Tribunale federale
Tribunal federal

{T 0/2}]
2A.247/2003 /bie

Urteil vom 22. Dezember 2003
II. Öffentlichrechtliche Abteilung

Besetzung
Bundesrichter Wurzburger, Präsident,
Bundesrichter Betschart, Hungerbühler, Müller, Bundesrichterin Yersin,
Gerichtsschreiber Schaub.

Parteien
Eidgenössisches Volkswirtschaftsdepartement,
3003 Bern, Beschwerdeführer,

gegen

X._____ AG, Beschwerdegegnerin,
vertreten durch Bättig Treuhand AG.
Rekurskommission des Eidgenössischen Volkswirtschaftsdepartements, 3202 Frauenkappelen.

Gegenstand
Arbeitsbeschaffungswesen,

Verwaltungsgerichtsbeschwerde gegen den Entscheid der Rekurskommission des Eidgenössischen Volkswirtschaftsdepartements vom 17. April 2003.

Sachverhalt:
A.
Die X._____ AG bezweckt insbesondere den Engros- und Detailvertrieb von und den Handel mit Automobilen, etc.. Sie meldete mit Einlagescheinen vom 30. Juni 2000 bzw. 20. Juni 2001 dem Staatssekretariat für Wirtschaft (seco), dass sie für die Geschäftsjahre 1999 bzw. 2000 je Fr. 16'000.– auf ihr Sperrkonto für steuerbegünstigte Arbeitsbeschaffungsreserven bei der Bank Y._____ einbezahlt habe. Am 13. Oktober 2000 bzw. 28. August 2001 bestätigte das seco die Verbuchung der Einlagen auf dem entsprechenden Konto. Es stellte in der Verfügung vom 28. August 2001 zusätzlich fest, die Einlage für das Jahr 2000 entspreche den gesetzlichen Bestimmungen.
B.
Die Steuerverwaltung des Kantons Luzern (nachfolgend: Steuerverwaltung) meldete dem seco am 6. bzw. 7. März 2002, die von der X._____ AG für die Geschäftsjahre 1999 und 2000 getätigten Einlagen in die Arbeitsbeschaffungsreserven könnten nicht akzeptiert werden. Die Erfolgsrechnung weise nur deshalb in diesen Jahren einen Gewinn aus, weil der Gewinn der Immobilien-Rechnung den Betriebsverlust und den ausserordentlichen Verlust übersteige.
Daraufhin widerrief das seco am 8. Mai 2002 seine Verfügungen vom 13. Oktober 2000 und 28. August 2001, stellte fest, dass die X._____ AG nicht berechtigt sei, für die Geschäftsjahre 1999 und 2000 steuerbegünstigte Arbeitsbeschaffungsreserven zu bilden, und forderte sie auf, ihr Sperrkonto für Arbeitsbeschaffungsreserven um Fr. 32'000.– zu verringern. Die Gewinne in diesen Jahren seien nicht auf die eigentliche Betriebstätigkeit zurückzuführen, sondern stammten aus der Immobilien-Rechnung. Für die Ermittlung der Berechnungsgrundlage seien die durch Veräusserung realisierten oder durch Aufwertung ausgewiesenen Wertzuwachsgewinne auf Liegenschaften abzuziehen.
C.

Die Rekurskommission des Eidgenössischen Volkswirtschaftsdepartements (nachfolgend: Rekurskommission EVD) hiess am 17. April 2003 die dagegen erhobene Beschwerde teilweise gut, soweit sie darauf eintrat. Sie hob die Verfügung des seco vom 8. Mai 2002 insoweit teilweise auf, "als darin festgestellt wird, die Beschwerdeführerin sei nicht berechtigt, steuerbegünstigte Arbeitsbeschaffungsreserven zu bilden, und die Beschwerdeführerin angewiesen wird, ihr Sperrkonto zu reduzieren. Der Widerruf der Verfügung vom 28. August 2001 wird insoweit bestätigt, als in dieser Verfügung festgestellt wurde, die Einlage entspreche den gesetzlichen Vorschriften. Im Übrigen wird die Verfügung des seco vom 8. Mai 2002 in Bezug auf den Widerruf der Verfügungen vom 13. Oktober 2000 und 28. August 2001 aufgehoben". Die Frage, ob ein Unternehmen berechtigt sei, in einem bestimmten Geschäftsjahr und in welcher Höhe steuerbegünstigte Reserven zu bilden, sei spezialgesetzlich geregelt, falle thematisch in den Bereich des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (DBG; SR 642.11) und sei im Rahmen der Veranlagung der direkten Bundessteuer, für deren Vollzug die Steuerbehörden zuständig seien, zu beantworten. Das seco sei gar nicht zur Feststellung kompetent, ob die X._____ AG die Voraussetzungen für die Bildung steuerbegünstigter Arbeitsbeschaffungsreserven erfülle. Soweit das seco am 28. August 2001 festgestellt habe, die Einlage für das Jahr 2000 entspreche den gesetzlichen Bestimmungen, sei die Verfügung deshalb offensichtlich rechtswidrig, weshalb sich ein Widerruf rechtfertige. Dementsprechend trat die Rekurskommission EVD auf die Rechtsbegehren der X._____ AG, ihre steuerbegünstigten Arbeitsbeschaffungsreserven für die Geschäftsjahre 1999 und 2000 zu genehmigen, mangels Zuständigkeit des seco und damit auch der Rekurskommission EVD nicht ein.

D.

Diesen Entscheid focht das Eidgenössische Volkswirtschaftsdepartement am 27. Mai 2003 mit Verwaltungsgerichtsbeschwerde beim Bundesgericht an. Es beantragt, den Entscheid der Rekurskommission EVD aufzuheben und dieser die Angelegenheit zu erneutem (materiellen) Entscheid unter Kostenfolge zurückzuweisen. Die Frage der Berechtigung zur Bildung von Arbeitsbeschaffungsreserven betreffe nicht nur rein steuerrechtliche Gesichtspunkte, sondern die Handelsbilanz, die ordnungsgemässe Buchführung, die Branchenzugehörigkeit und den überwiegenden Geschäftszweck, die Anzahl Beschäftigter, die AHV-Lohnsumme und einzuhaltende Quoten. Es sei bisher für alle Beteiligten, namentlich die Steuerbehörden und das seco, unbestritten gewesen, dass das seco die Voraussetzungen für die Bildung der Arbeitsbeschaffungsreserven prüfe und die gesetzmässige Anlage der Reservevermögen genehmige - unter Vorbehalt der Überprüfung durch die Steuerverwaltung.

E.

Die Rekurskommission EVD sieht von einer Stellungnahme ab. Die Beschwerdegegnerin hat sich nicht vernehmen lassen. Die Eidgenössische Steuerverwaltung beantragt, die Gutheissung der Verwaltungsgerichtsbeschwerde und die Aufhebung des Beschwerdeentscheides der Rekurskommission EVD. Die Verfügungskompetenz des seco zur Beurteilung der berechtigten Bildung von Arbeitsbeschaffungsreserven sei im Bundesgesetz vom 20. Dezember 1985 über die Bildung steuerbegünstigter Arbeitsbeschaffungsreserven (ABRG; SR 823.33) nicht ausdrücklich geregelt. Nach Ziff. 2 des Kreisschreibens Nr. 6 der Eidgenössischen Steuerverwaltung vom 26. Mai 1989 betreffend Neukonzeption der Arbeitsbeschaffungsreserven (publiziert in ASA 58 S. 31 ff.; nachfolgend: Kreisschreiben Nr. 6) würden alle bei der Bildungsphase von Arbeitsbeschaffungsreserven entstehenden Fragen in den Kompetenzbereich des seco fallen, insbesondere die Abklärung, ob ein Unternehmen berechtigt sei, Arbeitsbeschaffungsreserven zu bilden. Die zuständigen Steuerbehörden hätten lediglich eine Mitwirkungsmöglichkeit. Die Genehmigung der Anlagen durch das seco sei eine notwendige Bedingung für die steuerliche Anerkennung und die entsprechende Abzugsfähigkeit der jährlichen Einlagen in die Arbeitsbeschaffungsreserven. Die Verfügungskompetenz im Rahmen der Bildung der Arbeitsbeschaffungsreserven liege nach Ansicht der Eidgenössischen Steuerverwaltung beim seco.

Das Bundesgericht zieht in Erwägung:

1.

Nach Art. 20 Abs. 1 ABRG entscheidet die Rekurskommission EVD endgültig, soweit die Verwaltungsgerichtsbeschwerde an das Bundesgericht unzulässig ist. Beim angefochtenen Entscheid handelt es sich um eine auf öffentliches Recht des Bundes (ABRG) gestützte Anordnung im Einzelfall, mit der in die Rechtsstellung des Beschwerdeführers eingegriffen wird (vgl. Art. 97 OG i.V.m. Art. 5 VwVG). Das Urteil wurde von der Rekurskommission EVD und damit von einer Behörde gemäss Art. 98 lit. e OG (vgl. Anhang I zur Verordnung über Organisation und Verfahren eidgenössischer Rekurs- und Schiedskommissionen vom 3. Februar 1993; SR

173.31) gefällt, und es besteht im vorliegenden Zusammenhang kein Ausschlussgrund gemäss Art. 99-102 OG. Das Eidgenössische Volkswirtschaftsdepartement ist als in der Sache zuständiges Departement im allgemeinen öffentlichen Interesse an der richtigen Anwendung des Bundesrechts zur Verwaltungsgerichtsbeschwerde berechtigt (Art. 103 lit. b OG; vgl. BGE 127 II 32 E. 1b S. 35). Auf die frist- und formgerecht eingereichte Verwaltungsgerichtsbeschwerde ist daher einzutreten (vgl. Art. 106 und 108 OG).

2.

2.1 Zur Förderung einer ausgeglichenen Konjunktur sowie zur Verhütung und Bekämpfung von Arbeitslosigkeit können die Unternehmen der privaten Wirtschaft durch jährliche Einlagen steuerbegünstigte Arbeitsbeschaffungsreserven bilden (Art. 1 ABRG; vgl. auch Art. 100 Abs. 6 BV bzw. Art. 31quinquies aBV). Das Gesetz regelt im zweiten Abschnitt die Voraussetzungen für die Bildung und Anlage der Arbeitsbeschaffungsreserven (Art. 2-7), im dritten Abschnitt die Freigabe und Verwendung der Reservevermögen (Art. 8-13) und im vierten Abschnitt deren steuerliche Behandlung (Art. 14-17).

Für die Steuerbegünstigung von Arbeitsbeschaffungsreserven wird vorausgesetzt, dass das Unternehmen eine Mindestanzahl von Arbeitnehmern beschäftigt (Art. 2 Abs. 1 und 2 ABRG), nicht von der Bildung von Reserven ausgeschlossen ist (Art. 2 Abs. 4 ABRG; nach Art. 2 der Verordnung vom 9. August 1988 über die Bildung steuerbegünstigter Arbeitsbeschaffungsreserven [ABRV; SR 823.331]können Unternehmen, deren Geschäftszweck überwiegend in Kauf, Verkauf sowie Verwaltung von Liegenschaften besteht, keine steuerbegünstigten Arbeitsbeschaffungsreserven bilden), eine Mindesteinlage von Fr. 10'000.– in die Reserven leistet (Art. 4 Abs. 1 ABRG), die jährliche Einlage maximal 15 Prozent der Berechnungsgrundlage (handelsrechtlicher Reingewinn nach Abzug eines allfälligen Verlustvortrags, vgl. Art. 3 ABRG) beträgt (Art. 4 Abs. 1 ABRG), die Reserven 20 Prozent der massgebenden jährlichen Lohnsumme nicht übersteigen (Art. 4 Abs. 2 ABRG), und die Reserven beim Bund oder auf einem entsprechenden Sperrkonto bei einer Bank angelegt sind (Art. 6 Abs. 1).

2.2 Während die Freigabe und die Überprüfung der Verwendung der Reserven nach den Gesetzesbestimmungen (vgl. Art. 8, 9 und 11 bis 13 ABRG) in die Zuständigkeit des Eidgenössischen Volkswirtschaftsdepartements bzw. des seco fällt, regelt weder das Gesetz noch die Verordnung ausdrücklich, wer die Voraussetzungen für die Bildung der Reserven prüft. Allerdings erliess die Eidgenössische Steuerverwaltung am 26. Mai 1989 zur Neukonzeption der Arbeitsbeschaffungsreserven das Kreisschreiben Nr. 6, nachdem das ABRG von 20. Dezember 1985 (SR 823.33) am 1. Oktober 1988 in Kraft getreten war und das Bundesgesetz vom 3. Oktober 1951 über die Bildung von Arbeitsbeschaffungsreserven der privaten Wirtschaft (SR 823.32) abgelöst hatte (vgl. Art. 26 ABRG).

Nach Ziff. 2 dieses Kreisschreibens fallen an sich "alle bei der Bildungsphase von ABR [Arbeitsbeschaffungsreserven]entstehenden Fragen in den Kompetenzbereich des BFK [Bundesamt für Konjunktur, heute seco], insbesondere die Abklärung, ob ein Unternehmen berechtigt ist, ABR zu bilden, wie auch die Überwachung des höchstzulässigen Bestandes an ABR (Art. 2 und Art. 4 ABRG)". Die Mitwirkung der zuständigen Steuerbehörden sei jedoch notwendig insbesondere bei der Überprüfung der jährlichen Einlage in die Arbeitsbeschaffungsreserven, weil diese auf einer Berechnungsgrundlage beruhe, deren Überprüfung dem Bundesamt für Konjunktur nicht in allen Fällen möglich sei. Nach Kreisschreiben Nr. 6 Ziff. 3 entscheidet das Bundesamt für Konjunktur, "ob es aufgrund der gesetzlichen Vorschriften das jeweils angelegte Reservevermögen (Betrag der jährlichen Einlage in die ABR) zulassen kann oder zurückerstatten muss. Die Genehmigung der jeweiligen Anlagen durch das BFK ist somit eine notwendige Bedingung für die steuerliche Anerkennung und entsprechende Abzugsfähigkeit der jährlichen Einlagen in die ABR."

Das Kreisschreiben sieht eine Zusammenarbeit von seco und Steuerverwaltung vor: "Da die Genehmigung der jeweiligen Anlagen des Reservevermögens durch das BFK stets unter Vorbehalt der Überprüfung durch die Steuerverwaltung des Sitzkantons erfolgt, hat die zuständige Veranlagungsbehörde das Recht, die Berechnungsgrundlage gemäss Artikel 3 ABRG und Artikel 3 ABRV zu überprüfen. Ergibt die Überprüfung, dass die jährliche Einlage zu hoch ausgefallen ist, so ist für diesen Teil der Einlage kein steuerwirksamer Abzug zulässig. Überdies ist dem BFK eine entsprechende Meldung zu erstatten, damit unverzüglich die Rückerstattung der übersetzten jährlichen Anlage veranlasst wird. Nach erfolgter Rückerstattung wird das BFK dem Unternehmen einen berichtigten Kontoauszug zustellen" (Kreisschreiben Nr. 6 Ziff. 4).

2.3 Kreisschreiben der Eidgenössischen Steuerverwaltung sind als Verwaltungsverordnungen allgemeine Dienstanweisungen generell abstrakter Natur (vgl. BGE 121 II 473 E. 2b S. 478 mit Hinweisen). Sie dienen der Schaffung einer einheitlichen Verwaltungspraxis und sollen den Beamten die Rechtsanwendung erleichtern. Da sie nicht vom verfassungsmässigen Gesetzgeber stammen, sondern von einer Verwaltungsbehörde, können sie kei-

ne von der gesetzlichen Ordnung abweichenden Bestimmungen vorsehen (BGE 121 II 473 E. 2b S. 478; 120 Ia 343 E. 2a S. 345, mit Hinweisen). Das Bundesgericht weicht jedoch von Verwaltungsverordnungen nur ab, soweit sie nicht den richtig verstandenen Sinn des Gesetzes wiedergeben (vgl. BGE 121 II 473 E. 2b S. 478; 104 Ib 333 E. 1c S. 337, je mit Hinweisen).

2.4 Das Kreisschreiben Nr. 6 weist die Zuständigkeit für Fragen der Reservenbildung grundsätzlich dem seco zu, wobei die Regelung gewisser Bereiche der Prüfung durch die Steuerverwaltung vorbehalten bleibt (Ziff. 2: "An sich fallen alle bei der Bildungsphase von ABR entstehenden Fragen in den Kompetenzbereich des BFK ..." und "Die Mitwirkung der zuständigen Steuerbehörden wird indessen in zwei Punkten unerlässlich sein ..."). Im Bereich der Berechnungsgrundlage ist nicht nur eine Mitwirkung der Steuerverwaltung vorgesehen, ihr kommt nach Ziff. 4 des Kreisschreibens Nr. 6 die eigentliche Überprüfungsbefugnis zu. Dies entspricht der Regelung von Art. 20 ABRG, nach dessen Abs. 1 Verfügungen des Departementes und des Bundesamtes der Beschwerde an die Rekurskommission EVD unterliegen. Hingegen richtet sich nach Art. 20 Abs. 2 ABRG das Verfahren für Beschwerden gegen Verfügungen der Steuerbehörden über die Festsetzung der Steuervergünstigungen nach den Art. 14 und 15 ABRG - d.h. über die Abzugsfähigkeit der jährlichen Einlagen als geschäftsmässig begründete Unkosten und über die Gleichstellung der Arbeitsbeschaffungsreserven mit offenen Reserven - nach der Steuergesetzgebung des Bundes und der Kantone.

Der Gesetzgeber hätte nicht generell beim Verfahren differenzieren müssen, wenn nur die Nachbesteuerung in die Zuständigkeit der Steuerverwaltung fallen würde und nicht auch die Prüfungskompetenz bei der Reservenbewilligung geteilt wäre. Der im Kreisschreiben vorgesehene Vorbehalt zugunsten der Überprüfung der Berechnungsgrundlagen durch die Steuerverwaltung ist im Sinn einer Kompetenzteilung zwischen dem seco und der Steuerverwaltung zu verstehen. Die Steuerverwaltung wirkt somit im Bewilligungsverfahren nicht nur mit, sondern verfügt über eigene Entscheidkompetenzen.

2.5 Die Bildung der Reserven erfolgt demnach in einem gemischten Verfahren, das vom Unternehmen, welches die Reserven steuerbegünstigt bilden möchte, ausgelöst wird, indem es die Reserve auf ein entsprechendes Sperrkonto einbezahlt und dem seco den Einlageschein einreicht. Dieses prüft zunächst die Einlage und stellt eine entsprechende Bestätigung - unter dem Vorbehalt der Überprüfung der übrigen Voraussetzungen durch die Steuerverwaltung - aus. Anschliessend kontrolliert die Steuerverwaltung die übrigen Voraussetzungen und gewährt entsprechend den steuerlichen Abzug. Der spätere Entscheid über Freigabe und Verwendung des Reservevermögens liegt wiederum grundsätzlich beim seco.

Demnach verfügte das seco offensichtlich in seinem Zuständigkeitsbereich, als es der Beschwerdegegnerin am 13. Oktober 2000 und 28. August 2001 den Erhalt des Einlagescheins und die Verbuchung auf dem entsprechenden Konto bestätigte. Insoweit sind diese Verfügungen nicht zu beanstanden.

2.6 Die Verfügung vom 28. August 2001 enthält zusätzlich den Satz: "Die Einlage entspricht den gesetzlichen Bestimmungen". Im Sinn der vorgenannten Zuständigkeitsabgrenzung ist darunter die Prüfung der Einzahlung anhand der auf dem Einlageschein vermerkten Angaben (Einzahlung auf ein bewilligtes Konto, Mindesteinzahlung, kein Überschreiten des Höchstbestandes) zu verstehen.

Der Verfügung fehlt zwar der im Kreisschreiben vorgesehene Vorbehalt der Überprüfung durch die Steuerverwaltung. Anhaltspunkte für eine weite Auslegung dieses Verfügungswortlauts, wonach das seco auch die in die Zuständigkeit der Steuerverwaltung fallenden Bewilligungsvoraussetzungen geprüft habe, bestehen jedoch keine. Wie die Rekurskommission EVD zu Recht festhielt, hätte die Beschwerdegegnerin auch nicht gutgläubig davon ausgehen dürfen, dass lediglich auf Grund des Einlagescheins und ohne Einsicht in die Bilanz und die Erfolgsrechnung die Prüfung des seco für die Steuerverwaltung verbindlich sei.

Ohne Vorbehalt zu Gunsten der steuerlichen Überprüfung fehlt es der Verfügung vom 28. August 2001 zwar an der wünschbaren Klarheit. Deren Auslegung ergibt jedoch, dass das seco über die Frage der Einlage (im genannten engeren Sinn) entschied. Geradezu rechtswidrig, wie das die Rekurskommission EVD angenommen hat, ist diese Verfügung deshalb nicht. Insoweit liegt keine Zuständigkeitsüberschreitung des seco vor, so dass die Nichtigkeit der Verfügung ausgeschlossen werden kann (zu den Voraussetzungen der Nichtigkeit von Verfügungen vgl. BGE 127 II 32 E. 3g S. 47 f.; 122 I 97 E. 3a/aa S. 98 f., je mit Hinweisen).

3.

3.1 Zu prüfen bleibt die Verfügung vom 8. Mai 2002. Bezugnehmend auf die Meldungen der Steuerverwaltung hielt das seco darin gegenüber der Beschwerdegegnerin fest, dass die ausgewiesenen Reingewinne aus der Immobilen-Rechnung stammten und daraus folge, dass in den fraglichen Geschäftsjahren kein Betriebsgewinn ausgewiesen sei, der zur Bildung von Arbeitsbeschaffungsreserven berechtige. Auf Grund dieser neuen

Erkenntnisse widerrief es seine Verfügungen vom 13. Oktober 2000 und 28. August 2001 und wies die Beschwerdegegnerin an, den Stand ihres Arbeitsbeschaffungsreserven-Sperrkontos um Fr. 32'000.– zu verringern.
3.2 Nach dem Vorstehenden liegt die Überprüfung der Berechnungsgrundlage in der Zuständigkeit der Steuerverwaltung. Gründe für eine Zuständigkeitsänderung sind nicht ersichtlich. Die Steuerverwaltung hat ihre Auffassung, wonach die Einlage wegen einer ungenügenden Bemessungsgrundlage nicht zulässig sei, dem seco am 7. März 2002 mitgeteilt. Nach der Zuständigkeitsaufteilung (vgl. E. 2.4) ist die Frage aber grundsätzlich im (ordentlichen) Veranlagungsverfahren, in dem die Beschwerdegegnerin auch ihre Parteirechte wahrnehmen kann, zu prüfen. Erweist sich dann die Einlage als zu hoch, kann das seco seine Verfügungen widerrufen bzw. das Unternehmen wird im eigenen Interesse zur Freigabe der zu viel auf das Sperrkonto einbezahlten Reserven beim seco eine Wiedererwägung beantragen.
Daraus folgt, dass das seco zu früh seine Verfügungen widerrief und die Wiederauszahlung der Einlagen anordnete. Die Rekurskommission EVD hob aber die Widerrufsverfügung des seco vom 8. Mai 2002 zu Unrecht als teilweise nichtig auf (vgl. E. 2.5). Abzuwarten ist vielmehr der Abschluss des ordentlichen Steuerveranlagungsverfahrens. Danach hat die Rekurskommission EVD neu über die Verfügung des seco vom 8. Mai 2002 zu entscheiden.
4.
Damit erweist sich die Verwaltungsgerichtsbeschwerde als teilweise begründet. Das Urteil der Rekurskommission EVD ist deshalb aufzuheben und die Sache zu neuer Entscheidung im Sinn der Erwägungen an die Vorinstanz zurückzuweisen.
Bei diesem Verfahrensausgang hat die Beschwerdegegnerin die Verfahrenskosten zu tragen (Art. 156 OG). Eine Parteientschädigung ist nicht auszurichten (Art. 159 Abs. 2 OG). Über Kosten und Entschädigung im Rekursverfahren hat die Rekurskommission EVD neu zu entscheiden (Art. 157 und Art. 159 Abs. 6 OG).

Demnach erkennt das Bundesgericht:
1.
Die Verwaltungsgerichtsbeschwerde wird teilweise gutgeheissen und das Urteil der Rekurskommission des Eidgenössischen Volkswirtschaftsdepartements vom 17. April 2003 aufgehoben. Die Sache wird an die Rekurskommission zum neuen Entscheid im Sinne der Erwägungen zurückgewiesen. Im Übrigen wird die Beschwerde abgewiesen.
2.
Die Gerichtsgebühr von Fr. 2000.– wird der Beschwerdegegnerin auferlegt.
3.
Die Rekurskommission hat über die Verlegung der Kosten des Rekursverfahrens neu zu befinden.
4.
Dieses Urteil wird den Parteien und der Rekurskommission des Eidgenössischen Volkswirtschaftsdepartements sowie der Eidgenössischen Steuerverwaltung schriftlich mitgeteilt.

Lausanne, 22. Dezember 2003
Im Namen der II. öffentlichrechtlichen Abteilung
des Schweizerischen Bundesgerichts
Der Präsident: Der Gerichtsschreiber: