

SG_VERWALTUNGSGERICHT B 2024/58, B 2024/59 vom 3. Februar 2025

Sg Verwaltungsgericht, 2025-02-03, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/sg_publicationen_B_2024_58, B_2024_59

FR: SG_VERWALTUNGSGERICHT B 2024/58, B 2024/59 du 3 février 2025

IT: SG_VERWALTUNGSGERICHT B 2024/58, B 2024/59 del 3 febbraio 2025

Regeste

Steuerbefreiung einer juristischen Person, die Kultuszwecke verfolgt. Art. 80 Abs. 1 lit. h StG und Art. 56 lit. h DBG. Es liegt keine Zweckentfremdung von Mitteln durch die Stiftung vor. Eine Vermögensanlage und -verwaltung ist kein Hinderungsgrund für die Steuerbefreiung einer Kultuszwecke verfolgenden Institution, solange sie mittelbar Kultuszwecken dient und damit nicht Erwerbszwecke verfolgt. (Verwaltungsgericht, B 2024/58 und B 2024/59) Die gegen dieses Urteil erhobene Beschwerde ans Bundesgericht wurde mit Urteil vom 14. Januar 2026 abgewiesen (Verfahren 9C_153/2025)

Volltext

Kanton St.Gallen Gerichte Verwaltungsgericht Abteilung III Entscheid vom 3. Februar 2025 Besetzung Abteilungspräsident Brunner; Verwaltungsrichterin Bietenharder, Verwaltungsrichter Engeler; Gerichtsschreiber Geertsen Geschäftsnr. B 2024/58 B 2024/59 Verfahrens- Kantonales Steueramt, Davidstrasse 41, 9001 St. Gallen, beteiligte Beschwerdeführer, gegen Verwaltungsrekurskommission des Kantons St. Gallen, Unterstrasse 28, 9001 St. Gallen, Vorinstanz, Stiftung A.__, Beschwerdegegnerin, vertreten durch at ag rechtsanwälte und steuerexperten, Garten- strasse 8, Postfach 38, 9004 St. Gallen, Eidgenössische Steuerverwaltung, Hauptabteilung Direkte Bundes- steuer, Eigerstrasse 65, 3003 Bern, Beschwerdebeteiligte, Gegenstand Widerruf der Steuerbefreiung (Kantons- und Gemeindesteuern sowie direkte Bundessteuer)

a. Am __. Mai 201_ wurde die Stiftung A.__ mit Sitz in B.__, Kanton St. Gallen, gegründet. Der Stifter (Verein C.__, B.__) widmete als Stiftungsvermögen die Beteiligungen an der D.__ AG, E.__ (100 Namenaktien zum Nennwert von je CHF 1'000), und an der F.__ AG, G.__ (100 Namenaktien zum Nennwert von je CHF 1'000). Der Zweck der Stiftung ist die Förderung der Lehre, der Werte und des christlichen Inhaltes, für den A.__ steht. Um den oben genannten Zweck zu erfüllen, können u.a. die folgenden Hauptaktivitäten ausgeführt werden: Unterstützung des Aufbaus und Betriebs von christlichen Begegnungszentren im In- und Ausland; eigenständige Führung und Betrieb von christlichen Begegnungszentren im In- und Ausland; Förderung spezifischer Missionsprojekte und des gemeinnützigen Wir- kens im Sinne der Werksmission zu Gunsten bedürftiger Personen im In- und Ausland; Unterstützung von Organisationen mit gleicher oder ähnlicher Zwecksetzung. Die Stiftung ist eine unabhängige und nicht gewinnorientierte Initiative. Sie verfolgt unmittelbar, unein- geschränkt und dauernd «gemeinnützige-/ sowie Kultuszwecke» und widmet Kapital und Gewinn unwiderruflich diesen Zwecken (act. 5.6.IV/2; vgl. auch den Handelsregistereintrag, einsehbar unter). Im Schreiben vom 3. Mai 2012 führte das kantonale Steueramt St. Gallen hinsichtlich der Vorprüfung der Steuerbefreiung einer Holdingstiftung der Christlichen Gemeinde C.__ aus,

dass diese einerseits einen steuerprivilegierten Kultuszweck verfolgen und andererseits genügend unabhängig von den sie über Beteiligungen alimentierenden, ordentlich steuerpflichtigen Betriebsgesellschaften sein werde (D. __ AG, F. __ AG und eine noch zu gründende Aktiengesellschaft [H. __ AG, G. __], welche u.a. ein neues Begegnungszentrum bauen und betreuen werde). Deshalb stehe einer Steuerbefreiung der Holdingstiftung nichts im Wege (act. 5.6.IV/3; siehe auch das nach der Prüfung des Entwurfs der Stiftungsurkunde ergangene Schreiben des Steueramts vom 5. März 2013, ebenfalls als act. 5.6.IV/3 erfasst). Mit Verfügung vom 16. August 2013 befreite das Steueramt die Stiftung A. __ ab dem Zeitpunkt der Stiftungserrichtung von der Gewinn- und Kapitalsteuernpflicht (act. 5.6.IV/1). b. Am 6. Juli 2016 meldete die kantonale Steuerverwaltung des Kantons I. __ dem kantonalen Steueramt St. Gallen eine verdeckte Gewinnausschüttung der F. __ AG an die Stiftung A. __ betreffend die Geschäftsjahre 2013 und 2014 (Erhöhung simuliertes Darlehen um CHF 8'400 bzw. CHF 8'526; act. 5.6.II/1.16). Im Verlauf der dadurch ausgelösten Abklärungen äusserte sich die von der F. __ AG beauftragte Z. __ AG am 11. November 2016 zum Veranlagungsvorschlag des Steueramts B 2024/58, B 2024/59 2/18

St. Gallen für das Jahr 2014 mit Blick auf die von der F. __ AG einzelnen Käufern von Stockwerkeigentumsanteilen an der Liegenschaft J. __strasse 1, E. __, gewährten Rabatte, die von der Steuerbehörde als geldwerte Leistungen an A. __ beurteilt wurden. Zwar sei in sechs von neun Kaufverträgen jeweils ein Hinweis angebracht worden, dass der Käufer – als nahestehende Person der F. __ AG – ein Rabatt von 10 % gewährt werde. Dieser Hinweis sei allerdings einzig deshalb angebracht worden, damit die Kaufinteressenten sich die Finanzierung durch ihre Bank hätten sichern können. Ein unterpreislicher Verkauf liege nicht vor und es seien auch keine Nahestehenden im steuerlichen Sinn involviert gewesen (act. 5.6.II/1.5). Das Steueramt St. Gallen hielt in der Folge an der Qualifikation fest, dass die in den Kaufverträgen gewährten 10%igen Rabatte an nahestehende Personen der F. __ AG gewährt worden seien und diese Rabatte geldwerte Leistungen an die Stiftung A. __ darstellen würden. Ausserdem verneinte das Steueramt, dass die geldwerten Leistungen eine Schenkung von der Stiftung A. __ an die betroffenen Personen darstellen würden (Schreiben vom 24. Februar 2017, act. 5.6.II/1.4, und in Rechtskraft erwachsene Verfügung über die Veranlagung der F. __ AG für die Kantonssteuern 2014 vom 21. März 2017, act. 5.6.II/1.1). c. Im Rahmen einer periodischen Überprüfung der Steuerbefreiung ersuchte das Steueramt St. Gallen die Stiftung A. __ am 1. Dezember 2020 um Einreichung der gültigen Statuten, der Jahresrechnungen und Jahresberichte der letzten zwei Jahre (siehe hierzu sowie zum Erinnerungsschreiben vom 8. März 2021 act. 5.6.III/10). Die eingeforderten Unterlagen reichte die Stiftung A. __ am 22. März 2021 ein (act. 5.6.III/9; siehe zu den zusätzlich am 19. April 2021 und 17. Mai 2021 eingereichten Unterlagen act. 5.6.III/7 und act. 5.6.III/5). Nach einer Prüfung der Unterlagen teilte das Steueramt der Stiftung A. __ am 29. Juni 2021 mit, die von ihr beherrschte F. __ AG habe im Jahr 2014 geldwerte Leistungen an nahestehende Personen im Umfang von CHF 278'000 geleistet. Diese Leistungen seien der Stiftung als Alleinaktionärin zuzurechnen (Dreieckstheorie). Die Stiftung scheine somit ihre Mittel nicht ausschliesslich für Kultuszwecke verwendet zu haben, was sich in Bezug auf die Steuerbefreiung als kritisch erweise (act. 5.6.III/4). Nachdem sich die Stiftung A. __ am 15. Oktober 2021 hierzu geäussert hatte (act. 5.6.III/2), widerrief das Steueramt mit Verfügung vom 17. November 2021 die Steuerbefreiung per 1. Januar 2011 und erklärte die Stiftung A. __ ab diesem Datum für steuerpflichtig (act. 5.6.III/1). B 2024/58, B 2024/59 3/18

B. a. Gegen diese Verfügung erhob die Stiftung A. __ am 15. Dezember 2021 Einsprache. Sie beantragte, die angefochtene Verfügung sei aufzuheben und es sei festzustellen, dass sie (die Stiftung) seit ihrer Gründung im Jahr 2013 sämtliche Voraussetzungen für eine Steuerbefreiung aufgrund der Verfolgung eines Kultuszwecks erfülle. Eventualiter sei festzustellen, dass sie ab der Steuerperiode 2015 sämtliche Voraussetzungen für eine Steuerbefreiung aufgrund der Verfolgung eines Kultuszwecks erfülle (act. 5.6.I/8). Im Rahmen einer Besprechung vom 21. April 2022 (siehe hierzu die E-Mail des zuständigen Steueramtsmitarbeiters vom 10. Mai 2022, act. 5.6.I/4) sowie in der Eingabe vom 14. Juli 2022 (act. 5.6.I/3) begründete die Stiftung A. __ ihren Standpunkt, dass sie die Voraussetzungen für eine Steuerbefreiung weiterhin erfülle. b. Das Steueramt wies die Einsprache mit Entscheid vom 14. März 2023 ab. Gemäss der Stiftungsurkunde erfülle die Stiftung A. __ zwar die Voraussetzungen für eine Steuerbefreiung in formeller, nicht jedoch in tatsächlicher Hinsicht, wie sich aus den geldwerten Leistungen des Jahres 2014 (Rabatte auf Kaufpreis von Stockwerkeigentum an der J. __strasse 1, E. __), 2012 (Darlehen an Nahestehende für den Kauf von Wohnungen an der K. __strasse, L. __) und der gegenüber der Tochtergesellschaft H. __ AG, G. __, abgegebenen Patronatserklärung vom 16. Mai 2017 (und der daraus entstandenen Forderung von CHF 376'000, die wegen Überschuldung der H. __ AG vollumfänglich habe wertberichtigt werden müssen) ergebe (act. 5.6.I/2). Gegen den Einspracheentscheid vom 14. März 2023 erhob die Stiftung A. __ am 14. April 2023 Rekurs und Beschwerde bei der Verwaltungsrekurskommission mit folgenden Rechtsbegehren (unter Kosten- und Entschädigungsfolgen): Der angefochtene Einspracheentscheid und der Widerruf der Steuerbefreiung seien aufzuheben. Eventualiter sei der Widerruf der Steuerbefreiung ab der Steuerperiode 2015 aufzuheben. Subeventualiter sei die Sache wegen Verletzung des rechtlichen Gehörs zu neuem Entscheid an das Steueramt zurückzuweisen (act. 5.1). Die Verwaltungsrekurskommission hiess den Rekurs und die Beschwerde mit Entscheid vom 26. Februar 2024 gut und hob die Feststellungsverfügung des Steueramts vom 14. März 2023 auf. Zur Ergänzung des Sachverhalts und allfälliger neuer Verfügung im Sinn der Erwägungen wies sie die Sache an das Steueramt zurück. Zur Begründung führte die Verwaltungsrekurskommission zusammengefasst aus, das Steueramt habe die Steuerbefreiung zu Unrecht rückwirkend per 1. Januar 2011 aufgehoben, wobei das Steueramt B 2024/58, B 2024/59 4/18

immerhin einräume, der Widerruf der Steuerbefreiung könne erst ab dem Gründungszeitpunkt gelten. Aufgrund des Vertrauensschutzes könne die Steuerpflicht der Stiftung A. __ erst am Anfang der Steuerperiode beginnen, in der das Überprüfungsverfahren eingeleitet worden sei. Deshalb wirke die Aberkennung der Steuerbefreiung frühestens auf den 1. Januar 2020 zurück. Soweit ersichtlich, sei diese Steuerperiode jedoch nicht geprüft worden. Vielmehr habe das Steueramt im Wesentlichen geschäftliche Transaktionen der Jahre 2012, 2014 und 2018 untersucht und damit den massgeblichen Sachverhalt nicht ausreichend abgeklärt. Deshalb und weil die Stiftung A. __ ihre Mitwirkungspflicht nicht verletzt habe, sei die Angelegenheit zur Prüfung der Steuerbefreiung für das Jahr 2020 zur weiteren Prüfung und allfälliger neuer Verfügung an das Steueramt zurückzuweisen (act. 2). C. a. Das Steueramt (Beschwerdeführer) erhob am 2. April 2024 Beschwerde gegen den Entscheid der Verwaltungsrekurskommission (Vorinstanz) vom 26. Februar 2024. Der Beschwerdeführer beantragte, es sei der angefochtene Entscheid aufzuheben und die Steuerpflicht der Stiftung A. __ (Beschwerdegegnerin) ab __. Mai 201__ festzustellen. Die von der Vorinstanz angeordnete Rückweisung beziehe sich nur auf die Steuerperiode 2020. Hinsichtlich der Steuerperioden 2011 bis 2019 liege ein Endentscheid und bezüglich der Steu-

erperiode 2020 ein Teilentscheid vor. Zusammengefasst machte der Beschwerdeführer geltend, die Vorinstanz habe sich zu Unrecht auf den Standpunkt gestellt, dass vor Einleitung der Überprüfung der Steuerbefreiung begangene Zweckentfremdungen von Stiftungsmitteln nur zu einer Aberkennung der Steuerbefreiung für die Zukunft bzw. ab Einleitung der Prüfung führen könnten. Es sei nicht nachvollziehbar, weshalb die Beschwerdegegnerin bis zur Einleitung der Überprüfung der subjektiven Steuerpflicht Vertrauensschutz genieße. So sei ihm (dem Beschwerdeführer) vor der Überprüfung der Steuerbefreiung nicht bekannt gewesen, dass die Beschwerdegegnerin ihre Mittel nicht ausschliesslich und dauernd für den steuerbefreiten Zweck verwendet und damit die an die Steuerbefreiung geknüpfte Verpflichtung verletzt habe. Ausserdem bestritt der Beschwerdeführer, die Untersuchungs- pflicht verletzt zu haben. Vielmehr habe die Beschwerdegegnerin – entgegen der Auffas- sung der Vorinstanz – ihre Mitwirkungspflicht bezüglich der eingeforderten Jahresrechnun- gen 2014 bis 2018 und 2020 verletzt. Die Beschwerdegegnerin habe in den Jahren 2014 und 2017 ihr Eigenkapital nicht ausschliesslich für steuerbefreite Kultuszwecke verwendet. Dabei verkenne die Vorinstanz, dass eine nicht gesetzeskonforme Mittelverwendung zu- mindest für alle der Zweckentfremdung vorausgegangenen Steuerperioden schädlich sei. Aber auch hinsichtlich der nach der Zweckentfremdung folgenden Steuerperioden erfülle die juristische Person die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung nicht, solange sie die Organe, die für die nicht zweckkonforme Mittelverwendung verantwortlich seien, nicht B 2024/58, B 2024/59 5/18

ausgetauscht habe. Jedenfalls müsse eine Unterstellung unter die Steuerpflicht zumindest ab der ersten Zweckentfremdung und damit ab der Steuerperiode 2014 möglich sein (act. 1). b. Ohne sich in der Sache zu äussern, beantrage die Vorinstanz in der Vernehmlassung vom 4. April 2024, auf die Beschwerde sei nicht einzutreten (act. 4). c. Die Beschwerdegegnerin beantrage in der Vernehmlassung vom 27. Juni 2024 (unter Kos- ten- und Entschädigungsfolgen), auf die Beschwerde sei nicht einzutreten; eventualiter sei sie abzuweisen. Subeventualiter sei die Sache zur materiellen Beurteilung an die Vo- rinstanz zurückzuweisen. Wie die Vorinstanz sei auch sie (die Beschwerdegegnerin) der Ansicht, dass es sich beim angefochtenen Rückweisungsentscheid um einen nicht anfecht- baren Zwischenentscheid handle, womit auf die Beschwerde nicht einzutreten sei. In der Sache vertrat sie den Standpunkt, dass die Aberkennung der Steuerbefreiung erst ab jener Periode zulässig sei, in der die Überprüfung eingeleitet werde. Sie habe denn auch bis zum Jahr 2020 in guten Treuen davon ausgehen dürfen, dass sie von der Steuerpflicht befreit sei. Ausserdem bestritt sie, ihre finanziellen Mittel nicht ausschliesslich und dauernd für den steuerbefreiten Zweck verwendet zu haben. Im Übrigen habe der Beschwerdeführer bereits im Jahr 2017 von der vermeintlich schädlichen Mittelverwendung Kenntnis gehabt (act. 13). d. Der Beschwerdeführer verzichtete stillschweigend auf eine Stellungnahme (act. 15). B 2024/58, B 2024/59 6/18

Darüber zieht das Verwaltungsgericht in Erwägung: 1. Von Amtes wegen sind die zwischen den Beteiligten umstrittenen Eintretensvoraussetzun- gen zu prüfen. 1.1. Anfechtungsobjekt des vorliegenden Beschwerdeverfahrens bildet der Entscheid der Vo- rinstanz vom 26. Februar 2024, I/1-2023/76, 77. Dessen Gegenstand bildete der Anspruch der Beschwerdegegnerin auf Steuerbefreiung ab 1. Januar 2011 (act. 2, E. 3) bis und mit der Steuerperiode 2021 (siehe den von der Verfügung vom 17. November 2021 erfassten Zeitraum, act. 5.6.III/1; vgl. hierzu VerwGE B 2023/196 und B 2023/197 vom 7. Februar 2024 E. 1.1). Mit der Beschwerde vom 2. April 2024 wird der Entscheid der Vorinstanz le-

diglich insoweit vom Beschwerdeführer angefochten, als darin die Steuerpflicht der Beschwerdegegnerin ab __. Mai 201__ (Datum der Errichtung der Beschwerdegegnerin) bzw. ab der Steuerperiode 2013 nicht festgestellt worden sei (act. 1, S. 2 oben). Anfechtungsgegenstand im vorliegenden Beschwerdeverfahren bilden daher die Steuerperioden ab dem Jahr 2013 bis und mit dem Jahr 2021. 1.2. Da die steuerrechtlichen Vorschriften des Bundes und der Kantone zur Steuerbefreiung der juristischen Personen vereinheitlicht sind, erledigte die Vorinstanz den Rekurs betreffend die Befreiung von den Kantonssteuern einerseits und die Beschwerde betreffend die Befreiung von den direkten Bundessteuern andererseits zu Recht im gleichen Entscheid, aber mit getrennten Dispositivziffern. Unter diesen Umständen durfte auch der Beschwerdeführer die Beschwerden in einer gemeinsamen Rechtsschrift erheben (BGE 135 II 260). Ebenso ist es zulässig, dass das Verwaltungsgericht über die Beschwerden im gleichen Urteil entscheidet (BGer 2C_440/2014 und 2C_441/2014 vom 10. Oktober 2014 E. 1.2; VerwGE B 2023/116 und B 2023/117 vom 26. Oktober 2023 E. 1). 1.3. Die Vorinstanz (act. 4) und die Beschwerdegegnerin (act. 13, Ziffer 3) machen geltend, es handle sich beim angefochtenen Rückweisungsentscheid um einen beim Verwaltungsgericht nicht anfechtbaren Zwischenentscheid. Sowohl bezogen auf die Kantons- und Gemeindesteuern als auch die Bundessteuern hob die Vorinstanz den Einspracheentscheid vom 14. März 2023 auf und wies die Sache zur Ergänzung des Sachverhalts und allfälligen neuen Verfügung im Sinn der Erwägungen an den Beschwerdeführer zurück (act. 2, Dispositivziffern 1 und 2). B 2024/58, B 2024/59 7/18

1.3.1. Nach der Konzeption des kantonalen Verwaltungsverfahrensrechts können Zwischenentscheide grundsätzlich nur dann beim Verwaltungsgericht selbstständig angefochten werden, wenn dies im Gesetz ausdrücklich vorgesehen ist (siehe für eine solche Anfechtungsmöglichkeit etwa Art. 60 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege, sGS 951.1, VRP). Zwischenentscheide – wie etwa rein kassatorische Rückweisungsentscheide –, für die keine solche Regelung besteht, sind beim Verwaltungsgericht grundsätzlich nicht selbstständig anfechtbar. Eine selbstständige Anfechtungsmöglichkeit, welche das kantonale Recht nicht vorsieht, kann sich allerdings aufgrund des von Bundesrechts wegen zu beachtenden Grundsatzes der «Einheit des Verfahrens» (Art. 111 Abs. 1 des Bundesgesetzes über das Bundesgericht, SR 173.110, BGG) ergeben. Demnach ist die selbstständige Anfechtung von Zwischenentscheiden – die nicht die Zuständigkeit oder den Ausstand betreffen (Art. 92 Abs. 1 BGG) – nur zulässig, wenn sie einen nicht wiedergutzumachenden Nachteil im Sinn von Art. 93 Abs. 1 lit. a BGG bewirken können oder wenn die Gutheissung der Beschwerde sofort einen Endentscheid herbeiführen und damit einen bedeutenden Aufwand an Zeit oder Kosten für ein weitläufiges Beweisverfahren ersparen würde (Art. 93 Abs. 1 lit. b BGG). Rückweisungsentscheide, die sich darin erschöpfen, die Sache ohne materielle Anordnungen zur weiteren Abklärung zurückzuweisen, stellen somit sowohl nach kantonalem als auch eidgenössischem Recht grundsätzlich nicht anfechtbare Zwischenentscheide dar (VerwGE B 2018/227 vom 19. August 2019 E. 1.4 f., bestätigt etwa in VerwGE B 2023/243 vom 14. März 2024 E. 1 und B 2023/182 vom 16. Januar 2024 E. 1). 1.3.2. Aus der zur Auslegung des Dispositivs zwangsläufig heranzuziehenden Entscheidungsbegründung (siehe zur Bindungswirkung der im Rückweisungsentscheid vertretenen Rechtsauffassung Art. 56 Abs. 2 Satz 2 VRP; vgl. auch BGer 8C_571/2023 vom 29. Februar 2024 E. 5.1 und M. LENDFERS, Kommentar zum Bundesgesetz über den Allgemeinen Teil des Sozialversicherungsrechts, 5. Auflage, 2024, N 95 zu Art. 61 ATSG)

ergibt sich, dass die Vorinstanz einzig für die Steuerperioden 2020 und 2021 («[...] in der Steuerperiode 2020 [und folgende]») eine fehlende Spruchreife hinsichtlich des Anspruchs auf eine Steuerbefreiung feststellte (act. 2, E. 3d). 1.3.3. Wie der Beschwerdeführer mit überzeugender Begründung ausführte und worauf verwiesen wird (act. 1, II.; siehe auch die damit korrespondierende Ansicht der Beschwerdegegnerin in act. 13, Ziffer 4 am Schluss), ist der angefochtene Entscheid hinsichtlich der Steuerperioden 2013 bis und mit 2019 demgegenüber als Endentscheid zu qualifizieren. So hob die Vorinstanz den bei ihr angefochtenen Einspracheentscheid in Gutheissung des B 2024/58, B 2024/59 8/18

Rekurses und der Beschwerde vollumfänglich bzw. die darin vom Beschwerdeführer für die Steuerperioden 2013 bis und mit 2019 festgestellte Steuerpflicht ersatzlos bzw. ohne sich darauf beziehende Rückweisungsanordnungen auf. Sie hielt ausserdem in der Begründung ausdrücklich fest, dass aufgrund des Vertrauensschutzes der Anspruch auf Steuerbefreiung für die Zeit vor der Steuerperiode 2020 nicht Gegenstand der Untersuchung sein könne (act. 2, E. 3b/bb) bzw. der Vertrauensschutz einer rückwirkenden Bejahung der Steuerpflicht (vor der Steuerperiode 2020) und damit einer Steuerveranlagung entgegenstehe. Vor diesem Hintergrund enthält der Entscheid der Vorinstanz bezüglich der Steuerperioden 2013 bis und mit 2019 eine den Beschwerdeführer bindende materiell-rechtliche Anordnung über die Befreiung von der Steuerpflicht. Insoweit ist die Beschwerde gegen den Entscheid der Vorinstanz vom 26. Februar 2024 zulässig. 1.3.4. Demgegenüber enthalten die sich einzig auf die Steuerperioden 2020 und 2021 beziehenden Rückweisungsentscheide und die damit angeordnete Fortsetzung des Verwaltungsverfahrens zur Herstellung der Spruchreife keine Anordnungen, die den Beschwerdeführer binden. Vielmehr ist das Verfahren zur Beurteilung der Steuerpflicht bzw. des Anspruchs auf eine Steuerbefreiung für die Steuerperioden 2020 und 2021 noch in jeder Hinsicht offen. Der Beschwerdeführer legt ausserdem weder dar noch ist ersichtlich, dass ihm aufgrund dieser Rückweisung ein nicht wiedergutmachender Nachteil droht oder dass die weiteren Abklärungen mit einem bedeutenden Aufwand an Zeit oder Kosten verbunden wären. Vielmehr beschränkt er sich in diesem Kontext darauf, den Vorwurf der Verletzung der Untersuchungspflicht zu bestreiten (act. 1, II.). In Anbetracht dieser Umstände ist auf die sich auf die Steuerperioden 2020 und 2021 beziehenden Beschwerden des Beschwerdeführers nicht einzutreten. 1.4. Die sachliche Zuständigkeit des Verwaltungsgerichts ist gegeben (Art. 59 Abs. 1 VRP; Art. 229 in Verbindung mit Art. 196 Abs. 1 des Steuergesetzes, sGS 811.1, StG; Art. 1 Abs. 3 und Art. 7 Abs. 2 der Verordnung zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, sGS 815.1; Art. 145 des Gesetzes über die direkte Bundessteuer, SR 642.11, DBG). Die Beschwerdeschrift vom 2. April 2024 (act. 1) entspricht zeitlich, formal und inhaltlich den gesetzlichen Anforderungen (Art. 229 in Verbindung mit Art. 196 Abs. 1 StG in Verbindung mit Art. 64 und Art. 48 Abs. 1 VRP; Art. 145 Abs. 2 in Verbindung mit Art. 140 Abs. 1 und Abs. 2 DBG). Auf die Beschwerdeanträge des Beschwerdeführers betreffend die Steuerperioden 2013 bis und mit 2019 ist einzutreten. 2. Hinsichtlich der Steuerperiode 2013 gilt es zu beachten, dass die mit Verfügung vom B 2024/58, B 2024/59 9/18

16. August 2013 gewährte Steuerbefreiung (act. 5.6.IV/1) in Rechtskraft erwachsen ist (zur Wirkung des Steuerbefreiungsentscheids auf die Steuerperiode der Gesuchseinreichung siehe A. OPEL, Besteuerung von Non Profit-Organisationen, Unter Einbezug der Besteuerung von Gönnern und Begünstigten, 2024, S. 108 f.). Eine Neuverfügung über die Steuerpflicht für diese Steuerperiode setzt vorgängig die Beseitigung der rechtskräftigen Verfü-

gung vom 16. August 2013 voraus, ist doch mit dieser die Fiktion der Rechtmässigkeit von deren Inhalt verbunden (BGE 150 II 225 E. 4.3). Der Beschwerdeführer leitete indessen bislang kein Nachsteuerverfahren ein (das verfahrensrechtlich zwingend mit einem Widerruf bzw. Rückkommen auf die rechtskräftige Steuerverfügung aus den in Art. 151 Abs. 1 DBG bzw. Art. 199 Abs. 1 StG genannten Gründen verbunden ist), sondern hält ein solches für eine Neuverfügung über die Steuerpflicht nicht für erforderlich (act. 1, IV. Ziffer 2.1 letzter Absatz) und weist darauf hin, über Nachsteuern noch gar nicht entschieden zu haben, weshalb auch keine Verletzung der mit dem Nachsteuerverfahren verbundenen Gehörrechte vorliegen könne (act. 1, IV. Ziffer 2.2). In Anbetracht der fortbestehenden Rechtskraft der Verfügung vom 16. August 2013 stand es dem Beschwerdeführer nicht offen, über die Steuerperiode 2013 voraussetzungslos neu und gegenteilig zu verfügen. Vielmehr erweist sich die – ausserhalb eines Rückkommensverfahrens erfolgte – gegenteilige Neuverfügung über den mit der Verfügung vom 16. August 2013 rechtskräftig entschiedenen identischen Gegenstand (Steuerbefreiung für die Steuerperiode 2013) als nichtig (siehe zur Nichtigkeitsfolge VersGer IV 2010/290 vom 2. November 2011 E. 2.3; zur Nichtigkeitsfolge im vergleichbaren Fall der Neuverfügung bei Missachtung des Devolutiveffekts siehe BGer 9C_749/2020 vom 9. Januar 2023 E. 1.3). Im Übrigen legte der Beschwerdeführer weder dar noch ist erkennbar, dass die Beschwerdegegnerin mit ihrem tatsächlichen Wirken im Jahr 2013 die in der Stiftungsurkunde unwiderruflich dem Kultuszweck gewidmeten finanziellen Mittel (Kapital und Gewinn) zweckfremd verwendet hätte. 3. Des Weiteren ist nachfolgend die Steuerpflicht der Beschwerdegegnerin für die Jahre 2014 bis und mit 2019 zu prüfen. 3.1. Juristische Personen, die kantonal oder gesamtschweizerisch (Art. 80 Abs. 1 lit. h StG) bzw. gesamtschweizerisch (Art. 56 lit. h DBG) Kultuszwecke verfolgen, sind für den Gewinn und das Kapital (Art. 80 Abs. 1 lit. h StG) bzw. für den Gewinn (Art. 56 lit. h DBG), die bzw. der ausschliesslich und unwiderruflich diesen Zwecken gewidmet sind bzw. ist, von der Steuerpflicht befreit. Die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung von juristischen Personen, die sich Kultuszwecken widmen, müssen sowohl nach den Statuten der juristischen Person als auch aufgrund ihres tatsächlichen Wirkens erfüllt sein (vgl. BGer 2C_835/2016 vom 21. März 2017 E. 2.1). Eine bloss statutarische Proklamation einer steuerbefreiten B 2024/58, B 2024/59 10/18

Tätigkeit genügt nicht (siehe hierzu OPEL, a.a.O., S. 40 und S. 106 unten sowie BGer 9C_328/2023 vom 18. März 2024 E. 4.2). Aufgrund der Statuten bzw. der Stiftungsurkunde muss eine Zweckentfremdung ausgeschlossen sein und es wird für die Steuerbefreiung verlangt, dass keine Erwerbs- und Selbsthilfzwecke verfolgt werden. Dabei ist aber die Vermögensverwaltung zulässig und lediglich die Verfolgung von Erwerbszwecken hat die Aufhebung der Steuerbefreiung zur Folge. Insofern wird für die Steuerbefreiung keine unmittelbare Verfolgung von Kultuszwecken verlangt. Eine mittelbare Verfolgung ist ebenso zulässig, weshalb es keinen Hinderungsgrund für die Steuerbefreiung bildet, wenn eine juristische Person Vermögenswerte nicht «unmittelbar» zur Verfolgung von Kultuszwecken einsetzt (BGer 2C_442/2010 vom 24. November 2010 E. 2.4 betreffend Liegenschaften). 3.2. Beim Entscheid über die Befreiung von der Steuerpflicht handelt es sich grundsätzlich nicht um eine Dauerverfügung, deren Rechtskraft sich auf künftige Steuerperioden erstrecken würde; vielmehr ist die Steuerbehörde berechtigt (und bei einem Gesuch auch verpflichtet), die Voraussetzungen der Steuerbefreiung in jeder späteren Veranlagungsperiode frei zu prüfen. Die rechtskräftig gewährte Steuerbefreiung ist indessen unter Umständen geeignet, für Folgeperioden eine Vertrauensgrundlage zu

begründen. In der Praxis – wie sie auch im Steuerbefreiungsentscheid vom 16. August 2013 unter dem Titel «Allgemeine Bedingun- gen» namhaft gemacht wurde (act. 5.6.IV/1, S. 2 mit Hinweis auf das St. Galler Steuerbuch 80 Nr. 1 ff.) – akzeptieren die Steuerbehörden denn auch oft stillschweigend die einmal erteilte Steuerbefreiung für Folgeperioden unter Vorbehalt einer (allenfalls auch rückwirken- den) Korrektur, wenn die Voraussetzungen für eine Steuerbefreiung nicht mehr erfüllt sind (siehe zum Ganzen VerwGE B 2023/196 und B 2023/197 vom 7. Februar 2024 E. 3.1 f. und zur amtlichen Publikation vorgesehener BGer 9C_165/2024 vom 28. Oktober 2024 E. 9.3). Sollte ausnahmsweise ein rückwirkender Entzug der Steuerbefreiung zulässig sein, so darf nach Treu und Glauben zeitlich maximal bis zu demjenigen Zeitpunkt zurückgegangen wer- den, in dem das steuerbefreite Subjekt seinen Pflichten nicht mehr nachgekommen ist bzw. die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung nicht mehr erfüllt wurden. Im St. Galler Steu- erbuch wird denn auch zutreffend die Rechtsauffassung geäussert, dass eine einmal aus- gesprochenen Steuerbefreiungsverfügung so lange gilt, als die Institution die gesetzlichen Voraussetzungen erfüllt (StB 80 Nr. 2, Ziffer 5). Der Entzug kann also entgegen der Auffas- sung des Beschwerdeführers (act. 1, IV. Ziffer 2.4) nicht einfach ungeachtet des bisherigen Wohlverhaltens der Beschwerdegegnerin per Errichtungsdatum rückwirkend erfolgen (OPEL, a.a.O., S. 110). In anderen Worten kann ein einmaliges nicht zweckverwirklichendes Verhalten in einer einzigen Steuerperiode wegen der grundsätzlich auf die jeweilige Steu- erperiode fixierten Betrachtungsweise für sich allein keinen negativen Einfluss auf die Steu- erbefreiung auf die von diesem pflichtwidrigen Verhalten nicht betroffenen vorangegan- genen oder zukünftigen Steuerperioden haben. Die anderslautende vom Beschwerdeführer B 2024/58, B 2024/59 11/18

vertretene Sichtweise (act. 1, IV. Ziffer 2.4) ist weder mit dem Grundsatz, dass die Voraus- setzungen einer Steuerbefreiung in jeder Steuerperiode frei zu prüfen sind, noch mit dem Grundsatz von Treu und Glauben zu vereinbaren. Denn die Berufung auf die mit der ur- sprünglichen Steuerbefreiung geschaffene Vertrauensgrundlage kann einer steuerbefreiten Institution nur für diejenigen Steuerperioden verwehrt bleiben, in denen sich das pflichtwid- rige Verhalten verwirklicht hat bzw. in denen sie «ihr Versprechen» (siehe zu dieser vom Beschwerdeführer verwendeten Terminologie act. 1, Ziffer 2.4) um Verwirklichung des steuerbefreiten Zwecks gebrochen hat. Dies gilt jedenfalls im vorliegenden Fall, in dem der Beschwerdeführer weder geltend machte noch ersichtlich ist, dass die in den vorangegan- genen Steuerperioden steuerbefreit vereinnahmten Mittel Gegenstand der von ihm als zweckwidrig kritisierten Mittelverwendung bildeten. 3.3. Zwischen den Beteiligten ist zu Recht unbestritten, dass die Absicherung bzw. Unwiderruf- lichkeit der Kultuszweckbindung von Kapital und Gewinn klar statutarisch bzw. in der Stif- tungsurkunde verankert ist (Die Stiftung «verfolgt unmittelbar, uneingeschränkt und dau- ernd Kultuszwecke und widmet Kapital und Gewinn unwiderruflich diesen Zwecken»; siehe hierzu den Handelsregisterauszug, , eingesehen am 21. Januar 2025). 3.4. Was die vom Beschwerdeführer zum Anlass für eine rückwirkende Bejahung der Steuer- pflicht genommenen Geschäftsvorgänge (einzelnen Käufern gewährte «Rabatte» bei Woh- nungskäufen der Liegenschaft J.__strasse 1) im Jahr 2014 anbelangt, so gilt es das Fol- gende zu beachten: 3.4.1. Die Beschwerdegegnerin legte nachvollziehbar dar, dass die gewährten Rabatte – entge- gen der Bezeichnung der Adressaten als «Nahestehende» – einen geschäftlich begründe- ten Gehalt und ihre Ursache in Zwängen der Finanzierung des Immobilienprojekts durch die F.__ AG hatten. Die Beschwerdegegnerin war daran auch gar nicht beteiligt. Ausserdem betrug der Rabatt lediglich 10 %; dieser Umfang ist bezogen auf

den Liegenschaftsmarkt des Jahres 2014 nicht als ungewöhnlich zu bezeichnen und hält einem marktkonformen Drittvergleich stand (vgl. hierzu bzw. zum sogenannten Prinzip des «dealing at arm's length» BGE 138 II 57 E. 2.2; vgl. auch BGer 2A.9/2004 vom 21. Februar 2005 E. 4.2 sowie 2C_785/2020 vom 18. März 2021 E. 2.5.1 und E. 2.5.5, worin erst eine Differenz von 25 % zwischen Kaufpreis und Verkehrswert bei Liegenschaften als Indiz für ein offensichtliches Missverhältnis betrachtet wurde). Sämtliche Käufer bezahlten somit eine angemessene Gegenleistung für den Erwerb der Wohnungen (siehe hierzu den Vergleich mit den B 2024/58, B 2024/59 12/18

Steuerwertschätzungen in act. 5.1, Ziffer 5.5.5.6). Dies zeigt sich auch daran, dass die «Rabatt-Verkäufe» teilweise eine höhere Gewinnquote aufwiesen als andere Transaktionen ohne Rabatt (siehe zum Ganzen act. 13, Ziffer 5.1, und act. 5.1, Ziffern 5.5.4.1 ff.) und beim Verkauf der Attikawohnung an eine Drittperson ein Preisabschlag von CHF 100'000 (von CHF 890'000 auf CHF 790'000) gewährt wurde (act. 5.1, Ziffer 5.5.5.2 und 5.5.5.4). Da die gewährten Rabatte nicht als einer Steuerbefreiung entgegenstehende geldwerte Leistungen zu qualifizieren sind, kann offenbleiben, ob die davon profitierenden Käufer überhaupt als der Beschwerdegegnerin nahestehende Personen zu qualifizieren sind (was die Beschwerdegegnerin bestreitet, act. 13, Ziffer 5.1). 3.4.2. Selbst wenn im Übrigen davon ausgegangen würde, die Einräumung der Rabatte sei mit dem Kultuszweck nicht zu vereinbaren und diese wären aussenstehenden Dritten nicht gewährt worden (vgl. hierzu BGE 138 II 57 E. 4.2), stünde der Bejahung einer Steuerpflicht für die Perioden bis und mit 2019 der Grundsatz von Treu und Glauben (siehe hierzu Art. 5 Abs. 3 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft, SR 101, BV) entgegen. Entscheidend ist nämlich, dass diese Geschäftsvorgänge schon im Jahr 2016 im Hinblick auf allfällige geldwerte Leistungen der F. __ AG an die Beschwerdegegnerin in den Brennpunkt des Interesses des Beschwerdeführers rückten. Der gemeinsame Vertreter der F. __ AG und der Beschwerdegegnerin nahm hierzu am 11. November 2016 eingehend Stellung und bestritt, dass es sich bei den begünstigten Käufern um der Beschwerdegegnerin nahestehende Personen handle bzw. die umstrittenen Geschäftsvorgänge als geldwerte Leistungen an die Beschwerdegegnerin zu würdigen seien (act. 5.6.II/1.5; siehe auch act. 5.6.II/1.3). Zwar folgte der Beschwerdeführer dieser Begründung nicht durchgehend; allerdings zog er einzig betreffend die F. __ AG steuerrechtliche Konsequenzen. Demgegenüber sah er von darüber hinaus gehenden steuerrechtlichen Folgen im Verhältnis zwischen der Beschwerdegegnerin und den begünstigten Käufern ausdrücklich ab (keine «Schenkung», siehe das Schreiben des Beschwerdeführers vom 24. Februar 2017 act. 5.6.II/1.4, bzw. richtig wohl: keine für die Käufer einkommenssteuerrechtlich relevante Leistung; vgl. zu den steuerrechtlichen Folgen des rückwirkenden Entzugs einer Steuerbefreiung und zum – auch bei allfälligen stiftungszweckwidrigen Leistungen zu beachtenden – Grundsatz, «Stiftungen schenken nicht», OPEL, a.a.O., S. 110 oben und S. 191 ff., insbesondere S. 194 und S. 198). Der ausdrückliche Verzicht auf steuerrechtliche Konsequenzen der bereits getätigten Zuwendungen zulasten der Käufer war aus objektiver Sicht nur dahingehend zu verstehen, dass der Beschwerdeführer die Voraussetzungen für eine steuerrechtliche Berücksichtigung auf Stufe der Beschwerdegegnerin bzw. der ihr nahestehenden Personen im Sinn der Dreieckstheorie als nicht erfüllt betrachtete (siehe zur sogenannten Dreieckstheorie etwa BGE 138 II 57 E. 4.2). Insoweit wurden die bisherigen durch das Verhalten des Beschwerdeführers begründete Erwartungen in die Steuerbefreiung der B 2024/58, B 2024/59 13/18

Beschwerdegegnerin nicht in Frage gestellt, sondern aus objektiver Sicht eher bestätigt. Dies gilt umso mehr, als es offenbar der Praxis des Beschwerdeführers entspricht, dass keine formelle Steuerbefreiungsverfügung erlassen wird, wenn sich aus den Unterlagen ergibt, dass sich am bisherigen Status nichts ändert (siehe hierzu das Schreiben zur Überprüfung der Steuerbefreiung vom 1. Dezember 2020, act. 5.11, Beilage 22b). Deshalb und weil der Beschwerdeführer auch in den Folgejahren die Steuerbefreiung der Beschwerdegegnerin stillschweigend akzeptierte bzw. jedenfalls nicht in Frage stellte, durfte diese weiterhin auf die Steuerbefreiung vertrauen. Im Übrigen erweist sich das Verhalten des Beschwerdeführers nicht als widerspruchsfrei, wenn er zunächst ausdrücklich von über die Steuerpflicht der F. __ AG hinausgehenden steuerrechtlichen Konsequenzen aus den Rabatten absieht und erst Jahre später (siehe das Schreiben vom 29. Juni 2021, act. 5.6.III/4, Ziffer 2) diese dann doch zum Anlass für eine rückwirkende Bejahung der Steuerpflicht der Beschwerdegegnerin nimmt. Zudem hält ein solches Verhalten eine allenfalls pflichtwidrig handelnde Institution davon ab, für folgende Steuerperioden Vorkehren zu treffen, um die Voraussetzungen für eine Steuerbefreiung wieder herzustellen. Die Behauptung des Beschwerdeführers, bis zur Überprüfung der Steuerbefreiung sei ihm nicht bekannt gewesen, dass die Beschwerdegegnerin ihre Mittel in tatsächlicher Hinsicht nicht ausschliesslich und dauernd für den steuerbefreiten Zweck verwendet habe (act. 1, IV. Ziffer 2.2 letzter Abschnitt), erweist sich hinsichtlich der umstrittenen Geschäftsvorgänge des Jahres 2014 als aktenwidrig. 3.5. Des Weiteren sind allfällige steuerrechtliche Auswirkungen der von der Beschwerdegegnerin gegenüber ihrer Tochtergesellschaft H. __ AG am 16. Mai 2017 abgegebenen Patronats- erklärung zu prüfen. Der Beschwerdeführer macht geltend, aus dieser Patronats- erklärung sei eine Forderung von CHF 376'000 hervorgegangen, die aufgrund der Überschuldung der H. __ AG im Jahr 2018 vollumfänglich habe wertberichtigt werden müssen. Dieser Vorgang belege, dass das Interesse am Fortbestand der Tochtergesellschaft dem von der Beschwerdegegnerin verfolgten Kultuszweck als nicht untergeordnet qualifiziert werden könne. Es fehle deshalb an einer ausschliesslichen und dauernden Verfolgung des Kultuszwecks (act. 1, IV. Ziffer 2.5.2). 3.5.1. Die Vermögensanlage und -verwaltung ist kein Hinderungsgrund für die Steuerbefreiung einer Kultuszwecke verfolgenden Institution, solange sie mittelbar Kultuszwecken dient und damit nicht Erwerbszwecke verfolgt (GRETER/GRETER, in: Zweifel/Beusch [Hrsg.], Basler Kommentar zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 4. Auflage 2022, N 43a zu Art. 56 DBG; siehe auch BGer 2C_442/2010 vom 24. November 2010 E. 2.4). Es verhält B 2024/58, B 2024/59 14/18

sich somit bei Institutionen mit Kultuszwecken im Sinn von Art. 56 lit. h DBG bzw. Art. 80 Abs. 1 lit. h StG nicht anders als bei Institutionen mit den nach Art. 56 lit. g DBG bzw. Art. 80 Abs. 1 lit. g StG privilegierten Zwecken (vgl. RICHNER/FREI/KAUFMANN/ROHNER, Handkom- mentar zum DBG, 4. Auflage 2023, N 48 und N 89 zu Art. 56 DBG). Deshalb kann – mit dem Beschwerdeführer (act. 1, IV. Ziffer 2.5.2) und der Beschwerdegegnerin (act. 13, Ziffer 5.2) – zur Beurteilung der konkreten Vermögensverwaltungshandlung die zu Art. 56 lit. g DBG ergangene Rechtsprechung des Bundesgerichts (BGE 147 II 287 = Pra 111 [2022] Nr. 2) herangezogen werden. 3.5.2. Eine juristische Person kann die Voraussetzungen einer Steuerbefreiung wegen einer pri- vilegierten Zwecksetzung erfüllen, selbst wenn sie ihr Vermögen in ein oder mehreren Un- ternehmen investiert hat. Hierzu müssen zwei Anforderungen erfüllt sein: das Interesse an der Unternehmenserhaltung muss dem privilegierten Zweck untergeordnet sein und es darf keine geschäftsleitende Tätigkeit ausgeübt werden (BGE 147

II 287 E. 6.2 = Pra 111 [2022] Nr. 2). Eine als gemeinnützig anerkannte Stiftung kann grundsätzlich selbst dann in den Genuss einer Steuerbefreiung kommen, wenn sie einen Teil ihres Vermögens in Form von Darlehen an Dritte zu Marktbedingungen angelegt hat (BGE 147 II 287 E. 6.3). So darf nicht verlangt werden, dass das gesamte Stiftungsvermögen jederzeit dem steuerbefreiten Stiftungszweck zugeführt wird. Eine Stiftung darf ohne Weiteres einen Teil ihres nicht benötigten Stiftungsvermögens drittmarktkonform, im Sinn einer langfristigen Sicherung des Stiftungszwecks anlegen, solange zur Verfolgung des privilegierten Zwecks ausreichend Mittel vorhanden sind (BGer 2C_385/2020 vom 25. Juni 2020 E. 5.3.1). Entscheidend ist, dass die Geldanlage nicht zu Interessenkonflikten führt, die das langfristige Erreichen des von der Stiftung verfolgten privilegierten Zwecks gefährden kann (BGE 147 II 289 E. 6.3 mit Hinweis auf BGer 2C_385/2020 vom 25. Juni 2020 E. 5.3.2). 3.5.3. Bei der H.__ AG handelt es sich – nebst zwei weiteren Gesellschaften (D.__ AG und F.__ AG) – um eine die Beschwerdegegnerin alimentierende Tochtergesellschaft (act. 5.6.IV/3, Ziffer 2, und act. 13, Ziffer 5.2). Zunächst fällt ins Gewicht, dass die der Beschwerdegegnerin zugrunde liegende Holdingstruktur im Vordergrund des auf eine Steuerbefreiung abzielenden Schriftenwechsels mit dem Beschwerdeführer stand (siehe die Schreiben des Beschwerdeführers vom 3. Mai 2012, act. 5.6.IV/3, und vom 5. März 2013, ebenfalls act. 5.6.IV/3, sowie den Steuerbefreiungsentscheid vom 16. August 2013, act. 5.6.IV/1). Die Beschwerdegegnerin durfte daher darauf vertrauen, dass die mit dieser Holdingstruktur zwangsläufig verbundenen Vermögensverwaltungshandlungen der Steuerbefreiung nicht entgegenstehen. B 2024/58, B 2024/59 15/18

3.5.4. Im vorliegenden Fall kommt hinzu, dass die Beschwerdegegnerin die Verwirklichung des Kultuszwecks mit der abgegebenen Patronatserklärung und den daraus resultierenden finanziellen Folgen zu keiner Zeit aufs Spiel setzte. Das langfristige Erreichen des Kultuszwecks wurde allein schon aufgrund der relativ geringen finanziellen Tragweite dieser auf die Vermögensverwaltung abzielenden Handlung nicht gefährdet. So legte die Beschwerdegegnerin überzeugend dar und es blieb vom Beschwerdeführer unbestritten, dass das umstrittene (vollumfänglich wertberichtigte) Darlehen von CHF 376'000 an die damals in finanzielle Schieflage geratene H.__ AG im Verhältnis zur Gesamtdarlehenssumme (per 31. Dezember 2018) lediglich 5.34 % bzw. zu den gesamten Aktiven (per 31. Dezember 2018) lediglich 5.04 % ausmachte. Des Weiteren weist die H.__ AG seit 2018 in der Jahresrechnung wieder einen Gewinn aus und zahlt seit 2019 der Beschwerdegegnerin die Darlehensschuld sukzessive mit namhaften Beträgen zurück (siehe zum Ganzen act. 13, Ziffer 5.2, und act. 5.11, Beilagen 73 ff.). 3.5.5. Aufgrund des für die Beschwerdegegnerin relativ unbedeutenden Mitteleinsatzes bestand und besteht – anders als im vom Bundesgericht in BGE 147 II 287 (= Pra 111 [2022] Nr. 2) beurteilten Sachverhalt – aufgrund der Patronatserklärung und den daraus resultierenden finanziellen Folgen auch kein der Kultuszweckverfolgung bzw. der Steuerbefreiung entgegenstehender Interessenkonflikt. Dass die Beschwerdegegnerin ein grundsätzliches Interesse am Fortbestand der sie alimentierenden Tochtergesellschaften hat, ergibt sich im Übrigen bereits aus der mit dem Beschwerdeführer abgeklärten, der Kultuszweckverfolgung und damit der Steuerbefreiung an sich nicht entgegenstehenden Holdingstruktur (siehe E. 3.5.3 hiavor). Die zwangsläufig mit der – gerade zur finanziellen Sicherstellung der Kultuszweckverfolgung gewählten – Holdingstruktur begründete Abhängigkeit der Beschwerdegegnerin von der H.__ AG wurde mit der Patronatserklärung jedenfalls nicht in einer den Kultuszweck gefährdenden Weise vergrössert. Namentlich wurde damit das In-

teresse an der langfristigen Kultuszweckverfolgung den Interessen der H. AG nicht untergeordnet. 3.6. Auch in Bezug auf die Steuerperioden 2015, 2016 und 2019 ergeben sich weder aus den Akten noch den Ausführungen des Beschwerdeführers Hinweise auf ein tatsächliches Geschäftsgebaren der Beschwerdegegnerin, das nicht im Einklang mit dem Stiftungszweck stehen bzw. eine rückwirkende Bejahung der Steuerpflicht rechtfertigen würde. Insbesondere brachte der Beschwerdeführer nicht vor, die Beschwerdegegnerin habe in diesen Steuerperioden Interessen der Organe oder nahestehender Dritter verfolgt. Somit ist in tatsächlicher Hinsicht davon auszugehen, dass der Gewinn und das Kapital der B 2024/58, B 2024/59 16/18

Beschwerdegegnerin in den Steuerperioden 2015, 2016 und 2019 ausschliesslich und dauernd dem steuerbefreiten Zweck dienen. Ausserdem steht einer rückwirkenden Verneinung der Steuerbefreiung für diese Perioden der Grundsatz von Treu und Glauben entgegen, durfte die Beschwerdegegnerin doch aufgrund ihres in diesen Zeiträumen ununterbrochen und damit andauernd gezeigten stiftungszweckkonformen Verhaltens gutgläubig davon ausgehen, ihren für eine Steuerbefreiung zu beachtenden Pflichten nachgekommen zu sein bzw. die Voraussetzungen für eine Steuerbefreiung zu erfüllen. 3.7. Zusammengefasst ist eine nachträgliche Besteuerung der Beschwerdegegnerin für die Steuerperioden 2013 bis 2019 unzulässig. 4. 4.1. Gemäss vorstehenden Erwägungen sind die Beschwerden in den Verfahren B 2024/58 (Kantons- und Gemeindesteuern) und B 2024/59 (direkte Bundessteuer) betreffend die Perioden 2013 bis 2019 abzuweisen. Betreffend die Perioden 2020 und 2021 ist auf die Beschwerden B 2024/58 und B 2024/59 nicht einzutreten. 4.2. Dem Verfahrensausgang entsprechend sind die amtlichen Kosten der Beschwerdeverfahren vollumfänglich dem unterliegenden und finanzielle Interessen verfolgenden Beschwerdeführer aufzuerlegen (Art. 95 Abs. 1 und Abs. 3 VRP; Art. 145 in Verbindung mit Art. 144 Abs. 1 DBG). Entscheidgebühren von je CHF 750 für das Verfahren B 2024/58 und B 2024/59 sind angemessen (Art. 145 Abs. 2 in Verbindung mit Art. 144 Abs. 5 DBG; Art. 7 Ziffer 222 Gerichtskostenverordnung, sGS 941.12). 4.3. Ausgangsgemäss hat einzig die Beschwerdegegnerin einen Anspruch auf eine ausseramtliche Entschädigung in den beiden Beschwerdeverfahren (Art. 98 Abs. 1 und Art. 98bis VRP). Das Verwaltungsgericht spricht grundsätzlich Pauschalentschädigungen im Rahmen von CHF 1'500 bis CHF 15'000 gemäss Art. 19 und Art. 22 Abs. 1 lit. b der Honorarordnung zu (sGS 963.75, HonO). Mit Blick auf den einfachen Schriftenwechsel und der Vertrautheit der Rechtsvertreter der Beschwerdegegnerin mit den sich stellenden Rechts- und Tatfragen erscheint eine pauschale Entschädigung von insgesamt CHF 3'000 zuzüglich CHF 120 Barauslagen (4 %; Art. 28bis HonO) und zuzüglich der beantragten B 2024/58, B 2024/59 17/18

Mehrwertsteuer (act. 13 am Schluss; Art. 29 HonO) für die Verfahren B 2024/58 und B 2024/59 angemessen. Demnach erkennt das Verwaltungsgericht auf dem Zirkulationsweg zu Recht: 1. Die Beschwerde im Verfahren B 2024/58 wird abgewiesen, soweit darauf eingetreten wird. 2. Die Beschwerde im Verfahren B 2024/59 wird abgewiesen, soweit darauf eingetreten wird. 3. Der Beschwerdeführer bezahlt die amtlichen Kosten der Verfahren B 2024/58 und B 2024/59 von insgesamt CHF 1'500. 4. Der Beschwerdeführer entschädigt die Beschwerdegegnerin für die Verfahren B 2024/58 und B 2024/59 ausseramtlich mit CHF 3'120 (einschliesslich Barauslagen, zuzüglich Mehrwertsteuer). B 2024/58, B 2024/59 18/18

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