

## Steuerbefreiung

### Frage der Gemeinnützigkeit

#### **Entscheid des Steuergerichts des Kantons Basel-Landschaft Nr. 48/2003 vom 20. Juni 2003**

*Eine Wohnbaugenossenschaft gilt grundsätzlich nicht als gemeinnützig, da zumindest mittelbar Selbstzwecke verfolgt und häufig auch Sonderinteressen der Mitglieder berücksichtigt werden.*

#### *Sachverhalt:*

1. Mit Schreiben vom 30. Oktober 2002 stellte die Wohnbau-Genossenschaftsgruppe X, Basel, (in der Folge: WGX) bei der kantonalen Taxationskommission ein Gesuch um Befreiung von der Staats- und Gemeindesteuer. Zur Begründung brachte sie vor, dass die WGX gemäss den Statuten den gemeinnützigen Wohnungsbau im Sinne der Bestimmungen des Wohnbau- und Eigentumsförderungsgesetzes (WEG) zum ausschliesslichen Zweck habe. Im Gegensatz zu einer Wohnbaugenossenschaft habe die WGX nicht zum Zweck, für ihre Mitglieder preisgünstigen Wohnraum zur Verfügung zu stellen, sondern sie sei aus einer Zusammenarbeit verschiedener basellandschaftlicher und baselstädtischer Wohngenossenschaften entstanden, um den gemeinnützigen Wohnungsbau in der Region zu fördern. Der Kreis der von den Leistungen der WGX profitierenden Personen sei grundsätzlich offen. Eine Mitgliedschaft sei nicht vorausgesetzt, hingegen die Erfüllung der Bestimmungen des WEG. Aus diesem Grund sei der WGX in Basel-Stadt mit Schreiben vom 3. September 1996 die Steuerbefreiung gewährt worden.

2. Mit Entscheid vom 21. Januar 2003 (zugestellt am 7. März 2003) lehnte die kantonale Taxationskommission das Gesuch ab. Zur Begründung brachte sie im wesentlichen vor, dass gemäss Entscheid der Steuerverwaltung des Kantons Basel-Stadt vom 3. September 1996 die WGX von den baselstädtischen Steuern und der direkten Bundessteuer befreit sei. Wie die Taxationskommission an der Besprechung vom 21. Januar 2003 mitgeteilt habe, seien Wohnbaugenossenschaften im Kanton Basel-Landschaft seit jeher nicht steuerbefreit. Die zahlreichen mittleren und kleineren Wohnbaugenossenschaften, wie sie im Kanton Basel-Landschaft tätig seien, hätten zwar alle zum Zweck, auf der Grundlage von Selbsthilfe preisgünstigen Wohnraum zu erstellen und ihn den Genossenschaften oder Drittpersonen zu günstigen Bedingungen zur Verfügung zu stellen. Die Genossenschaften würden damit zwar keinen kommerziellen Zweck verfolgen. Aufgrund der Bestrebungen zur Selbsthilfe seien jedoch die Voraussetzungen zur Steuerbefreiung nicht gegeben, weil ein ideeller Zweck, wie ihn das Steuergesetz bis Ende 2000 verlangte, nicht vorläge. Um so weniger könne von einem ausschliesslich gemeinnützigen Zweck gesprochen werden, wie ihn das harmonisierte Steuerrecht für die Steuerbefreiung

voraussetze. Die Wohnbaugenossenschaften würden zwar mehrheitlich keine grossen Steuerleistungen erbringen, weil sie aufgrund des Zwecks zur Selbsthilfe die Mietzinsen nur so hoch ansetzen würden, dass sie die laufenden und die Amortisationskosten zu decken vermögen. Dass die Genossenschaften auf diese Weise keine grossen Gewinne ausweisen würden, und sich somit die Steuerleistung schwerkem auf die Kapitalsteuer beschränken würde, sei kein Grund zur Steuerbefreiung.

An der Besprechung mit der Taxationskommission habe die WGX von dieser festen Praxis Kenntnis genommen, jedoch darauf hingewiesen, dass sich die WGX von den klassischen Wohnbaugenossenschaften dadurch unterscheiden würde, dass sie mit den über 1'000 Mietobjekten über die Selbsthilfe hinaus sozial gemeinnützig tätig sei, indem vorwiegend günstige Familienwohnungen erstellt würden und diese Aufgabe in Zusammenarbeit mit zahlreichen anderen Bau- und Wohngenossenschaften unter dem Patronat des Schweizerischen Verbandes für Wohnungswesen getätigt würde. Damit könne auch aus dem Gedanken der Solidarität in besonderen Einzelfällen besser Rechnung getragen werden, als dies eine einzelne kleine Wohnbaugenossenschaft tun könne. In diesem Zusammenhang habe die WGX auch auf die separate Stiftung Hilfsfonds verwiesen.

Die genannten Unterschiede zu den übrigen Wohnbaugenossenschaften auf Selbsthilfe genüge jedoch nach Auffassung der Taxationskommission nicht, um eine ausschliesslich gemeinnützige Tätigkeit zu bejahen. Würde die Gesuchstellerin steuerbefreit werden, müssten alle übrigen im Kanton Basel-Landschaft steuerpflichtigen Wohnbaugenossenschaften ebenfalls steuerbefreit werden. Dies würde nicht nur das Steuersubstrat des Kantons und zahlreicher Gemeinden schmälern, sondern auch dem Willen des Gesetzgebers widersprechen, der sich anlässlich der Steuergesetzrevision 1991 mit den Wohnbaugenossenschaften befasst habe und mit Blick auf deren Steuerleistung und das zukünftig zu harmonisierende Steuerrecht an der Steuerpflicht festgehalten habe.

3. Dagegen erhob die WGX mit Schreiben vom 24. März 2003 Rekurs mit dem Begehren, der Entscheid der Taxationskommission vom 21. Januar 2003 sei aufzuheben. Dabei verwies die WGX auf den Art. 2 der Statuten, nachdem der gemeinnützige Wohnungsbau im Sinne der Bestimmungen des Wohnbau- und Eigentumsförderungsgesetzes des Bundes der ausschliessliche Zweck der WGX sei. Es bestehe also ein grundsätzlicher Unterschied zur Tätigkeit einer auf Selbsthilfe ausgerichteten Wohnbaugenossenschaft. Die Genossenschafter der WGX würden in keiner Weise über die statutenmässige Verzinsung des Anteilscheinkapitals hinaus von der Tätigkeit der WGX profitieren. Es könne also keine Rede davon sein, dass bei einer Steuerbefreiung der WGX alle übrigen Wohnbaugenossenschaften des Kantons steuerbefreit werden müssten, da wie dargestellt, ein prinzipieller Unterschied zwischen diesen und der WGX bestehe.

4. Die Taxationskommission beantragt mit Vernehmlassung vom 28. Mai 2003 die Abweisung des Rekurses.

5. An der heutigen Verhandlung hielten die Parteien an ihren Anträgen fest.

*Erwägungen:*

1. Im vorliegenden Fall wird dem Steuergericht ein Entscheid der Taxationskommission über ein Steuerbefreiungsgesuch gemäss § 110 Abs. 1 des Gesetzes über die Staats- und Gemeindesteuern und den Finanzausgleich (Steuer- und Finanzgesetz) vom 7. Februar 1974 (StG) vorgelegt. Dem Gesetz kann nicht entnommen werden, ob Steuerpflichtige überhaupt befugt sind gegen solche Entscheide der Taxationskommission zu rekurrieren. Gemäss § 124 Abs. 2 StG kann die kantonale Steuerverwaltung gegen Entscheide der kantonalen Taxationskommission innert 30 Tagen nach Eröffnung des Entscheides beim Steuergericht Rekurs erheben. Der verwaltungsgerichtlichen Rechtsprechung folgend, ist es aber nicht einsehbar, weshalb die Rekursmöglichkeit gegenüber Entscheiden der Taxationskommission den betroffenen Steuerpflichtigen verwehrt sein, der Steuerverwaltung hingegen offenstehen soll. Entscheide der Taxationskommission sind deshalb wie Einspracheentscheide der Steuerverwaltung gemäss § 124 Abs. 1 StG zu behandeln (Entscheid des Verwaltungsgerichts [VGE] des Kantons Basel-Landschaft vom 23. August 2000, in: Basellandschaftliche Verwaltungsgerichtsentscheide 2000, S. 79 ff.). Demnach ist das Steuergericht zur Beurteilung des vorliegenden Rekurses zuständig.

Gemäss § 129 Abs. 3 StG werden Rekurse, deren umstrittener Steuerbetrag wie im vorliegenden Fall Fr. 8'000.– pro Steuerjahr übersteigt, vom Präsidenten und vier Richterinnen und Richtern des Steuergerichts beurteilt.

Da die in formeller Hinsicht an einen Rekurs zu stellenden Anforderungen erfüllt sind, ist materiell ohne weiteres darauf einzutreten.

2. Der Reinertrag und das Eigenkapital von Genossenschaften unterliegt gemäss § 52 Abs. 1 lit. a StG der Ertrags- und Kapitalsteuer der juristischen Personen. Von der Staats- und Gemeindesteuer befreit sind aber diejenigen juristischen Personen, die öffentliche Zwecke (§ 16 Abs. 1 lit. d StG) bzw. gemeinnützige Zwecke (§ 16 Abs. 1 lit. e StG) verfolgen. Dabei umfasst die Steuerbefreiung nur das den umschriebenen Zwecken ausschliesslich und unwiderruflich dienende oder gewidmete Einkommen und Vermögen (§ 16 Abs. 2 StG). Auch das Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden vom 14. Dezember 1990 (StHG) sieht in Art. 23 Abs. 1 lit. f eine Steuerbefreiung für den Gewinn und das Kapital von juristischen Personen vor, die öffentliche oder gemeinnützige Zwecke verfolgen. Gewinn und Kapital sind ausschliesslich und unwiderruflich diesen Zwecken zu widmen. Unternehmerische Zwecke sind grundsätzlich nicht gemeinnützig.

Im vorliegenden Verfahren ist zu prüfen, ob die Wohnbau-Genossenschaftsgruppe (WGX) gemäss § 16 Abs. 1 lit. d oder e StG bzw. Art. 23 Abs. 1 lit. f StHG von den Staats- und Gemeindesteuern zu befreien ist.

3. a) Gemäss Lehre und Rechtsprechung ist ein ausschliesslich gemeinnütziger Zweck im Sinne der soeben erwähnten Gesetzesbestimmungen gegeben, wenn eine Körperschaft im allgemeinen Interesse und uneigennützig eine ständige Tätigkeit zu Gunsten eines unbestimmten Kreises von Adressaten ausübt (Entscheid des Schweizerischen Bundesgerichts [BGE] 114 Ib 277, Erw. 2b; BGE vom 24. Februar 1999, publ. in: Die Praxis [Pra] 11/2000, S. 1021; Greter, in: Zweifel/Athanas, Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht I/1, Basel 2002, Art. 23 N 31). Die Befreiung von der Gewinn- und Kapitalsteuer setzt somit voraus, dass kumulativ eine objektive Voraussetzung, nämlich die Ausübung einer Tätigkeit, die der Allgemeinheit und dem öffentlichen Wohlstand dient, und eine subjektive Voraussetzung, gemäss welcher die Verfolgung eines solchen Zweckes uneigennützig erfolgen muss (*Reich*, Gemeinnützigkeit als Steuerbefreiungsgrund, Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA] 58, S. 465 ff.). Die Tätigkeit muss aus selbstlosen, altruistischen Motiven erbracht werden. Das subjektive Element der Uneigennützigkeit verlangt, dass mit der gemeinnützigen Zielsetzung nicht Erwerbszwecke oder sonst eigene unmittelbare – wirtschaftliche oder persönliche – Interessen der juristischen Person oder ihrer Mitglieder verknüpft sind (BGE 114 Ib 277). Hält sich eine solche wirtschaftliche Betätigung in einem untergeordneten Rahmen zur altruistischen Tätigkeit, so schliesst sie eine Steuerbefreiung nicht aus (Kreisschreiben der Eidgenössischen Steuerverwaltung Nr. 12 vom 8. Juli 1994, S. 4). Uneigennützigkeit im steuerrechtlichen Sinn fehlt, wenn ausschliesslich oder neben gemeinnützigen Zielen unmittelbare Eigeninteressen der juristischen Person oder Sonderinteressen ihrer Mitglieder verfolgt werden (*Greter*, a.a.O., Art. 23 N. 33a).

b) Die WGX bezweckt gemäss Auszug aus dem Handelsregister des Kantons Basel-Stadt «die Förderung des preisgünstigen Wohnungsbaus, besonders für die Mitglieder der angeschlossenen Genossenschaften und Institutionen». Gemäss Art. 2 der Statuten vom 27. Juni 1997 der WGX bezweckt die Gruppe ausschliesslich den gemeinnützigen Wohnungsbau im Sinne der Bestimmungen des Wohnbau- und Eigentumsförderungsgesetzes des Bundes. Diesen Zweck sucht sie zu erreichen durch Erwerb von Grundstücken, Liegenschaften und Baurechten, durch Erstellung und Verwaltung von Wohnbauten und durch Inanspruchnahme der vom durch Inanspruchnahme der vom Bund, den Kantonen und Gemeinden getroffenen Massnahmen zur Förderung und Verbilligung des Wohnbaues sowie des Erwerbes von Wohnungs- und Hauseigentums. Diese Zwecksetzung kann durchaus als dem Allgemeininteresse dienend betrachtet werden. So ist der Kreis der Destinatäre grundsätzlich offen, kann doch jedermann das Mietangebot der WGX in Anspruch nehmen. Es stellt sich aber die Frage, ob die WGX uneigennützig im Sinne oben stehender Erwägungen handelt. Nach dem Zweck gemäss Handelsregistereintrag erfolgt die Förderung des preisgünstigen Wohnungsbaus besonders für die Mitglieder der angeschlossenen Genossenschaften und Institutionen. Dieser Zweck deutet darauf hin, dass gewisse Sonderinteressen der Mitglieder verfolgt werden. Selbst wenn nur die Mitglieder der angeschlossenen Genossenschaften und Institutionen besonders profitieren, kann damit von einem zumindest mittelbaren Selbstzweck gesprochen werden. Im Übrigen ist die an sich im Allgemeininteresse liegende Tätigkeit der WGX mit wirtschaftlichen Interessen der Mitglieder verbunden. Ge-

mäss Art. 13 der Statuten werden die einbezahlten Anteilscheine aus dem Reinertrag der Gruppe verzinst, und zwar höchstens zu dem um ein Prozent verminderten Zinssatz der Basler Kantonalbank für erste Hypotheken. Die Höhe des Zinssatzes wird von der Delegiertenversammlung festgelegt. Die Verzinsung darf die nach dem Bundesgesetz über die Stempelabgabe festgelegte Limite von gegenwärtig 6% nicht übersteigen. Aus dem Jahresbericht 2001 kann entnommen werden, dass vom Überschuss 2001 Fr. 310'000.– zur Verzinsung der Anteilscheine diente. Schon im Vorjahr wurden Fr. 300'000.– als Zinsen ausgeschüttet (Verzinsung zu 4%). Bereits im Jahr 1948 stellte das Bundesgericht fest, dass wer bei einer solchen Verzinsung sein Kapital zur Verfügung stelle, könne das zu einem gemeinnützigen Zweck tun, handle aber dabei nicht ausschliesslich gemeinnützig (BGE vom 25. Juni 1948, in: ASA 17, S. 144). Dieser Meinung schliesst sich auch das Steuergericht an und kommt somit zum Schluss, dass die WGX nicht einen ausschliesslich gemeinnützigen Zweck im Sinne von § 16 Abs. 1 lit. f i.V.m. Abs. 2 StG bzw. Art. 23 Abs. 1 lit. f StHG verfolgt und somit nicht von den Staats- und Gemeindesteuern befreit werden kann.

4. a) Es stellt sich die Frage, ob die Rekurrentin aufgrund der Verfolgung eines öffentlichen Zweckes gemäss § 16 Abs. 1 lit. d StG von den Staats- und Gemeindesteuern befreit werden könnte. Die Verfolgung von öffentlichen Zwecken setzt voraus, dass sich die juristische Person im Bereich der übergeordneten Interessen des öffentlichen Gemeinwesens betätigt. Bei den öffentlichen Zwecken kann es sich nur um eine begrenzte Kategorie von Aufgaben handeln, die – im Gegensatz zur Gemeinnützigkeit – eng an die Staatsaufgaben anzulehnen sind und grundsätzlich kein Opferbringen verlangen (Kreisschreiben Nr. 12, a.a.O., S. 5). Werden überwiegend Erwerbs- oder Selbsthilfzwecke verfolgt, so tritt der öffentliche Zweck in den Hintergrund. Dies kann es rechtfertigen, juristische Personen, die zwar eine Aufgabe erfüllen, die (auch) von der öffentlichen Hand wahrgenommen wird, bei überwiegender Verfolgung von Erwerbs- oder Selbsthilfzwecken grundsätzlich nicht zu befreien (*Greter*, a.a.O., Art. 23 N 29). Vorbehalten bleibt eine Steuerbefreiung in solchen Fällen, wenn die juristische Person durch öffentlich-rechtlichen Akt mit der Erfüllung einer öffentlichen Aufgabe betraut wurde oder dass das Gemeinwesen zumindest ein ausdrückliches Interesse ausgedrückt hat, eine gewisse Aufsicht vorgesehen ist, die ausschliessliche und unwiderrufliche Widmung des Eigenkapitals für den öffentlichen Zweck statutarisch gesichert ist und keine oder zumindest keine übermässigen Dividenden ausgeschüttet werden (Kreisschreiben Nr. 12, a.a.O., S. 5 f.). Um den Steuerbefreiungstatbestand von § 16 Abs. 1 lit. d StG bzw. Art. 23 Abs. 1 lit. f StHG nicht sachwidrig aussern zu lassen, ist der Begriff des öffentlichen Zwecks jedenfalls restriktiv auszulegen (Kreisschreiben Nr. 12, a.a. O., S. 6).

b) Das Anbieten von Wohnungen zu merklich günstigeren Bedingungen, als sie am freien Wohnungsmarkt erhältlich sind, erfüllt einen öffentlichen Zweck, wenn dadurch Mietern in bescheidenen Einkommensverhältnissen zu annehmbaren Bedingungen ermöglicht wird eine Wohnung zu finden, ohne der Spekulation ausgesetzt zu sein (*Kuster*, Steuerbefreiung von Institutionen mit öffentlichen Zwecken, Zürich 1998, S. 237; BGE vom 20. Juni 1986, in: Pra 1986, S. 837 ff.). Dass der soziale und preisgünstige Wohnungsbau im öffentlichen Interesse liegt, wird auch

durch Art. 108 Abs. 4 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (BV) und vom Wohnbau- und Eigentumsförderungs-gesetz vom 4. Oktober 1974 (WEG) bekräftigt. Soweit die WGX preisgünstige Wohnungen an Mieter in bescheidenen Einkommensverhältnissen vermietet, nimmt sie zweifelsfrei Aufgaben wahr, die im öffentlichen Interesse liegen. Aus dem Ingress und Art. 2 der Statuten vom 27. Juni 1997 geht hervor, dass die WGX zwar preisgünstige Wohnungen sowie vorwiegend Familienwohnungen erstellt, aber nicht im speziellen den sozialen Wohnungsbau, in dem Sinne, dass ausschliesslich Mieter in bescheidenen Einkommensverhältnissen profitieren können, fördert. Die Voraussetzungen für den sozialen und preisgünstigen Wohnungsbau sind demnach nicht im vollem Umfang erfüllt. Soweit im Liegenschaftenbestand der Genossenschaft gewerblich genutzte Räume oder Luxuswohnungen vorhanden sind, dienen diese nur insofern dem öffentlichen Interesse, als angenommen werden kann, dass die daraus erzielten Einkünfte wenigstens mittelbar der öffentlichen Zweckbestimmung gewidmet sind (BGE vom 20. Juni 1986, a.a.O., S. 842). Zusätzlich verfolgt die WGX, wie teilweise schon festgestellt, noch Erwerbs- und Selbsthilfzwecke. Aus dem Geschäftsbericht geht hervor, dass die WGX wie eine gewerbsmässige, gewinnorientierte Liegenschaftsverwaltung oder ein Immobilien-treuhänder mit einem breiten Angebot von Dienstleistungen am Markt auftritt. Es werden u.a. Immobilienbewirtschaftung, -beratungen, Buchhaltungen, Stockwerkeigentumsbetreuungen, Liegenschaftschätzungen und Baumanagement angeboten. So geht aus dem Internetauftritt der WGX hervor, dass sie nicht ausschliesslich im Bereich des sozialen und gemeinnützigen Wohnungsbaus tätig ist. Im Übrigen finden sich auch gewerblich nutzbare Räume im Angebot. Auf jeden Fall fallen nicht alle Mietobjekte unter den sozialen und gemeinnützigen Wohnungsbau im Sinne oben stehender Erwägungen.

Aus der Zweckbestimmung gemäss Handelsregistereintrag lässt sich auf einen gewissen Selbsthilfzweck schliessen und zudem werden, wie oben (Erw. 3b) erwähnt, die Anteilscheine nicht unwesentlich verzinst. Die WGX wurde nicht durch öffentlichen Akt mit der Erstellung von preisgünstigen Wohnungen betraut, noch hat das Gemeinwesen ein ausdrückliches Interesse ausgedrückt, noch untersteht sie einer staatlichen Aufsicht und es findet schliesslich eine nicht unwesentliche Verzinsung des Genossenschaftskapitals statt. Unter diesen Umständen kommt das Steuergericht zum Schluss, dass sich eine Steuerbefreiung der WGX aufgrund öffentlicher Zweckverfolgung gemäss § 16 Abs. 1 lit. e i.V.m. Abs. 2 StG bzw. Art. 23 Abs. 1 lit. f StHG nicht rechtfertigt.

5. Für Institutionen, die sich in einem Marktumfeld mit Konkurrenten bewegen, ist bei Gewährung der Steuerbefreiung, sowohl bei öffentlicher wie auch bei gemeinnütziger Zweckverfolgung, der Grundsatz der Wettbewerbsneutralität der Steuern zu beachten (Art. 27, Art. 94 Abs. 4 und Art. 127 Abs. 2 BV; BGE 123 II 35; 90 I 162). Im Vordergrund muss der Grundsatz der Wettbewerbsneutralität der steuerlichen Ordnung stehen, welcher es verbietet, die einen gewerblichen Betriebe mit Ertrags- und Kapitalsteuern zu belasten, die andern davon zu befreien (VGE des Kantons Zürich vom 18. Dezember 1975, publ. in: Schweizerisches Zentralblatt für Staats- und Gemeindeverwaltung [ZBL] 1976, S. 311; *Kuster*, a.a.O., S. 113). Gleich-

che Wettbewerbschancen bestehen nur, wenn die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit vergleichbarer Wirtschaftssubjekte durch die Steuer in vergleichbarer Weise gekürzt wird. Daraus folgt für eine sich im Markt betätigende gemeinnützige Institution, dass sie steuerlich auf die gleiche Konkurrenzbasis zu stellen ist wie die übrigen Wirtschaftssubjekte (*Reich*, a.a.O., S. 488 ff.). Es ist klar, dass der Unternehmenserfolg erhöht wird, wenn eine Unternehmung von der Steuerlast befreit ist; gerade auch dieser Umstand erlaubt es, Leistungen günstiger anzubieten, woraus der Wettbewerbsvorteil gegenüber den Mitkonkurrenten resultiert. Hat der Gesuchsteller einen Erwerbzweck und befindet sich somit im wirtschaftlichen Konkurrenzkampf, braucht nicht mehr geprüft zu werden, ob er sich allenfalls gemeinnützigen Zwecken oder anderer in § 16 StG genannten Zwecken widmet (so BGE vom 13. April 1983, nicht publiziert, erwähnt in: *Reich*, a.a.O., S. 489). Die WGX befindet sich wie oben bereits ausgeführt in einer Konkurrenzsituation mit anderen Anbietern im Immobilienmarkt und beschränkt sich, ebenfalls wie bereits ausgeführt, nicht ausschliesslich auf den sozialen und preisgünstigen Wohnungsmarkt. Eine Steuerbefreiung würde diesbezüglich einem Eingriff in den freien Wettbewerb gleichkommen und zu einem ungewollten Wettbewerbsvorteil der WGX gegenüber ihren Konkurrenten führen.

6. Ferner sei darauf hingewiesen, dass der Entscheid, ob einer privatrechtlichen Körperschaft oder Anstalt im Sinne von § 16 StG Steuerfreiheit zu gewähren ist, für jede Veranlagungsperiode neu überprüft werden kann (BGE 114 Ib 277, Erw. 3a; Entscheid des Steuergerichts Basel-Landschaft Nr. 18/2001 vom 9. Februar 2001, Erw. 2).

7. Zusammenfassend kommt das Steuergericht zum Schluss, dass die Rekurrentin nicht einen ausschliesslich gemeinnützigen Zweck im Sinne von § 16 Abs. 1 lit. f i.V.m. Abs. 2 StG bzw. Art. 23 Abs. 1 lit. f StHG verfolgt. Auch wenn die Tätigkeit der Rekurrentin in einem beschränkten Umfang als im öffentlichen Interesse bezeichnet werden kann, ist eine Steuerbefreiung gemäss § 16 Abs. 1 lit. d StG bzw. Art. 23 Abs. 1 lit. f StHG aufgrund gewisser Erwerbs- und Selbstzwecke und dem Grundsatz der Wettbewerbsneutralität der steuerlichen Ordnung nicht gerechtfertigt. Der Rekurs erweist sich insoweit als unbegründet und ist daher abzuweisen.

*Demgemäss wird erkannt:*

Der Rekurs wird abgewiesen.