



**Entscheid des Steuer- und Enteignungsgerichts Basel-Landschaft,
> [Abteilung Enteignungsgericht](#)**

vom 10. September 2015 (650 15 29)

Abgaberecht – Abwasser

Fehlerhaftigkeit oder Nichtigkeit einer Verfügung: Fehlende Bezeichnung einer Gebührenrechnung als Verfügung ist kein Nichtigkeitsgrund / Fehlen einer Rechtsmittelbelehrung ist vorliegend kein Nichtigkeitsgrund

Mehrwertsteuer: Das Enteignungsgericht ist für die Beurteilung von MWST-Fragen zuständig / Kanalisationsanschlussgebühren sind zum Normalsatz mehrwertsteuerpflichtig / Überwälzung der Mehrwertsteuer auf Pflichtige mittels Verfügung ist zulässig

Anders als eine fehlerhafte Verfügung ist eine nichtige Verfügung zu keinem Zeitpunkt rechtswirksam. (E. 3.2.1)

Aufgrund von § 18 Abs. 1^{bis} VwVG ist davon auszugehen, dass Rechnungen, welche sich auf kantonales und/oder kommunales Recht stützen, eine Privatperson zu Geldleistungen verpflichten und als Rechnung bezeichnet sind, von Gesetzes wegen als Verfügung qualifizieren. (E. 3.2.2.1)

Gemäss § 18 Abs. 1 VwVG sind Verfügungen unter anderem mit einer Rechtsmittelbelehrung zu versehen. Fehlt eine Rechtsmittelbelehrung, bewirkt dies jedoch nicht schlechthin die Nichtigkeit der Verfügung. Nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung gilt der Grundsatz, dass einer Partei aus einer mangelhaft eröffneten Verfügung keine Nachteile erwachsen dürfen. Da einem Adressaten einer fehlerhaften Verfügung daraus kein Nachteil erwächst, dass die Rechtsmittelbelehrung auf der ihm gegenüber erlassenen Verfügung fehlt, wenn er die Verfügung als amtliche Anordnung erkennt und rechtzeitig bei der zuständigen Rechtsmittelinstanz anfiicht, stellt das Fehlen einer Rechtsmittelbelehrung auf einer Verfügung in solchen Fällen keinen Nichtigkeitsgrund dar. (E. 3.2.2.2)

Gemäss Art. 6 Abs. 2 des Bundesgesetzes über die Mehrwertsteuer (Mehrwertsteuergesetz, MWSTG) vom 12. Juni 2009 (SR 641.20) sind für die Beurteilung von Streitigkeiten über die Steuerüberwälzung die Zivilgerichte zuständig. Im Resultat hätte Art. 6 Abs. 2 MWSTG damit eine Spaltung des Rechtsmittelweges für Forderungen zur Folge. Aufgrund einer teleologi-

schen und systematischen Auslegung von Art. 6 Abs. 2 MWSTG erhellt sich, dass in Fällen, in welchen das Leistungsverhältnis zwischen den Parteien öffentlich-rechtlicher Natur ist, auch über die mit diesem verbundenen Mehrwertsteuerfragen im dafür vorgesehenen öffentlich-rechtlichen Verfahren entschieden werden muss (BGE 140 II 80 E. 2.5.5). Für den vorliegenden Fall bedeutet dies, dass das Enteignungsgericht zur Beurteilung von Mehrwertsteuerfragen sachlich zuständig ist. (E. 3.2.3.4.1)

Fraglich ist, ob die angefochtene Kanalisationsanschlussgebühr der Mehrwertsteuerpflicht unterliegt (vgl. Art. 18 Abs. 1 MWSTG) und wenn ja, zu welchem Satz. Entscheidend ist, ob es sich bei der Entsorgung von Abwasser um eine hoheitliche oder eine unternehmerische Leistung des Gemeinwesens handelt. Handelt es sich bei der Leistung um eine «unternehmerische», dürfen auf den dafür erhobenen Abgaben Mehrwertsteuern erhoben werden. Bezüglich der vorliegend interessierenden Frage hält zunächst Art. 14 Ziff. 15 der Mehrwertsteuerverordnung (MWSTV) vom 27. November 2009 (SR 641.201) fest, dass Tätigkeiten eines Gemeinwesens im Entsorgungsbereich als unternehmerisch und damit als steuerbare Leistungen, die nicht hoheitlicher Natur i.S.v. Art. 3 lit. g MWSTG sind, gelten. Weiter hält die MWST-Branchen-Info 19 in Teil D unter Ziffer 22 explizit fest, dass Anschlussgebühren zum jeweils massgebenden Satz mehrwertsteuerpflichtig sind, und Ziffer 53 bestimmt schliesslich, dass die einmalige Kanalisationsanschlussgebühr zum Normalsatz steuerbar ist. (E. 3.2.3.4.2)

Was die Überwälzbarkeit der Mehrwertsteuer anbelangt, hält Art. 6 Abs. 1 MWSTG fest, die Überwälzung der Steuer richte sich nach privatrechtlichen Vereinbarungen. Vorliegend wurde die Mehrwertsteuer nicht aufgrund einer privatrechtlichen Vereinbarung, sondern aufgrund einer hoheitlichen Verfügung auf die Beschwerdeführerin überwält. Das erwähnte Urteil des Bundesgerichts hält hierzu fest: «Beruhen die steuerbaren Leistungen auf öffentlichem Recht, richtet sich entgegen dem Wortlaut von Art. 6 MWSTG auch die Überwälzung nach dem öffentlichen Recht» (BGE 140 II 80). Es ist folglich zulässig, dass die Beschwerdegegnerin die Mehrwertsteuer auf der vorliegend angefochtenen Kanalisationsanschlussgebühr mittels der Gebührenrechnung auf dem Verfügungswege auf die Beschwerdeführerin überwält hat. (E. 3.2.3.4.3)



650 15 29

Urteil vom 10. September 2015

Besetzung	Abteilungspräsident Dr. Ivo Corvini-Mohn, Richter Arvind Jagtap, Richter Danilo Assolari, Richter Caspar Baader, Richter Peter Issler, Gerichtsschreiber Thomas Kürsteiner, MLaw
Parteien	A._____ AG , Beschwerdeführerin, vertreten durch Eduard Schoch, Rechtsanwalt, Neuarleshei- merstrasse 15, Postfach 435, 4143 Dornach gegen B._____ , Beschwerdegegnerin, vertreten durch Dr. Manfred Bayerdörfer, Advokat, Rathaus- strasse 40/42, 4410 Liestal
Gegenstand	Kanalisationsanschlussgebühr

A.

Am 13. Januar 2006 erliess die Einwohnergemeinde B.____ (Beschwerdegegnerin) gegenüber der A.____ AG (Beschwerdeführerin) eine Verfügung betreffend Wasser- und Kanalisationsanschlussgebühren in der Höhe von insgesamt Fr. 251'359.70 (inklusive Mehrwertsteuer). Mit Urteil vom 27. März 2014 [650 06 15] hob das Steuer- und Enteignungsgericht, Abteilung Enteignungsgericht (nachfolgend: Enteignungsgericht) die angefochtene Beitragsverfügung auf und wies die Angelegenheit zur Neuberechnung im Sinne der Erwägungen an die Beschwerdegegnerin zurück.

B.

Mit Eingabe vom 27. August 2014 erhob die Beschwerdegegnerin gegen das Urteil des Enteignungsgerichts Beschwerde beim Kantonsgericht des Kantons Basel-Landschaft. Mit ihrer Beschwerde focht die Beschwerdegegnerin das Urteil des Enteignungsgerichts lediglich insoweit an, als dieses die Wasseranschlussgebühr betrifft.

C.

In der Folge verfügte die Beschwerdegegnerin gegenüber der Beschwerdeführerin mit rektifizierter Gebührenrechnung, datiert vom 13. Januar 2006, versandt am 13. Februar 2015, eine Kanalisationsanschlussgebühr in der Höhe von Fr. 148'918.40 (inklusive Mehrwertsteuer) und forderte auf diesem Betrag Verzugszinsen zu 4 % seit dem 13. März 2006.

D.

Gegen diese Gebührenrechnung erhob die Beschwerdeführerin mit summarisch begründeter Eingabe vom 26. Februar 2015 Beschwerde beim Enteignungsgericht und ersuchte, ihr sei eine Frist zur detaillierten Begründung ihrer Beschwerde zu gewähren.

E.

Mit Präsidialverfügung vom 3. März 2015 wurde der Beschwerdeführerin eine einmal erstreckbare Frist zur detaillierten Begründung ihrer Beschwerde bis zum 31. März 2015 gewährt. Diese Frist wurde ihr mit Präsidialverfügung vom 2. April 2015 auf ihr Gesuch vom 31. März 2015 hin letztmalig bis zum 30. April 2015 erstreckt. Mit Eingabe vom 30. April 2015 reichte die Beschwerdeführerin eine ergänzende Beschwerdebegründung ein.

F.

Mit Präsidialverfügung vom 4. Mai 2015 wurde das Urteil des Enteignungsgerichts vom 27. März 2014 [650 06 15] zum vorliegenden Verfahren beigezogen und der Beschwerdegegnerin eine Frist zur Stellungnahme bis zum 4. Juni 2015 gewährt. Mit Präsidialverfügung vom 8. Juni 2015 wurde vom Vertretungsverhältnis der Beschwerdegegnerin Kenntnis genommen und der Beschwerdegegnerin die Frist zur Stellungnahme auf ihr Gesuch hin letztmalig bis zum 20. Juli 2015 verlängert. Mit Eingabe vom 9. Juli 2015 reichte die Beschwerdegegnerin ihre Vernehmlassung zur Beschwerde ein.

G.

Mit Präsidialverfügung vom 14. Juli 2015 wurde der Schriftenwechsel geschlossen und der Fall der Kammer zur Beurteilung überwiesen.

H.

Mit Vorladung vom 30. Juli 2015 wurden die Parteien zur Hauptverhandlung vom 10. September 2015 geladen und es wurde ihnen die voraussichtliche Besetzung des Gerichts bekannt gegeben.

I.

Mit Eingabe vom 12. August 2015 liess die Beschwerdegegnerin dem Enteignungsgericht eine Kopie der mit Eingabe vom 3. August 2015 vor dem Kantonsgericht des Kantons Basel-Landschaft erfolgten Präzisierung des Rechtsbegehrens betreffend das Beschwerdeverfahren gegen das Urteil des Enteignungsgerichts vom 27. März 2014 [650 06 15] zukommen.

J.

Mit Eingabe vom 2. September 2015 liess der Vertreter der Beschwerdeführerin dem Gericht seine Honorarnote zukommen. Diese wurde der Beschwerdegegnerin mit Präsidialverfügung vom 7. September 2015 zur Kenntnisnahme zugestellt.

K.

Anlässlich der heutigen Hauptverhandlung halten die Parteien an ihren Begehren und Begründungen fest. Auf die Ausführungen der Parteien wird, soweit es erforderlich ist, im Rahmen der Erwägungen eingegangen.

Das Enteignungsgericht zieht

in Erwägung:

1. Prozessuales

1.1 Örtliche und sachliche Zuständigkeit

Die vorliegende Streitigkeit hat Erschliessungsabgaben im Sinne des Gesetzes über die Enteignung vom 19. Juni 1950 (EntG, SGS 410) zum Gegenstand (vgl. §§ 90 ff. EntG). Angefochten ist eine Verfügung der Einwohnergemeinde B.____. Die Gemeinde B.____ liegt im Kanton Basel-Landschaft (§ 35 Abs. 1 lit. c Ziff. 5 des Gesetzes über die Organisation und die Verwaltung der Gemeinden [Gemeindegesezt] vom 28. Mai 1970 [SGS 180]). Gemäss § 96 Abs. 1 lit. b EntG kann eine Verfügung, mit welcher einem Pflichtigen Erschliessungsabgaben auferlegt werden, mittels Beschwerde beim Enteignungsgericht angefochten werden. Das Enteignungsgericht ist demnach zur Beurteilung der vorliegenden Beschwerde örtlich und sachlich zuständig.

1.2 Funktionelle Zuständigkeit

Gemäss § 98a Abs. 2 EntG beurteilt die Kammer des Enteignungsgerichts Fälle, deren Streitwert Fr. 8'000.00 übersteigt. Vorliegend macht die Beschwerdeführerin im Hauptpunkt die Nichtigkeit und im Eventualstandpunkt die Fehlerhaftigkeit der angefochtenen Gebührenrechnung geltend. Der Streitwert entspricht folglich betragsmässig der verfügten Kanalisationsanschlussgebühr in der Höhe von Fr. 148'918.40. Die Beurteilung der Beschwerde fällt damit in die funktionelle Zuständigkeit der Kammer.

1.3 Fristwahrung

Die vorliegende Beschwerde richtet sich gegen die Verfügung der Einwohnergemeinde B.____, datiert vom 13. Januar 2006, versandt am 13. Februar 2015 (nachfolgend Verfügung oder Gebührenrechnung vom 13. Februar 2015 genannt), und ist der Beschwerdeführerin am 16. Februar 2015 zugegangen. Mit Eingabe vom 26. Februar 2015 hat die Beschwerdeführerin folglich innert der 10-tägigen Beschwerdefrist und somit fristgerecht Beschwerde beim Enteignungsgericht erhoben (vgl. § 96a Abs. 1 lit. a EntG).

1.4 Übrige Prozessvoraussetzungen

Für das Verfahren vor dem Enteignungsgericht gelten nach § 96a Abs. 3 EntG sinngemäss die Bestimmungen des Gesetzes über die Verfassungs- und Verwaltungsprozessordnung vom 16. Dezember 1993 (Verwaltungsprozessordnung, VPO, SGS 271). Da auch die weiteren Prozessvoraussetzungen erfüllt sind, ist auf die vorliegende Beschwerde einzutreten (§ 16 Abs. 2 VPO).

2. Vorbringen der Parteien

2.1 Beschwerdeführerin

Die Beschwerdeführerin macht in ihrer Eingabe vom 26. Februar 2015 geltend, die angefochtene Gebührenrechnung sei nichtig, da diese weder als Verfügung bezeichnet noch mit einer Rechtsmittelbelehrung versehen worden sei. Eventualiter macht die Beschwerdeführerin geltend, die angefochtene Verfügung sei fehlerhaft und deshalb aufzuheben, weil der Gebäudeversicherungswert der vormals auf der Parzelle der Beschwerdeführerin gestandenen Liegenschaft in der Höhe von Fr. 257'517.00 entgegen dem Urteil des Enteignungsgerichts vom 27. März 2015 [650 06 15] E. 5.2 nicht vollständig vom der vorliegenden Gebührenerhebung zugrundeliegenden Versicherungswert abgezogen worden sei.

Weiter rügt die Beschwerdeführerin, dass die Beschwerdegegnerin auf der in Rechnung gestellten Kanalisationsanschlussgebühr Verzugszinsen zu 4 % seit dem 13. März 2006 fordert, obschon sie hierzu nicht berechtigt sei. Zur Begründung führt sie an, dass sie die ursprüngliche Gebührenrechnung vom 13. Januar 2006 beim Enteignungsgericht ange-

fochten habe und dieses die genannte Verfügung mit Urteil vom 27. März 2015 [650 06 15] aufgehoben und zur Neuurteilung im Sinne der Erwägungen an die Beschwerdegegnerin zurückgewiesen habe. Damit sei die Rechnung nicht am 13. März 2006 fällig geworden. Mangels Fälligkeit und da die Rechnung vom 13. Januar 2006 gerichtlich aufgehoben worden sei, könne die Beschwerdegegnerin überhaupt keinen Verzugszins erheben.

Schliesslich moniert die Beschwerdeführerin, dass die Beschwerdegegnerin auf der in Rechnung gestellten Kanalisationsanschlussgebühr zu Unrecht die Mehrwertsteuer (MWST) erhoben und auf sie überwältzt habe.

2.2 Beschwerdegegnerin

In ihrer Vernehmlassung vom 9. Juli 2015 beantragt die Beschwerdegegnerin, die Beschwerde sei teilweise gutzuheissen und die strittige Kanalisationsanschlussgebühr sei neu auf Fr. 145'668.10 (inklusive 7.6 % MWST) zuzüglich Verzugszins zu 4 % seit 13. März 2006 festzusetzen. Zur Begründung bringt die Beschwerdegegnerin vor, dass das Urteil des Enteignungsgerichts vom 27. März 2015 [650 06 15], soweit dieses die Kanalisationsanschlussgebühr betroffen habe, in Rechtskraft erwachsen sei, da sie dieses nur bezüglich der Wasseranschlussgebühr beim Kantonsgericht angefochten habe und diesbezüglich auch seitens der Beschwerdeführerin keine Beschwerde ans Kantonsgericht erhoben worden sei. Da der Rückweisungsentscheid damit mit Blick auf die Kanalisationsanschlussgebühr in Rechtskraft erwachsen sei, habe die Beschwerdegegnerin mittels vorliegend angefochtener Rechnung die Gebühr neu festgesetzt. Bezüglich der Berechnung der Gebühr führt die Beschwerdegegnerin weiter aus, dass in der kantonsgerichtlichen Beschwerdebegründung vom 29. August 2014 zugunsten der Beschwerdeführerin ein Freibetrag von Fr. 20'000.00 bei der Wasseranschlussgebühr berücksichtigt worden sei. Da sie sich nicht dem Vorwurf widersprüchlichen Verhaltens aussetzen wolle, sei der Beschwerdeführerin der entsprechende Freibetrag auch vorliegend zu gewähren. Ferner anerkenne die Beschwerdegegnerin, dass vom Gebäudeversicherungswert des Neubaus auf der Parzelle der Beschwerdeführerin der indexierte Brandlagerwert des Altbaus in der Höhe von Fr. 257'517.00 statt Fr. 210'000.00 abzuziehen sei.

Im Übrigen hält die Beschwerdegegnerin am Verzugszins und der Überwälzung der Mehrwertsteuer fest, wobei sie das Enteignungsgericht als zur Beurteilung der Frage der «Überwälzbarkeit» der Mehrwertsteuer und der Mehrwertsteuerpflichtigkeit von Kanalisationsanschlussgebühren im Allgemeinen als unzuständig betrachtet.

3. Rechtliches

3.1 Grundsatzfragen

Im Sinne einer Vorbemerkung sei festgehalten, dass die Grundsatzfragen im Zusammenhang mit der Erhebung der strittigen Kanalisationsanschlussgebühr für den vorliegend streitgegenständlichen Sachverhalt mit Urteil des Enteignungsgerichts vom 27. März 2014 [650 06 15] rechtskräftig entschieden worden sind. Eine nochmalige Prüfung solcher Grundsatzfragen ist deshalb nicht möglich.

Nachfolgend ist einzig darüber zu befinden, ob die angefochtene Gebührenrechnung an einem Nichtigkeitsgrund leidet. Sollte dies nicht der Fall sein, ist weiter zu prüfen, ob die angefochtene Verfügung fehlerhaft ist, ob Verzugszinse geschuldet sind und ob die Mehrwertsteuer auf die Beschwerdeführerin überwält werden darf.

3.2 Prüfung der Nichtigkeit und Fehlerhaftigkeit

3.2.1 Allgemeines

Verletzt eine Verfügung aufgrund ihrer Form oder ihres Inhalts oder aufgrund des Verfahrens, mittels welchem diese zustande gekommen ist, eine oder mehrere Rechtsnormen, so ist sie fehlerhaft. Folge einer allfälligen Fehlerhaftigkeit ist allerdings in der Regel lediglich deren Anfechtbarkeit und nur in ganz seltenen Fällen deren Nichtigkeit. Unterbleibt folglich die Anfechtung einer fehlerhaften Verfügung oder misslingt eine solche, so wird die fehlerhafte Verfügung genauso rechtswirksam wie eine fehlerfreie Verfügung und erwächst in formelle Rechtskraft (vgl. zum Ganzen statt vieler BGE 139 II 243 E. 11.2; vgl. zur Fehlerhaftigkeit TSCHANNEN PIERRE/ZIMMERLI ULRICH/MÜLLER MARKUS, Allgemeines Verwaltungsrecht, 4. Auflage, Bern 2014, § 31 N 10 und 13).

Anders als eine fehlerhafte Verfügung ist eine nichtige Verfügung zu keinem Zeitpunkt rechtswirksam. So ist die Nichtigkeit von sämtlichen staatlichen Instanzen jederzeit und von Amtes wegen zu beachten. Nichtige Verfügungen sind rechtlich gewissermassen inexistent. Ob jedoch tatsächlich ein Nichtigkeitsgrund und nicht lediglich Fehlerhaftigkeit vorliegt, bestimmt sich im Einzelfall anhand folgender drei Voraussetzungen, welche alleamt erfüllt sein müssen (vgl. BGE 139 II 243 E. 11.2; vgl. zur Nichtigkeit TSCHANNEN PIERRE/ZIMMERLI ULRICH/MÜLLER MARKUS, Allgemeines Verwaltungsrecht, 4. Auflage, Bern 2014, § 31 Rz. 14 und 15):

- Der Mangel der Verfügung muss besonders schwer wiegen,
- offensichtlich oder zumindest leicht erkennbar sein und
- die Rechtssicherheit darf durch die Annahme der Nichtigkeit nicht ernsthaft gefährdet werden.

Entscheidend ist demnach der Grad der Fehlerhaftigkeit, wobei gilt, dass qualifizierte Fehler Nichtigkeitsgründe sein können.

Nachfolgend ist zunächst zu prüfen, ob die Beschwerdeführerin mit ihrem Hauptantrag, die angefochtene Gebührenrechnung sei nichtig, durchdringt.

3.2.2 Prüfung der Nichtigkeit

Zu prüfen ist, ob der Umstand, dass die Beschwerdegegnerin die vorliegend angefochtene Gebührenrechnung nicht als «Verfügung» bezeichnet hat, einen Nichtigkeitsgrund darstellt. Sodann ist zu beurteilen, ob das Fehlen einer Rechtsmittelbelehrung auf der strittigen Gebührenrechnung deren Nichtigkeit zur Folge hat.

3.2.2.1 Fehlende Bezeichnung der Gebührenrechnung als «Verfügung»

Soweit die Beschwerdeführerin der Beschwerdegegnerin sinngemäss vorwirft, die vorliegend angefochtene Gebührenrechnung hätte als «Verfügung» bezeichnet werden müssen, ist diese auf die Bestimmung in § 18 Abs. 1^{bis} des Verwaltungsverfahrensgesetzes Basel-Landschaft vom 13. Juni 1988 (VwVG, SGS 175) hinzuweisen. Nach letzterer dürfen Verfügungen, welche einen Privaten zu Geldleistungen verpflichten, entgegen dem Grundsatz, wonach Verfügungen stets ausdrücklich als solche zu bezeichnen sind (§ 18

Abs. 1 VwVG), als «Rechnungen» bezeichnet werden. Mit der vorliegend im Streit liegenden Gebührenrechnung wurde die Beschwerdeführerin, welche als Aktiengesellschaft den juristischen Personen des Privatrechts angehört und deshalb als «Privatperson» im Sinne von § 18 Abs. 1^{bis} VwVG qualifiziert, zur Leistung einer Gebühr, also eines gewissen Geldbetrags, verpflichtet. Entsprechend sind die Tatbestandsvoraussetzungen von § 18 Abs. 1^{bis} VwVG erfüllt. Der Beschwerdegegnerin war es folglich erlaubt, das fragliche Dokument, mittels welchem sie die Beschwerdeführerin zur Zahlung der strittigen Kanalisationsanschlussgebühr aufgefordert hat, als (Gebühren-)Rechnung zu bezeichnen. Aufgrund der erwähnten Bestimmung im Verwaltungsverfahrensgesetz ist davon auszugehen, dass Rechnungen, welche sich wie die vorliegende auf kantonales und/oder kommunales Recht stützen und deshalb in den Anwendungsbereich des Verwaltungsverfahrensgesetzes fallen (§ 2 Abs. 3 VwVG), eine Privatperson zu Geldleistungen verpflichten und als Rechnung bezeichnet sind, von Gesetzes wegen als Verfügung qualifizieren.

Da die Annahme der Nichtigkeit entgegen der erwähnten gesetzlichen Regelung, welche eine Bezeichnung als Rechnung ausdrücklich für zulässig erklärt, die Rechtssicherheit ernsthaft gefährden würde, ist das Fehlen der Bezeichnung als Verfügung vorliegend kein Nichtigkeitsgrund.

3.2.2.2 Fehlende Rechtsmittelbelehrung

Gemäss § 18 Abs. 1 VwVG sind Verfügungen unter anderem mit einer Rechtsmittelbelehrung zu versehen. Wie gezeigt wurde, qualifiziert die vorliegend angefochtene Gebührenrechnung von Gesetzes wegen als Verfügung. Entsprechend der erwähnten Regelung ist sie demnach grundsätzlich mit einer Rechtsmittelbelehrung zu versehen.

Die streitgegenständliche Gebührenrechnung enthält unbestrittenermassen keine Rechtsmittelbelehrung. Allein diese Tatsache bewirkt jedoch nicht schlechthin die Nichtigkeit der Gebührenrechnung beziehungsweise Verfügung. Nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung gilt der Grundsatz, dass einer Partei aus einer mangelhaft eröffneten Verfügung keine Nachteile erwachsen dürfen. Daraus folgert das Bundesgericht, dass dem mittels einer Rechtsmittelbelehrung beabsichtigten Rechtsschutz auch dann Genüge getan ist, wenn eine Verfügung trotz fehlender Rechtsmittelbelehrung ihren (Schutz-)Zweck erreicht. Dies bedeutet mit anderen Worten, dass im konkreten Einzelfall zu prü-

fen ist, ob die beschwerdeführende Partei durch den gerügten Eröffnungsmangel – zum Beispiel also durch eine fehlende Rechtsmittelbelehrung – auch tatsächlich benachteiligt worden ist. In diesem Sinne findet die Berufung auf Formmängel ihre Grenzen im Grundsatz von Treu und Glauben (vgl. statt vieler Urteil des Bundesgerichts 1C_443/2014 vom 9. Januar 2015 E. 2.4 sowie BGE 106 Ia 13 E. 3). Da einem Adressaten einer fehlerhaften Verfügung daraus kein Nachteil erwächst, dass die Rechtsmittelbelehrung auf der ihm gegenüber erlassenen Verfügung fehlt, wenn er die Verfügung als amtliche Anordnung erkennt und rechtzeitig bei der zuständigen Rechtsmittelinstanz anfechtet, stellt das Fehlen einer Rechtsmittelbelehrung auf einer Verfügung in solchen Fällen keinen Nichtigkeitsgrund dar.

Vorliegend hat die anwaltlich vertretene Beschwerdeführerin, obschon eine Rechtsmittelbelehrung (und die Bezeichnung als Verfügung) auf der streitgegenständlichen Gebührenrechnung fehlte(n), erkannt, dass es sich bei der Gebührenrechnung um eine anfechtbare Verfügung handeln muss und dagegen denn auch fristgerecht beim Enteignungsgericht Beschwerde erhoben (vgl. Ausführungen unter Ziff. 1.3). Entsprechend ist der Beschwerdeführerin aus dem Fehlen einer Rechtsmittelbelehrung kein Nachteil entstanden. Das Fehlen einer Rechtsmittelbelehrung auf der Gebührenrechnung vom 13. Februar 2015 stellt deshalb keinen Nichtigkeitsgrund dar.

3.2.2.3 Zwischenfazit

Als Zwischenfazit kann damit festgehalten werden, dass die vorliegend angefochtene Verfügung vom 13. Februar 2015 nicht nichtig ist. Im Folgenden ist darum zu prüfen, ob die angefochtene Gebührenrechnung fehlerhaft ist.

3.2.3 Prüfung der Fehlerhaftigkeit

3.2.3.1 Unkorrekter Abzug für Altbau

[...]

3.2.3.2 Freibetrag

[...]

3.2.3.3 Rechtmässigkeit der Verzugszinsforderung

[...]

3.2.3.4 Mehrwertsteuer

Nachfolgend wird zu prüfen sein, ob das Enteignungsgericht sachlich überhaupt zur Prüfung der von der Beschwerdeführerin erhobenen Rüge betreffend die Mehrwertsteuer zuständig ist. Bejahendenfalls ist weiter zu prüfen, ob die vorliegend angefochtene Kanalisationsanschlussgebühr der Sache nach mehrwertsteuerpflichtig ist. Schliesslich bleibt gegebenenfalls zu prüfen, ob die Beschwerdegegnerin die Mehrwertsteuer zu Recht auf die Beschwerdeführerin überwält hat.

3.2.3.4.1 Zuständigkeit des Enteignungsgerichts

Gemäss Art. 6 Abs. 2 des Bundesgesetzes über die Mehrwertsteuer (Mehrwertsteuergesetz, MWSTG) vom 12. Juni 2009 (SR 641.20) sind für die Beurteilung von Streitigkeiten über die Steuerüberwälzung die Zivilgerichte zuständig. Obschon das Hauptrechtsverhältnis zwischen den Parteien vorliegend von öffentlichem Recht bestimmt wird, wäre das Enteignungsgericht, als Spezialverwaltungsgericht, – folgte man dem an sich klaren Wortlaut der erwähnten Bestimmung allein – für die von der Beschwerdeführerin erhobene Rüge, die auf der angefochtenen Abgabe erhobene Mehrwertsteuer sei zu Unrecht auf sie überwält worden, sachlich unzuständig. Entsprechend hätte die Beschwerdeführerin die bestrittene Abgabe selbst beim Enteignungsgericht anfechten können, gegen die Überwälzung der auf derselben Abgabe erhobenen Mehrwertsteuer hätte sie sich dagegen beim örtlich zuständigen Zivilkreisgericht wehren müssen. Im Resultat hätte Art. 6 Abs. 2 MWSTG damit eine Spaltung des Rechtsmittelweges für Forderungen zur Folge, die auf öffentlichem Recht beruhen und auf denen die Mehrwertsteuer erhoben wurde. Aufgrund einer teleologischen und systematischen Auslegung von Art. 6 Abs. 2 MWSTG erhellt sich, dass der Wortlaut dieser Bestimmung nicht massgebend sein kann (ausführlich dazu BGE 140 II 80 E. 2.5.2). Nach dem Bundesgericht muss in Fällen, in welchen das Leistungsverhältnis zwischen den Parteien öffentlich-rechtlicher Natur ist, auch über die mit diesem verbundenen Mehrwertsteuerfragen im dafür vorgesehenen öffentlich-rechtlichen Verfahren entschieden werden (BGE 140 II 80 E. 2.5.5). Für den vorliegenden Fall bedeutet dies, dass das Enteignungsgericht zur Beurteilung von Mehrwertsteuerfragen im Zusammenhang mit der streitgegenständlichen Kanalisationsanschlussgebühr sachlich zu-

ständig ist und deshalb auf die diesbezügliche Rüge der Beschwerdeführerin eintreten kann.

3.2.3.4.2 Mehrwertsteuerpflichtigkeit

Fraglich ist, ob die angefochtene Kanalisationsanschlussgebühr der Mehrwertsteuerpflicht unterliegt (vgl. Art. 18 Abs. 1 MWSTG) und wenn ja, zu welchem Satz. Entscheidend ist, ob es sich bei der Entsorgung von Abwasser um eine hoheitliche oder eine unternehmerische Leistung des Gemeinwesens handelt. Nach Art. 3 lit. g MWSTG ist die Tätigkeit eines Gemeinwesens dann eine hoheitliche, wenn sie nicht unternehmerischer Natur ist, namentlich nicht marktfähig ist und nicht im Wettbewerb mit Tätigkeiten privater Anbieter steht, selbst wenn dafür Gebühren, Beiträge oder sonstige Abgaben erhoben werden. Falls die Leistung eines Gemeinwesens als «hoheitlich» zu qualifizieren ist, hat dies zur Folge, dass auf den im Gegenzug zu dieser Leistung allfällig erhobenen Gebühren, Beiträgen oder sonstigen Abgaben keine Mehrwertsteuer erhoben werden darf. Handelt es sich bei der Leistung eines Gemeinwesens dahingegen um eine «unternehmerische», dürfen auf den dafür erhobenen Gebühren, Beiträgen oder sonstigen Abgaben Mehrwertsteuern erhoben werden. Bezüglich der vorliegend interessierenden Frage hält zunächst Art. 14 Ziff. 15 der Mehrwertsteuerverordnung (MWSTV) vom 27. November 2009 (SR 641.201) fest, dass Tätigkeiten eines Gemeinwesens im Entsorgungsbereich als unternehmerisch und damit als steuerbare Leistungen, die nicht hoheitlicher Natur i.S.v. Art. 3 lit. g MWSTG sind, gelten. Weiter hält die MWST-Branchen-Info 19 in Teil D unter Ziffer 22 explizit fest, dass Anschlussgebühren zum jeweils massgebenden Satz mehrwertsteuerpflichtig sind und Ziffer 53 bestimmt schliesslich, dass die einmalige Kanalisationsanschlussgebühr zum Normalsatz steuerbar ist. Nach dem Ausgeführten steht fest, dass die vorliegend streitbetreffene Kanalisationsanschlussgebühr zum Normalsatz mehrwertsteuerpflichtig ist.

Der Normalsatz beträgt seit dem 1. Januar 2011 8 % (Art. 25 Abs. 1 MWSTG). Davor belief er sich vom 1. Januar 2001 bis 31. Dezember 2010 auf 7.6 %. Die vorliegend angefochtene Gebührenrechnung verlangt eine Mehrwertsteuer in der Höhe von 7.6 %. Fraglich könnte sein, ob damit in zeitlicher Hinsicht nicht der falsche Normalsatz gewählt wurde. Die Verfügung datiert nämlich korrekterweise vom 13. Februar 2015 (und nicht vom 13. Januar 2006). Da das Enteignungsgericht jedoch an die Begehren der Parteien ge-

bunden ist und eine angefochtene Verfügung nicht zuungunsten einer privaten Partei ändern darf, wenn dies nicht zugunsten des Begehrens einer privaten Gegenpartei erforderlich ist, kann diese Frage offen gelassen werden (vgl. § 18 Abs. 1 VPO). Nach dem Gesagten wäre es dem Gericht nämlich ohnehin verwehrt diese Frage zu entscheiden.

3.2.3.4.3 Überwälzbarkeit

Was die Überwälzbarkeit der Mehrwertsteuer anbelangt, hält Art. 6 Abs. 1 MWSTG fest, die Überwälzung der Steuer richte sich nach privatrechtlichen Vereinbarungen. Damit ist festzuhalten, dass eine Überwälzung grundsätzlich möglich ist. Vorliegend wurde die Mehrwertsteuer allerdings nicht aufgrund einer privatrechtlichen Vereinbarung (wie beispielsweise im Falle eines Kaufs), sondern aufgrund einer hoheitlichen Verfügung auf die Beschwerdeführerin überwälzt. Fraglich ist damit, ob die Mehrwertsteuer auch auf dem Verfügungswege, also durch hoheitliches Verwaltungshandeln, überwälzt werden kann. Hierzu hält das erwähnte Urteil des Bundesgerichts in seiner Regeste Folgendes fest: «Beruhen die steuerbaren Leistungen auf öffentlichem Recht, richtet sich entgegen dem Wortlaut von Art. 6 MWSTG auch die Überwälzung nach dem öffentlichen Recht» (BGE 140 II 80). Das vorliegend anwendbare öffentliche Recht, nämlich insbesondere § 90 Abs. 1 EntG und gestützt darauf die einschlägigen Bestimmungen des Kanalisationsreglements, sieht vor, dass die Beschwerdegegnerin von den bevorteilten Grundeigentümern Kanalisationsanschlussgebühren erhebt. Es ist folglich zulässig, dass die Beschwerdegegnerin die Mehrwertsteuer auf der vorliegend angefochtenen Kanalisationsanschlussgebühr mittels der Gebührenrechnung auf dem Verfügungswege auf die Beschwerdeführerin überwälzt hat.

3.3 Schlussfazit

[...]

4. Kosten- und Entschädigungsfolgen

[...]

4.1 Verfahrenskosten

[...]

4.2 Parteientschädigung

[...]

Demgemäss wird erkannt:

1.

Die Beschwerde wird teilweise gutgeheissen. Die Verfügung vom 13. Februar 2015 wird aufgehoben. Die A.____ AG (Beschwerdeführerin) wird verpflichtet, der Einwohnergemeinde B.____ (Beschwerdegegnerin) für das Gebäude an der X.____strasse 31, Parzelle Nr. 778 des Grundbuchs der Einwohnergemeinde B.____ eine Kanalisationsanschlussgebühr in der Höhe von Fr. 145'625.10 (inkl. MWST) zu bezahlen.

2.

[...]

3.

[...]

4.

Dieses Urteil wird dem Vertreter der Beschwerdeführerin (2) sowie dem Vertreter der Beschwerdegegnerin (2) schriftlich mitgeteilt.

Liestal, 6. November 2015

Im Namen der Abteilung Enteignungsgericht
des Steuer- und Enteignungsgerichts Basel-Landschaft

Abteilungspräsident:

Gerichtsschreiber:

Dr. Ivo Corvini-Mohn

Thomas Kürsteiner, MLaw

Die gegen diesen Entscheid erhobene Beschwerde hat das Kantonsgericht mit Urteil vom 7. September 2016 [810 15 335] gutgeheissen.