicht ausgenommen werden, soweit diese hoheitliche, vom kantonalen Recht oder vom Bundesrecht vorgeschriebene Aufgaben erfüllen, war ferner ein weiterer wichtiger Aspekt in der entsprechenden Debatte. Damit sollte verhindert werden, dass Gemeinden von ihren Anstalten wahrgenommene Aufgaben im Gemeindegebiet als hoheitlich erklären, obschon diese auf Stufe des Kantons oder des Bundes nicht vorgeschrieben sind, und sie auf diesem Weg nach freiem Ermessen von der Steuerpflicht ausnehmen können (siehe dazu Sitzungsprotokoll, S. 570). Stünde es den Gemeinden frei, Aufgaben nach eigenem Gutdünken als hoheitlich zu deklarieren, bestünde die Gefahr eines sogenannten "Flickenteppichs", indem eine Gemeinde eine Aufgabe als hoheitlich erklären könnte, die in der Nachbargemeinde als nicht hoheitlich eingestuft worden war, was zu erheblichen Rechtsungleichheiten führte. So wäre beispielsweise die Stadt U. _____ in die Lage versetzt worden, weitere, kanton- bzw. bundesrechtlich nicht vorgeschriebene Aufgaben, welche die Beschwerdeführerin als selbständige öffentlich-rechtliche Anstalt der EG U. _____ wahrnimmt, als hoheitlich zu erklären, wodurch dieser eine steuerrechtliche Vorzugsstellung sowohl im Vergleich zu privatrechtlichen Mitbewerbern als auch gegenüber selbständigen öffentlich-rechtlichen Anstalten anderer solothurnischen Gemeinden, die den entsprechenden Aufgaben keinen hoheitlichen Charakter beigemessen hätten, zugewilligt worden wäre. Die von der Beschwerdeführerin vertretene Auffassung, im Rahmen von § 90 Abs. 1 lit. c StG /SO auch eine gesetzliche Grundlage auf kommunaler Stufe genügen zu lassen, bewirkte somit, wie aufgezeigt, massive Ungleichheiten zwischen privaten, der Steuerpflicht unterworfenen Unternehmungen und öffentlich-rechtlichen Anstalten, die sich zwar (teilweise) in Konkurrenz zu Privaten betätigten, bei denen die entsprechenden Bereiche aber durch einen Gemeindeerlass als hoheitlich bezeichnet worden wären. Damit würde es der Beschwerdeführerin ermöglicht, bisherige steuerliche Privilegien, welche der kantonale Gesetzgeber gerade nicht mehr tolerieren wollte, aufrechtzuerhalten. Das Ziel der Gesetzesreform wäre verfehlt.

E. 7.4.2

Nach dem Gesagten ist zwar einzuräumen, dass der auf 1. Januar 2021 neuformulierte § 90 Abs. 1 lit. c StG /SO nicht zu einer "absoluten", d.h. lückenlosen Rechtsgleichheit führt (Häfelin/Haller/ Keller/Thurnherr, a.a.O., S. 248 N. 876), die im Übrigen vielfach ohnehin kaum oder nur mit einem unverhältnismässigen Aufwand erzielt werden kann. Daher lassen sich Typisierungen häufig nicht vermeiden (Schweizer/Fankhauser, in: St. Galler Kommentar, Die Schweizerische Bundesverfassung, 4. Aufl. 2023, N. 24 zu Art. 8 BV). Selbst Ungleichbehandlungen sind beim Rechtsgleichheitsgebot nicht ausgeschlossen, sofern diese sich gestützt auf ernsthafte sachliche Gründen rechtfertigen lassen (BGE 143 I 361 E. 5.1 ; 141 I 153 E. 5.1; je mit Hinweisen; Schweizer/Fankhauser, a.a.O., N. 23 zu Art.

8 BV). Gemeinden bieten denn auch hie und da gewisse Dienstleistungen in nicht hoheitlichen Bereichen an (z.B. Verleih von gemeindeeigenen Festbänken durch den Werkhof); der Aufwand, um derartige, meist niederschwellige Tätigkeiten zu besteuern, würde im Vergleich zum Ertrag in keinem vernünftigen Verhältnis stehen. Der solothurnische Gesetzgeber hat deshalb bewusst darauf verzichtet, Gemeinden bzw. deren unselbständige Anstalten in diesen Tätigkeitsfeldern der Steuerpflicht zu unterstellen. Herauszustreichen ist aber, dass mit der neuen Regelung wesentliche bisherige Ungleichheiten ausgeglichen werden konnten. Damit erfolgt - vom Gesetzgeber beabsichtigt - zumindest eine Angleichung an die Besteuerung von privatrechtlich organisierten Energieanbietern, die mitunter voll der Steuerpflicht unterliegen, obschon sie teilweise ebenfalls hoheitliche Aufgaben erfüllen. Eine (teilweise) Steuerbefreiung wegen öffentlicher Zweckverfolgung scheidet nach § 90 Abs. 1 lit. i StG /SO (resp. Art. 23 Abs. 1 lit. f StHG) nämlich immer dann, wenn überwiegend Erwerbszwecke verfolgt werden.

E. 7.5

Den Kantonen steht es gemäss Art. 23 Abs. 1 lit. c StHG zusammenfassend offen, die Gemeinden und ihre Anstalten nach Massgabe des kantonalen Rechts von der Steuerpflicht zu befreien. Der Gesetzgeber des Kantons Solothurn hat sich für eine Lösung entschieden, welche die Erfüllung von im kommunalen Recht vorgeschriebenen Aufgaben für eine Steuerbefreiung rechtlich selbständiger Gemeindeanstalten nicht genügen lässt. Er hat bei der Erarbeitung von § 90 Abs.1 lit. c StG /SO der sog. negativen Wettbewerbsgarantie Rechnung getragen (vgl. Sitzungsprotokoll, S. 569). Laut dieser, die sich nach einhelliger Lehre aus Art. 27 i.V.m. Art. 94 Abs. 1 und 4 BV ergibt (vgl. BGE 147 V 423 E. 5.1.3 mit Hinweisen), hat sich das Gemeinwesen grundsätzlich wettbewerbsneutral zu verhalten. Es muss demzufolge bei seinen wirtschaftsrelevanten Tätigkeiten verhindern, dass einzelne Akteure, welche in einem wirtschaftlichen Wettbewerb zueinander stehen, bevorzugt werden. Das bedeutet für das Gemeinwesen, dass es sich, sofern es sich in privatwirtschaftlich geprägten Bereichen betätigt, grundsätzlich den gleichen Wettbewerbsbedingungen zu stellen hat wie private Konkurrenten. Es soll gegenüber Letzteren über keine ungerechtfertigten Vorteile verfügen (zum Ganzen: BGE 138 | 378).

E. 7.5.1

Den Ausführungen der Beschwerdeführerin ist nicht zu entnehmen, inwiefern sie durch § 90 Abs. 1 lit. c StG /SO bezüglich der Dienstleistungen, welche sie am Markt im Wettbewerb zu privatrechtlich organisierten Marktteilnehmern erbringt, in ihrem Recht auf Gleichbehandlung tangiert sein sollte. Stattdessen führt die Neuformulierung der fraglichen Bestimmung nunmehr dazu, dass sie betreffend die von ihr am Markt erbrachten Dienstleistungen gegenüber privatrechtlich organisierten Marktteilnehmern weitgehend gleichgestellt wird. Für die bisherige umfassende Privilegierung gab es keine sachlichen Gründe, liess sich diese doch weder durch die Art der Zweckverfolgung noch anderweitige steuersystematische Überlegungen rechtfertigen. Sowohl der solothurnische Regierungsrat als auch der Kantonsrat sprachen sich unter - sinngemäsem - Hinweis auf Chancengleichheit und wirtschaftliche Fairness in diesem Sinne aus (Botschaft, Ziff. 4.2 S. 13 ff.; Sitzungsprotokoll, S. 14). Mit der Neufassung der fraglichen Norm bewegt sich der kantonale Gesetzgeber daher in dem ihm durch Art. 23 Abs. 1 lit. c StHG zugestandenem Rahmen.

E. 7.5.2

Soweit die Beschwerdeführerin sich unter dem Titel des Gleichbehandlungsgebots auf eine steuerrechtlich ungerechtfertigte Benachteiligung gegenüber unselbständigen öffentlich-rechtlichen Gemeindeanstalten beruft, die hoheitliche, kantonale- oder bundesrechtlich vorgeschriebene Aufgaben erfüllen, sind ihr die Unterschiede der beiden Rechtsformen vor Augen zu führen, die sich wiederum auf die Art der Leistungserbringung auswirken. Als unselbständige Anstalt verfügte sie, wie bereits in E. 7.2.1 hiervor beschrieben, weder über eine eigene Rechtspersönlichkeit noch über Organe (in Form einer Geschäftsleitung und eines Verwaltungsrats), die in weitgehender Eigenverantwortung einen eigenständigen Willen für das Unternehmen bilden könnten. Ihre Rechnung wäre in der Jahresrechnung der Gemeinde als Spezialfinanzierung zu führen (§ 151 Abs. 3 GG/SO) und als Teil der Verwaltung unterläge sie dem Legalitätsprinzip in all seinen Ausprägungen. Mithin müssten sämtliche ihrer Leistungen gesetzlich geregelt sein und dem Kostendeckungs- und Äquivalenzprinzip entsprechen. Grössere unternehmerische Risiken könnte sie in dieser Rechtsform kaum eingehen. Zudem verböte der Grundsatz der Wettbewerbsneutralität der unternehmerischen Staatstätigkeit systematische Quersubventionierungen zwischen Monopol- und Wettbewerbsbereich (BGE 138 I 378 E. 9.1 ff. mit weitergehenden Hinweisen).

Da aufgrund ihrer ungleichen rechtlichen Ausgestaltung somit sachliche Gründe bestehen, die eine unterschiedliche Besteuerung von selbständigen und unselbständigen kommunalen Anstalten rechtfertigen, scheidet die Beschwerdeführerin insofern mit ihrer Anrufung des Gleichbehandlungsgebots.

E. 7.6

Der von der Beschwerdeführerin geltend gemachte Verstoss gegen das Prinzip der Rechtsgleichheit ist daher nicht auszumachen. Ebenso wenig sind das Diskriminierungs- oder Privilegierungsverbot, die letztlich auf das Gebot der Rechtsgleichheit zurückzuführen sind (vgl. BGE 151 I 73 E. 4.6.4 mit Hinweis), verletzt. Anzuführen ist, dass die Beschwerdeführerin im Vergleich zu privatrechtlichen Energieanbietern, die beispielsweise in der Form einer Aktiengesellschaft organisiert sind, auch unter der revidierten Bestimmung von § 90 Abs. 1 lit. c StG /SO weiterhin über steuerliche Privilegien verfügt: So kann sie auch bei einer überwiegenden Gewinnstrebigkeit eine (teilweise) Steuerbefreiung erlangen, wenn sie hoheitliche, kantonale- oder bundesrechtlich vorgeschriebene Aufgaben erfüllt. Bei privatrechtlich aufgestellten juristischen Personen ist eine Steuerbefreiung demgegenüber in jedem Fall ausgeschlossen, wenn primär Erwerbszwecke verfolgt werden (vgl. E. 7.4.2 am Ende hiervor). Das Bundesgericht verneinte die Steuerbefreiung in diesem Zusammenhang etwa bei einem in erster Linie gewinnorientierten (und nicht gebührenfinanzierten) Elektrizitätswerk, auch wenn dieses zugleich öffentliche Aufgaben (z.B. Stromversorgung) wahrnahm (BGE 131 II 1 E. 3.4 und 4.3). Zudem unterliegt die Beschwerdeführerin nicht der direkten Bundessteuer (vgl. Art. 56 Abs. 1 lit. c DBG ; E. 3.1 hiervor). Würde der Argumentation der Beschwerdeführerin gefolgt, bestünde die steuerliche Ungleichbehandlung auch für die Staats- und Gemeindesteuern im gleichen Umfang, wofür es an einem sachlichen Rechtfertigungsgrund fehlt.

E. 8.1

Nicht erkennbar ist weiter, inwiefern die Beschwerdeführerin durch § 90 Abs. 1 lit. c StG /SO anderweitig, so etwa mit Blick auf das Verbot willkürlicher Rechtsanwendung (vgl. E.

2.1 und 2.3 hiervoor), in ihren verfassungsmässigen Grundrechten tangiert sein sollte.

E. 8.1.1

Die in der Beschwerde monierte "Verletzung der Organisationsautonomie" entbehrt jeglicher Grundlage; sollte die Rüge auf eine Verletzung der Gemeindeautonomie abzielen, verkennt die Beschwerdeführerin, dass sich der Umfang der kommunalen Zuständigkeit stets im Rahmen des für den entsprechenden Bereich massgeblichen kantonalen Verfassungs- und Gesetzesrechts bewegt (BGE 147 I 136 E. 2.1 mit Hinweisen). Dieser ist vorliegend nach dem Dargelegten klar umrissen.

E. 8.1.2

Auch der Hinweis der Beschwerdeführerin auf das im Kontext der Wirtschaftsfreiheit angerufene Gebot der rechtsformneutralen Besteuerung verfängt nicht.

E. 8.1.2.1

Die Wirtschaftsfreiheit wird individualrechtlich in Art. 27 BV statuiert. Zusätzlich verpflichtet Art. 94 BV den Bund und die Kantone, sich im Sinne eines Ordnungsprinzips an den Grundsatz der Wirtschaftsfreiheit zu halten. In erster Linie bedeutet Wirtschaftsfreiheit das Recht des Einzelnen, uneingeschränkt von staatlichen Massnahmen jede privatwirtschaftliche Erwerbstätigkeit frei auszuüben und einen privatwirtschaftlichen Beruf frei zu wählen (Häfelin/Haller/Keller/ Thurnherr, a.a.O., S. 214 N. 766). Träger des Grundrechts sind natürliche Personen und juristische Personen des Privatrechts. Nehmen Private eine Staatsaufgabe wahr, können sie sich nicht auf die Wirtschaftsfreiheit berufen. Gleiches gilt für öffentlich-rechtliche Unternehmen, wenn sie im Rahmen einer Staatsaufgabe handeln. Somit gilt, dass derjenige, der eine Staatsaufgabe wahrnimmt, an die Grundrechte gebunden ist und sich nicht auf diese berufen kann (vgl. BGE 139 I 306 E. 3 ff. ; 138 I 274 E. 2.2; 129 III 35 E. 5.2).

E. 8.1.2.2

Vorliegend hat die Anpassung von § 90 Abs. 1 lit. c StG /SO dazu geführt, dass private Unternehmen und selbständige öffentlich-rechtliche Anstalten im nicht hoheitlichen Bereich gleich besteuert werden, während letztere vor der Revision generell von der Besteuerung ausgenommen waren. Das Postulat der rechtsformneutralen Besteuerung konnte in diesem Bereich verwirklicht werden (vgl. E. 7.2.2 hiervoor). Dass zwischen selbständigen öffentlich-rechtlichen Anstalten und nicht ausgegliederten Verwaltungseinheiten nach wie vor Unterschiede bestehen, beruht - so einlässlich die vorstehenden Erwägungen - auf sachlichen Gründen.

E. 8.2

Insgesamt kann demnach mit der Vorinstanz festgehalten werden, dass sich die Beschwerdeführerin als selbständige öffentlich-rechtliche Anstalt der EG U. _____ zwar in einem gewissen Umfang auf Grundrechte berufen kann, soweit sie im nicht hoheitlichen Bereich konkurrenzierend zu privaten Unternehmungen tätig ist. In der Gesetzesrevision von § 90 Abs. 1 lit. c StG /SO ist indessen keine Grundrechtsverletzung zu erblicken, die eine Anwendung dieser Norm wegen der Verletzung von höherrangigem Recht verbieten würde.

E. 9

§ 90 Abs. 1 lit. c StG /SO ist einer verfassungskonformen Auslegung und Anwendung somit zugänglich. Die konkrete Auslegung des kantonalen Gerichts orientiert sich hauptsächlich am Wortlaut (grammatikalisches Element) und an den Materialien (historisches/entstehungsgeschichtliches Element), wobei letzteren gerade bei neueren Bestimmungen, wie dies hier der Fall ist, eine besondere Bedeutung zukommt (vgl. BGE 144 V 388 E. 5.5.1 mit Hinweisen). Danach beseitigt § 90 Abs. 1 lit. c StG /SO die vom Solothurner Gesetzgeber bislang als stossend und nicht gerechtfertigt erachteten Ungleichbehandlungen zwischen selbständigen öffentlich-rechtlichen Gemeindeanstalten und privaten Unternehmen. Gleichzeitig stellt die neue Regelung durch den Ausschluss der kommunalen Gesetzgebung sicher, dass solothurnische öffentlich-rechtliche Anstalten kantonsweit steuerlich gleichbehandelt werden und nicht insoweit weiterhin eine steuerbefreite Konkurrenzierung steuerpflichtiger Privatunternehmen stattfindet. Da die vorinstanzlich derart vorgenommene Auslegung weder verfassungsmässige Rechte noch Bundesrecht verletzt, hat es damit sein Bewenden (vgl. E. 2 und 3 hiavor).

E. 10

Zu prüfen ist nachfolgend, ob die vorinstanzliche Bestätigung der in der Verfügung des Beschwerdegegners vom 10. September 2021 als e contrario nicht steuerbefreit qualifizierten Tätigkeiten einer - eingeschränkten (E. 2 f. hiavor) - bundesgerichtlichen Überprüfung stand hält.

E. 10.1

Bereich Strom

E. 10.2.1

Im angefochtenen Urteil wurde hierzu erwogen, das StromVG umreisse die Rahmenbedingungen für die Stromversorgung und den Strommarkt in der Schweiz. Es verpflichte einerseits die Kantone dazu, die Netzgebiete ihrer Netzbetreiber festzulegen (Art. 5 Abs. 1 StromVG), und andererseits die Netzbetreiber selber, eine Grundversorgung zu gewährleisten (Art. 5 Abs. 2 und Art. 6 Abs. 1 StromVG), die Tarife festzulegen (Art. 6 Abs. 3 StromVG), die Versorgung sicherzustellen (Art. 8 StromVG), die Netzplanung festzulegen (Art. 9b ff. StromVG) und Dritten einen diskriminierungsfreien Netzzugang zu gewähren (Art. 13 StromVG). Gemäss Art. 10 StromVG hätten die Elektrizitätsversorgungsunternehmen den Netzbetrieb zu entflechten; Quersubventionierungen des Netzbetriebs seien untersagt. Die entsprechenden Vorgaben habe der Kanton Solothurn in seiner Einführungsverordnung vom 26. Januar 2010 zum StromVG (BGS 941.25; hiernach Einführungsverordnung) umgesetzt.

Die mit der Tätigkeit als Grundversorger und Netzbetreiber zusammenhängenden Aktivitäten der Beschwerdeführerin seien - so die Vorinstanz im Weiteren - als steuerbefreit im Sinne von Art. 90 Abs. 1 lit. c StG /SO einzustufen. Dazu gehörten auch die erforderliche Planung und der Handel, soweit die Grundversorgung betreffend. Nicht steuerbefreit sei jedoch die eigentliche Stromerzeugung. Hier fehle es an einer konkreten gesetzlichen Grundlage, die dem Kanton oder dem Bund entsprechende Pflichten auferlegten. Auch in den Beratungen des solothurnischen Kantonsrats sei darauf hingewiesen worden, dass die Stromerzeugung im Bereich der Teilöffnung des Strommarktes steuerpflichtig sein solle (Sitzungsprotokoll, S. 569, zweiter Absatz unten). Insofern bestehe denn auch ein Konkurrenzverhältnis zwischen privaten und öffentlich-rechtlichen Elektrizitätsversorgungsunternehmen.

Offen und streitig sei insbesondere die Frage, ab welchem Zeitpunkt ein Netzgebiet als zugewiesen gelte. Während die Beschwerdeführerin davon ausgehe, dass der faktische Abschluss von Pachtverträgen massgebend sein solle, halte der Beschwerdegegner eine formelle kantonale Zuteilungsverfügung für erforderlich. In Art. 5 Abs. 1 StromVG festgehalten sei, dass die Kantone die auf ihrem Netzgebiet tätigen Netzbetreiber bezeichnen und die entsprechenden Netzgebiete diskriminierungsfrei zuzuteilen hätten. In Art. 5 Abs. 2 f. StromVG werde die Anschlusspflicht der Netzbetreiber festgelegt, Art. 6 StromVG regle die Lieferpflicht und in Art. 8 StromVG würden weitere Aufgaben der Netzbetreiber erwähnt. Gemäss § 3 der kantonalen Einführungsverordnung zum StromVG erfolge die Zuteilung der Netzgebiete flächendeckend nach den Eigentumsverhältnissen an die bisherigen Netzbetreiber. Notwendig für die Zuteilung sei nach § 5 Abs. 1 der Einführungsverordnung eine durch das solothurnische Volkswirtschaftsdepartement zu erteilende Verfügung. Daraus sei zu schliessen, dass ein Netzgebiet erst nach dieser Verfügung als zugewiesen gelte. Um die Pacht eines kommunalen Stromnetzes könnten sich privat- und öffentlich-rechtliche Stromanbieter gleichermassen bewerben. Diesen sei es zumutbar, sich umgehend beim kantonalen Volkswirtschaftsdepartement um eine entsprechende Zuteilungsverfügung zu bemühen. Das Departement überprüfe hernach die Pachtverträge sowie allfällige Vergabeentscheide und lege diskriminierungsfrei fest, ab welchem Zeitpunkt die Zuteilungsverfügung gelte.

Ein Verstoß gegen Treu und Glauben sei in der vom Beschwerdegegner vertretenen Anschauung nicht zu erblicken. Eine Steuerbefreiung für gepachtete Netzgebiete ohne formelle Zuteilung des betreffenden Netzgebiets sei der Beschwerdeführerin zu keinem Zeitpunkt zugesichert worden. Dass sie, wie von ihr kritisiert, nicht über hellseherische Fähigkeiten verfüge, liege auf der Hand. Hier gehe es aber nicht um prophetische Begabungen, sondern darum, dass es Aufgabe jeder Unternehmung sei, geplante oder gar beschlossene gesetzliche Anpassungen, soweit sie einen betreffen, auf Chancen und Risiken zu überprüfen und entsprechende Konsequenzen zu ziehen. Durch die breite Medienberichterstattung in der parlamentarischen Debatte sei es der Beschwerdeführerin zweifellos bewusst gewesen, dass es in diesem für sie wichtigen Bereich zu gesetzlichen Veränderungen kommen werde und die Netzzuteilung dabei eine wichtige Rolle spielen könne. Falls die Beschwerdeführerin sich dieser Neugestaltung nicht hätte bewusst sein sollen resp. sie diese im Vorfeld unrichtig oder unvollständig beurteilt haben sollte, rechtfertige dies nicht, dem Kanton einen Verstoß gegen Treu und Glauben vorzuwerfen.

E. 10.2.2

Einigkeit bestehe zwischen den Parteien demgegenüber dahingehend, dass die Aufgabe der Strassenbeleuchtung im zugewiesenen Netzgebiet steuerbefreit sei. Unbestritten sei ferner auch, dass die Stromlieferung an Grosskunden (über 100 MWh) sowie die Tätigkeit als Netzbetreiberin ausserhalb des zugewiesenen Netzgebiets der Steuerpflicht unterlägen.

E. 10.2.3

Insgesamt seien somit nur die mit der Tätigkeit als Netzbetreiberin und als Grundversorgerin zusammenhängenden Aktivitäten der Beschwerdeführerin als selbständige öffentlich-rechtliche Anstalt der EG U. _____ im zugewiesenen Netzgebiet steuerbefreit im Sinne von § 90 Abs. 1 lit. c StG /SO. Darüber hinaus gehende Tätigkeitsfelder unterständen der Steuerpflicht. Die angefochtene Verfügung sei in diesem Punkt nicht zu beanstanden.

E. 10.3.1

Den letztinstanzlich von der Beschwerdeführerin dagegen angeführten verfassungsrechtlichen und gesetzlichen Bestimmungen (so Art. 89 BV ["Energiepolitik"], Art. 1 des Energiegesetzes vom 30. September 2016 [EnG; SR 730.0; "Zweck"], Art. 117 KV/SO ["Energieversorgung"], § 1 Abs. 1 lit. d des solothurnischen Energiegesetzes ["Förderung erneuerbarer Energieträger"]) sind, insbesondere betreffend die Produktion von Strom, keine Anhaltspunkte für eine direkte staatliche Aufgabenerteilung an den Kanton oder die Einwohnergemeinde zu entnehmen. Das Bundesgericht hat in BGE 129 III 35 (E. 5.2) denn auch bereits festgehalten, dass nur in der eigentlichen Grundversorgung eine staatliche bzw. öffentliche Aufgabe zu sehen ist. Der im damaligen Fall zur Diskussion stehende Art. 9 des Postgesetzes vom 30. April 1997 (PG; SR 783.0; in der vom 1. Januar 1998 bis 30. September 2012 in Kraft gestandenen Fassung gemäss AS 1997 2452), welcher der Post gestützt auf eine Kann-Bestimmung weitere Dienstleistungen erlaubte, wurde als nicht in den obligatorisch zu erbringenden Bereich der Grundversorgung fallend taxiert. In diesem Sinne hatte der solothurnische Kantonsrat in seiner Beratung bekräftigt, dass es sich bei der Stromerzeugung nicht um einen Teil der Grundversorgung und daher nicht um eine von der Steuerpflicht befreite Tätigkeit handle (Sitzungsprotokoll, S. 569). Eine davon abweichende Auslegung würde vor diesem Hintergrund dem klaren Willen des kantonalen Gesetzgebers zuwiderlaufen.

E. 10.3.2

Was die von der Beschwerdeführerin angesprochene Thematik der mit anderen Einwohnergemeinden ausserhalb eines zugewiesenen Netzgebietes abgeschlossenen Pachtverträge anbelangt, tritt sie damit in Konkurrenz zu Dritten, die sich ebenfalls um eine Pacht der Netze bemühen können. Die hoheitliche und damit steuerbefreite Erschliessungstätigkeit beschränkt sich deshalb auf das jeweils vom Kanton zugewiesene Netzgebiet. Werden öffentlich-rechtliche Anstalten über das zugewiesene Netzgebiet hinaus tätig, so stehen sie in Konkurrenz mit Drittanbietern und üben keine steuerbefreite Tätigkeit mehr aus. Auch das StromVG resp. die kantonale Einführungsverordnung dazu beziehen sich folgerichtig nur auf die jeweils zugewiesenen Netzgebiete. Zugewiesen ist ein Netzgebiet (erst) dann, wenn der Kanton dieses mittels Verfügung formell einem Netzbetreiber zuteilt.

Soweit die Beschwerdeführerin in dieser Sichtweise Treu und Glauben verletzt sieht, ist dem Folgendes entgegenzuhalten: Der entsprechende Grundsatz (vgl. Art. 5 Abs. 3 BV) beinhaltet den Vertrauensschutz sowie das Verbot widersprüchlichen bzw. rechtsmissbräuchlichen Verhaltens (statt vieler Urteil 2C_838/2018 vom 12. November 2019 E. 2.3 mit Hinweisen). Ersterer bedeutet, dass Private Anspruch darauf haben, in ihrem berechtigten Vertrauen in behördliche Zusicherungen oder in anderes, bestimmte Erwartungen begründendes Verhalten der Behörden geschützt zu werden (BGE 150 I 1 E. 4.1). Im vorliegenden Fall wurde der Beschwerdeführerin keine dauerhafte Steuerbefreiung zugesichert. Vielmehr basierte diese auf einer gesetzlichen Grundlage, die nunmehr eine Änderung erfahren hat. Im Übrigen musste die Beschwerdeführerin aufgrund der schon seit geraumer Zeit kantonsrätlich geführten Diskussionen betreffend Steuerpflicht für öffentlich-rechtliche Anstalten absehbar damit rechnen, dass ihre Steuerfreiheit mindestens teilweise aufgehoben werden würde (vgl. etwa Interpellation I 0176/2017 Fraktion FDP. Die Liberalen: Ungerechtfertigte Wettbewerbsvorteile durch Steuerprivilegierungen vom 13. September 2017 sowie regierungsrätliche Stellungnahme vom 23. Oktober 2017 [RRB Nr. 2017/1752]; Auftrag Rémy Wyssmann [SVP, Kriegstetten] A 0103/2019: Steuerehrlichkeit

bei den Staatsbetrieben vom 26. Juni 2019 sowie RRB Nr. 2019/1827 vom 26. November 2019; fraktionsübergreifender Auftrag A 0137/2019: Abschaffung von Steuerprivilegierungen, die ungerechtfertigte Wettbewerbsvorteile verschaffen, vom 3. Juli 2019). Ferner war diese Frage bereits Gegenstand einer früheren Gesetzesrevision gewesen, die jedoch auf Antrag der Finanzkommission vom Kantonsrat verschoben worden war (RRB Nr. 2018/1699 vom 30. Oktober 2018, S. 5 Ziff. 2.2.3). Es hat sich zwar erst mit der Verfügung des Beschwerdegegners vom 10. September 2021 konkretisiert, welche die Beschwerdeführerin betreffenden Tätigkeiten neu der Steuerpflicht unterstehen. Es lag jedoch in keiner Art und Weise eine behördliche Zusicherung oder ein entsprechendes Verhalten vor, wonach die Beschwerdeführerin darauf vertrauen durfte, dass Stromlieferungen ausserhalb des zugeteilten Netzgebietes (weiterhin) steuerbefreit seien. Eine Berufung auf den Vertrauensschutz misslingt schon deshalb. Daran ändert nach dem Dargelegten auch nichts, dass es bis zur Anpassung von § 90 Abs. 1 lit. c StG /SO per 1. Januar 2021 für die Beschwerdeführerin infolge ihrer vollumfänglichen Steuerbefreiung keine Rolle gespielt hatte, ob überhaupt und gegebenenfalls wann eine formelle Netzgebietszuteilung erfolgt war oder nicht.

E. 10.4

Es ist daher nicht auf die Pachtverträge, sondern auf die formelle Netzgebietszuteilung des Kantons abzustellen, welche auch rückwirkend verfügt werden kann. Erst die entsprechende Verfügung des Kantons zeigt, ob die Pachtvergabe gesetzeskonform erfolgt ist. Die von der Beschwerdeführerin geforderte Vorwegnahme würde hingegen im Ergebnis dazu führen, dass die finale Genehmigung durch den Kanton obsolet würde. Eine solche ist jedoch gesetzlich vorgeschrieben, können sich doch Konstellationen ergeben, in denen eine Pachtzuteilung durch den Kanton verweigert oder nicht ab Pachtvertragsunterzeichnung bewilligt wird. Die in diesem Sinne vorgenommene Auslegung ist ausserdem auch im Sinne des StromVG, welches die Grundversorgung mit Strom im vom Kanton zugeteilten Netzgebiet statuiert. Nicht nachvollziehbar ist in diesem Zusammenhang, worauf das Argument der Beschwerdeführerin abzielt, sie sei ohne Zuteilungsverfügung nicht berechtigt gewesen, die betreffenden Gemeinden zu beliefern, habe aber mit der Belieferung (nicht) zuwarten können, bis der Kanton "geruhte", eine diesbezügliche Zuteilungsverfügung zu erlassen.

Insgesamt erweisen sich die vorinstanzlichen Überlegungen jedenfalls nicht als willkürlich oder sonst wie grundrechtsverletzend.

E. 10.5

Bereich Gas

E. 10.5.1

Im angefochtenen Urteil wurde diesbezüglich erwogen, Bund und Kantone seien für eine ausreichende und sichere Versorgung der Bevölkerung mit Energie zuständig (vgl. Art. 89 Abs. 1 BV, Art. 117 Abs. 1 und 2 KV/SO). Gemäss Art. 6 Abs. 2 EnG sorgten Bund und Kantone für die Rahmenbedingungen, damit eine sichere Energieversorgung gewährleistet sei. Diese umfasse gemäss Art. 7 EnG die jederzeitige Verfügbarkeit von ausreichend Energie, ein breit gefächertes Angebot sowie technisch sichere und leistungsfähige Versorgungs- und Speichersysteme. Das Energiegesetz des Kantons Solothurn nenne als Ziele in § 1 Abs. 1 unter anderem die Förderung einer ausreichenden, wirtschaftlichen und umweltschonenden Energieversorgung (lit. b) und die Verminderung der Abhängigkeit von

einzelnen Energieträgern (lit. c). Eine Verpflichtung der Gemeinden, die eigene Bevölkerung mit Gas zu beliefern, existiere nicht. Ob allenfalls die Einwohnergemeinde U._____ die Beschwerdeführerin reglementarisch verpflichtet habe, die Bevölkerung mit Gas zu versorgen, sei für die Steuerbefreiung nicht massgebend. Entscheidend sei, dass eine kantonale- oder bundesrechtlich verankerte Verpflichtung diesbezüglich fehle. Zwar sei der Bund aktuell daran, ein Gasversorgungsgesetz auszuarbeiten, das ähnlich wie beim Strommarkt eine teilweise Öffnung des Gasmarktes anstrebe (vgl. Markus Schreiber, in: Handbuch zum schweizerischen Energierecht, 2022, S. 288). Dabei sei jedoch noch unklar, ob das künftige Gasversorgungsgesetz hoheitliche Vorschriften für die Gemeinden und ihre Anstalten beinhalten werde. In baurechtlicher Hinsicht seien die Einwohnergemeinden sodann gemäss § 100 Abs. 1 des Planungs- und Baugesetzes des Kantons Solothurn vom 3. Dezember 1978 (PBG/SO; BGS 711.1) dafür zuständig, die öffentlichen Erschliessungsanlagen zu erstellen und zu unterhalten. Laut § 39 PBG /SO erstellten die Gemeinden entsprechende Konzepte über die Gestaltung der Erschliessungsräume. Auch diesen Bestimmungen könne keine Verpflichtung der Gemeinden entnommen werden, ein Gasversorgungsnetz zu erstellen und zu betreiben. Dementsprechend werde Gas auch in vielen Gemeinden des Kantons Solothurn gar nicht angeboten. Überdies halte Art. 13 des Bundesgesetzes vom 4. Oktober 1963 über Rohrleitungsanlagen zur Beförderung flüssiger oder gasförmiger Brenn- oder Treibstoffe (Rohrleitungsgesetz, RLG; SR 746.1) fest, dass der Netzbetreiber verpflichtet sei, Dritten Zugang zum Gasnetz zu gewähren. Auch daraus sei ersichtlich, dass die Gaslieferung keine hoheitliche Pflicht darstellen könne.

Es bestünde somit zusammenfassend in diesem Bereich zur Zeit keine kantonale- oder bundesrechtlich geregelte Aufgabe im Sinne von § 90 Abs. 1 lit. c StG /SO. Soweit die Einwohnergemeinden Planung, Erstellung und Betrieb des Gasnetzes durch öffentlich-rechtliche Anstalten vornehmen liessen, profitierten diese Tätigkeiten und sämtliche damit zusammenhängenden Aktivitäten gestützt auf die genannten Rechtsgrundlagen nicht von einer Steuerbefreiung nach Massgabe der fraglichen Bestimmung. Dasselbe müsse für den Handel und die Lieferung von Gas durch im Eigentum der Gemeinden stehende Anstalten gelten. Ob die Bereitstellung und Lieferung von Gas eine Tätigkeit im öffentlichen Interesse zur Gewährleistung einer sicheren Energieversorgung darstelle, wie seitens der Beschwerdeführerin vorgetragen, sei hier nicht massgeblich. Die Besteuerung der gesamten Gasmarktversorgung widerspreche nach dem Gesagten nicht den erwähnten Rechtsgrundlagen auf Stufe Bund und Kanton, sondern stehe vielmehr im Einklang mit dem klaren Willen des kantonalen Gesetzgebers (Sitzungsprotokoll, S. 570). Planung, Erstellung, Betrieb und Unterhalt des Gasnetzes sowie Gaslieferungen und allfälliger Handel oder Herstellung zur Belieferung von Kunden im Rahmen des Gasnetzes der Beschwerdeführerin als selbständige öffentlich-rechtliche Anstalt der EG U._____ bildeten somit keine steuerbefreiten Tätigkeitsfelder im Sinne von § 90 Abs. 1 lit. c StG /SO.

E. 10.5.2

Dem ist nichts hinzuzufügen. Die Vorinstanz hat einlässlich erörtert, dass sich weder aus kantonalem noch aus Bundesrecht eine vorgeschriebene Aufgabe hinsichtlich einer Gasversorgung ergibt. Auch dem PBG/SO lässt sich keine solche entnehmen. Die Beschwerdeführerin verkennt, dass mit der Pflicht zur Erschliessung, welche unbestritten eine öffentliche Aufgabe darstellt und auch durch Gebühren finanziert wird, nicht gleichzeitig auch eine Pflicht zur Versorgung einhergeht.

E. 10.6

Bereich Fernwärme

E. 10.6.1

Diesbezüglich hielt die Vorinstanz dafür, die Beschwerdeführerin betreibe ein Fernwärmenetz zur Verteilung von Abwärme, die bei der Abfallverwertung durch die Kehrichtverbrennungsanlage der C._____ AG in V._____ entstehe. Auch im Bereich Fernwärme fehle es an einer im vorliegenden Kontext entscheidenden kantonal- oder bundesrechtlichen Regelung. Nach dem Willen des solothurnischen Gesetzgebers unterliege die Fernwärme ebenfalls der Steuerpflicht (Sitzungsprotokoll, S. 570). Eine andere Betrachtung widerspräche daher klar der gesetzgeberischen Stossrichtung. Die entsprechenden Aktivitäten seien somit - analog denjenigen im Gasmarkt - nach § 90 Abs. 1 lit. c StG /SO nicht steuerbefreit. Die streitbetroffene Verfügung vom 10. September 2021 erweise sich somit auch in diesem Punkt als rechtens.

E. 10.6.2

Das in der Beschwerde dagegen Angeführte vermag kein anderes Ergebnis aufzuzeigen. Insbesondere geht daraus keine im kantonalen oder im Bundesrecht vorgeschriebene Aufgabe zur Versorgung im Bereich Fernwärme hervor.

E. 10.7

Bereich Dienstleistungen für die EG U._____

E. 10.7.1

Die Beschwerdeführerin erbringe, so die Vorinstanz abschliessend, nach eigenen Angaben verschiedene Dienstleistungen wie etwa Elektro-, Sanitär- und Heizungsinstallationen, Energiedienstleistungen, Dienstleistungen für Liegenschaftskunden etc. Während die Beschwerdeführerin im Grundsatz anerkenne, dass diese als Dienstleistungen am Markt steuerpflichtig seien, mache sie geltend, die von ihr für die Einwohnergemeinde U._____ zum Kostendeckungspreis erbrachten Dienstleistungen seien von der Steuerpflicht ausgenommen bzw. es sei festzustellen, dass eine Drittpreiskonformität nicht verlangt werden könne. Dem sei entgegenzuhalten, dass der Gesetzgeber mit der Teilrevision von § 90 Abs. 1 lit. c StG /SO die Tätigkeit von selbständigen Anstalten und Stiftungen der Gemeinden am Markt, welche diese in Konkurrenz zu anderen Marktteilnehmern erbrachten, erfassen und Wettbewerbsvorteile steuerlicher Art gegenüber Mitbewerbern bei dieser Tätigkeit habe beseitigen wollen. Nachdem die entsprechenden Tätigkeiten die Voraussetzungen von § 90 Abs. 1 lit. c StG /SO für eine Steuerbefreiung unbestrittenermassen nicht erfüllten, bestehe auch kein Raum für eine Sonderbehandlung der Beschwerdeführerin im Hinblick auf verdeckte Gewinnausschüttungen, sofern die diesbezüglich von Lehre und Rechtsprechung aufgestellten Voraussetzungen im konkreten Fall vorlägen.

E. 10.7.2

Bei Dienstleistungen, die am Markt steuerpflichtig sind, handelt es sich klarerweise nicht um hoheitliche, kantonal- oder bundesrechtlich vorgeschriebene Aufgaben, die gemäss § 90 Abs. 1 lit. c StG /SO von der Steuerpflicht befreit wären. Die Beschwerdeführerin führt denn auch keine diesbezügliche gesetzliche Grundlage an. Anders als von ihr moniert, darf es steuerrechtlich keine Rolle spielen, gegenüber wem gewisse Dienstleistungen erbracht werden. Ansonsten würde dem gesetzgeberisch angestrebten Ziel der

Wettbewerbsneutralität klar zuwidergelaufen resp. der dahinterstehende Grundgedanke ausgehebelt.

E. 10.8

Es bleibt folglich bei dem mit Verfügung des Beschwerdegegners vom 10. September 2021 erteilten, vorinstanzlich bekräftigten Umfang der Steuerbefreiung. Gründe für eine Erweiterung im von der Beschwerdeführerin befürwortenden Sinne sind nicht auszumachen. Der in der Beschwerde eventualiter beantragten Rückweisung der Sache an die Vorinstanz bedarf es nicht, da von weiteren Abklärungen keine neuen Erkenntnisse zu erwarten sind (antizipierte Beweiswürdigung; BGE 136 I 229 E. 5.3). Die Beschwerde ist daher abzuweisen.

E. 11

Die Gerichtskosten sind der unterliegenden Beschwerdeführerin aufzuerlegen (Art. 66 Abs. 1 Satz 1 BGG). Dem Kanton Solothurn, der in seinem amtlichen Wirkungskreis obsiegt, ist keine Parteientschädigung zuzusprechen (Art. 68 Abs. 3 BGG ; vgl. Urteil 9C_271/2023 vom 4. Januar 2024 E. 4.2).

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