

IV. Ausgleichsabgaben gemäss Waldgesetz

95 Rodungsausgleichsabgabe für ein kommunales Parkhaus

- **Bejahung der subjektiven Abgabepflicht für öffentlich-rechtliche Körperschaften, da im Gesetz keine Befreiung von der Mehrwertabgabe statuiert wird (Erw. 4.2.1. ff.).**
- **Auch mit Rücksicht auf den Grundsatz der Wettbewerbsneutralität ist eine rechtsgleiche Behandlung privater und öffentlich-rechtlicher Anbieter von Parkierungsmöglichkeiten in casu rechtfertigt. Die fehlende Gewinnabsicht bzw. die von der Gemeinde prognostizierte fehlende Wirtschaftlichkeit der Anlage lässt die Abgabepflicht nicht entfallen. (Erw. 4.2.4. ff.).**

Aus einem Entscheid der Schätzungskommission nach Baugesetz vom 26. April 2005 in Sachen Einwohnergemeinde E. gegen Finanzdepartement (Abteilung Wald).

Aus den Erwägungen

4.2.1. (...) So wie eine Abgabe nur bei Bestehen einer gesetzlichen Grundlage und nur in dem grundsätzlich vom Gesetz festgelegten Umfang erhoben werden darf, verlangt das Legalitätsprinzip, dass auch jene Tatbestände, die eine Ausnahme von der Abgabepflicht begründen, im Gesetz aufgenommen sind. Ausnahmen von der sog. subjektiven Steuerpflicht sind bei Vorliegen besonderer objektiver Voraussetzungen zulässig und im Gesetz zu regeln (Ernst Blumenstein/Peter Locher, System des schweizerischen Steuerrechts, 6. Aufl., Zürich 2002, S. 67; Dave Siegrist/Urs Ursprung, Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, Band 1, 2. Aufl., Muri-Bern 2000, § 1 N 5; Ulrich Häfelin/Georg Müller, Allgemeines Verwaltungsrecht, 4. Aufl., Zürich 2002, N 2693 ff.; Sandro Costa, Die Besteuerung des nicht unmittelbar Verwaltungs-, resp. kirchlichen Zwecken dienen-

den Einkommens und Vermögens der Gemeinden und Kirchen, unter besonderer Berücksichtigung des Kantons Graubünden, Diss., Zürich 1979, S. 13 f.). Soweit nicht eine Steuer, sondern eine Kausalabgabe zur Diskussion steht, haben dieselben Grundsätze zu gelten: Die Ausnahme von der jeweiligen Abgabepflicht erfordert eine gesetzliche Grundlage.

4.2.3.1. Was das Bundesgericht im Zusammenhang mit der Mehrwertabgabe aus der allgemeinen Steuerbefreiung zugunsten der Eidgenossenschaft sowie ihrer Anstalten, Betriebe und unselbständigen Stiftungen abgeleitet hat, kann nicht unbeschadet auf die Ebene des Kantons übertragen werden. Der Kanton Aargau kennt keine dem Art. 62d RVOG vergleichbare Norm, die den Kanton und seine Betriebe sowie die Gemeinden in allgemeiner Art und Weise von "jeder Besteuerung" ausnehmen würde.

Dagegen sieht der kantonale Gesetzgeber im Bereich der direkten Steuern in § 13 Abs. 1 lit. c des Aargauer Steuergesetzes (StG; SAR 651.100) vom 15. Dezember 1998 eine Steuerbefreiung für die aargauischen Einwohner- und Ortsbürgergemeinden und deren Anstalten vor. Objekt der Steuerbefreiung ist das gesamte Vermögen der kommunalen öffentlich-rechtlichen Körperschaften sowie - unter Vorbehalt der Ausschüttungssteuer bei unternehmerischer Tätigkeit gemäss § 13 Abs. 2 und 3 StG - das Einkommen bzw. der Gewinn (vgl. Béatrice Blum, Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, Band 1, 2. Aufl., Muri-Bern 2000, § 13 N 34 f.). Diese Steuerbefreiung bezieht sich auf die im StG explizit geregelten Steuerarten nach § 1 Abs. 1 StG, nämlich auf die Einkommens- und Vermögenssteuer von natürlichen Personen, die Gewinn- und Kapitalsteuer von juristischen Personen, die Quellensteuer, die Grundstückgewinnsteuer, die Grundsteuer von bestimmten juristischen Personen sowie die Erbschafts- und Schenkungssteuer. Eine analoge Anwendung der Ausnahmebestimmung in § 13 Abs. 1 lit. c StG auf Kausalabgaben, insbesondere auch auf die Mehrwertabgabe, ist nicht zulässig. So wie die Steuertatbestände im Steuerrecht als abschliessend und somit nicht analogiefähig angesehen werden (Häfelin/Müller, a.a.O., N 223), so haben auch die Ausnahmen von der Steuerpflicht im Sinne des Legalitätsprinzips als abschliessend zu gelten. Die glei-

chen Grundsätze müssen im Kausalabgaberecht beachtet werden. Der Abgabetatbestand und die jeweiligen Ausnahmen sind im Gesetz ausdrücklich zu normieren. Hätte der kantonale Gesetzgeber die öffentlich-rechtlichen Körperschaften und ihre Anstalten von der Mehrwertabgabe befreien wollen, so hätte er diese Ausnahme im AWaG regeln können (in diesem Sinne hat der Kanton Basel-Stadt in § 124 Abs. 1 des Bau- und Planungsgesetzes den Kanton, seine Gemeinden sowie die kantonalen und kommunalen Anstalten und Stiftungen von der planungsrechtlichen Mehrwertabgabe befreit, soweit die grössere Geschossfläche unmittelbar der Erfüllung ihrer öffentlichen Aufgaben dient). § 8 Abs. 1 AWaG spricht jedoch in umfassender Weise von der "Empfängerin oder dem Empfänger der Rodungsbewilligung", ohne dass eine Ausnahme für öffentlich-rechtliche Körperschaften statuiert wird.

4.2.3.2. Eine Befreiung öffentlich-rechtlicher Körperschaften von der Mehrwertabgabe ist weder für gewinnorientierte oder zumindest kostendeckend wirtschaftende gewerbliche Tätigkeiten noch für unrentable gemeindeeigene Betriebe noch für Gebäude im Verwaltungsvermögen (z.B. Verwaltungsgebäude, Schulhäuser, Anlagen eines staatlichen Verkehrsbetriebes) gesetzlich vorgesehen. Diese Gleichbehandlung von Privaten und öffentlich-rechtlichen Körperschaften oder Anstalten steht im Einklang mit dem geltenden Enteignungsrecht, wo der volle Verkehrswert des enteigneten Grundstücks zu entschädigen ist, unabhängig davon, ob es gewinnorientiert genutzt wird oder nicht. Das gilt folgerichtig auch für den Fall, dass ein Grundstück, das einem öffentlichen Zweck dient, einer Gemeinde enteignet wird. Der Enteigner kann aus dem Umstand, dass ein Gemeinwesen eine öffentliche Anlage als solche beibehält und auf eine einträglichere Verwendung verzichtet, keinen tieferen Verkehrswert für sich ableiten (vgl. Heinz Hess/Heinrich Weibel, Das Enteignungsrecht des Bundes, Band I, Bern 1986, Art.19 N 125; Erich Zimmerlin, Baugesetz des Kantons Aargau, Kommentar, 2. Auflage, Aarau 1985, N 2 zu § 182 aBauG).

Ebenso gilt im Recht der Erschliessungsbeiträge, dass öffentliche Grundstücke infolge eines wirtschaftlichen Sondervorteils Beiträge an Erschliessungsanlagen zu leisten haben. Obschon bei

Grundstücken, die sich im Gemeingebrauch befinden oder zum Verwaltungsvermögen gehören (Verwaltungsgebäude, Schulhäuser, Spitäler, Kirchen etc.), eine Realisierung der Wertvermehrung durch Verkauf derselben ausgeschlossen ist, wird ihnen durch die Erschliessung und der damit eröffneten Überbaumöglichkeit ein ausnützbarer Sondervorteil zuteil, so dass die Voraussetzungen der Beitragspflicht ebenfalls gegeben sind (vgl. Armin Knecht, Grundeigentümerbeiträge an Strassen im aargauischen Recht, Aarau 1975, S. 51 ff.; Bernhard Staehelin, Erschliessungsbeiträge, Diss., Diessenhofen 1980, S. 158 f. m.w.H.; in diesem Sinne auch AGVE 1985, S. 170 ff., wobei die Gemeinde die Wahl hat, entweder den Gemeindeanteil entsprechend dem Interesse am Zugang zu öffentlichen Anlagen zu erhöhen oder aber das der Gemeinde gehörende Grundstück in den Beitragsperimeter einzubeziehen).

Mit Blick auf die Verkehrswertschätzung bei Enteignung von öffentlichen Grundstücken und mit Rücksicht auf das Beitragsrecht lässt sich festhalten, dass die Bejahung eines abzuschöpfenden Mehrwerts bei Rodungsbewilligungen für öffentlich-rechtliche Körperschaften gesetzlich gewollt und sachgerecht ist.

4.2.4. Schliesslich ist darauf hinzuweisen, dass die Ausnahme von der subjektiven Steuerpflicht zu Gunsten der Gemeinden und ihrer Anstalten (vgl. Erw. 4.2.3.) nicht absolut ist. § 13 Abs. 2 und 3 StG sehen eine sog. Ausschüttungssteuer vor, deren Zweck es ist, die gewerblichen und industriellen Betriebe der Gemeinwesen gegenüber branchengleichen Privatunternehmen nicht zu bevorzugen. Erfasst werden gemeindeeigene Betriebe, die privatwirtschaftliche Betriebe konkurrieren und Tätigkeiten nachgehen, die ebenso gut von privatwirtschaftlichen Unternehmen erfüllt werden können. Damit ist der Grundsatz der Wettbewerbsneutralität der Besteuerung angesprochen, der verlangt, dass alle Unternehmungen hinsichtlich der Besteuerung auf die gleiche Konkurrenzbasis zu stellen sind. Steuerbefreiungen sollten nicht gegen die Wettbewerbsneutralität der steuerlichen Ordnung verstossen (vgl. Béatrice Blum, a.a.O., § 13 N 45 f.; ausführlich Reto Kuster, Steuerbefreiung von Institutionen mit öffentlichen Zwecken, Diss., Zürich 1998, S. 105 ff., insb. S. 113 f.). (...)

4.2.5. Es stellt sich daher die Frage, ob die Beschwerdeführerin durch die Errichtung und Verwaltung eines Parkhauses mit Privaten in Konkurrenz tritt. Zur Beurteilung dieser Frage ist ein Blick auf die Praxis der Mehrwertsteuererhebung dienlich, weil hier dem Grundsatz der Wettbewerbsneutralität eine wesentliche Bedeutung zukommt (Art. 1 Abs. 2 des Bundesgesetzes über die Mehrwertsteuer [Mehrwertsteuergesetz, MWSTG] vom 2. September 1999, SR 641.20). (...)

4.2.6. Aus der Praxis der Eidgenössischen Steuerverwaltung folgt, dass ein Parkhaus mit 195 Parkplätzen, wie es die Beschwerdeführerin verwirklicht hat (...), für Einnahmen mehrwertsteuerpflichtig ist. In Beachtung der Wettbewerbsneutralität ist davon auszugehen, dass es sich bei der Bereitstellung von Parkierungsmöglichkeiten in einem Parkhaus zwar um eine öffentliche Aufgabe handeln kann, diese aber auch von Privaten erbracht wird, weshalb sich eine rechtsgleiche Behandlung privater und öffentlich-rechtlicher Anbieter rechtfertigt. Auch bei der Erhebung der Mehrwertsteuer wird nicht danach differenziert, ob städtische oder ländliche Verhältnisse vorliegen bzw. danach, ob sich im Einzelfall überhaupt ein privater Investor finden lässt. Eine solche Unterscheidung würde zu zahlreichen Abgrenzungsproblemen führen und nicht nur im Zusammenhang mit der Mehrwertsteuer, sondern auch bei der Rodungsabgabe zu einer (im Gesetz nicht vorgesehenen) rechtungleichen Behandlung der Gemeinwesen führen. Unbehelflich ist daher das Argument der Gemeinde, dass sich in ihrem Fall kein privater Investor finden liess (...). Auch aus diesem Grund ist eine Mehrwertabschöpfung nach § 8 Abs. 1 AWaG zu Lasten der Gemeinde zu bejahen.

An dieser Schlussfolgerung mag auch der Einwand der Beschwerdeführerin, dass es sich nur um eine unterirdisch nutzbare Fläche für eine nichtökonomische Infrastrukturbaute der öffentlichen Hand handle (...), nichts zu ändern. Die fehlende Gewinnabsicht bzw. die von der Gemeinde prognostizierte fehlende Wirtschaftlichkeit der Anlage, lässt die Abgabepflicht nicht entfallen. Auch ein Privater kann sich in Ausübung einer gewerblichen Tätigkeit nicht auf die mangelnde Gewinnabsicht bzw. die ungenügende Rentabilität

berufen und damit eine Ausnahme von der Mehrwertabschöpfung erwirken (so auch im Zusammenhang mit der Mehrwertsteuer Art. 21 Abs. 1 MWSTG).

V. Verwaltungsrechtspflege

96 Verlegung der Verfahrenskosten

Bei Gutheissung in geringem Umfang (weniger als 10 %) werden die Verfahrenskosten bei der Schätzungskommission in Beschwerdeverfahren mit ordentlicher Kostenverteilung dem mehrheitlich Unterliegenden vollständig auferlegt.

Aus einem Entscheid der Schätzungskommission nach Baugesetz vom 6. September 2005 in Sachen B. gegen Einwohnergemeinde B.

Aus den Erwägungen

10. Für die Aufteilung der Verfahrenskosten gelten die allgemeinen Regeln; massgebend ist somit der Prozessausgang (§ 149 Abs. 1 BauG i.V.m. § 33 Abs. 2 VRPG). Bei teilweiser Gutheissung werden die Kosten grundsätzlich anteilmässig verlegt (§ 33 Abs. 2 VRPG).

Gemäss der Praxis der Schätzungskommission wird jedoch nicht jedes noch so geringe Obsiegen als Anlass für eine anteilmässige Kostenverteilung genommen (SKE EB.2000.50030 vom 25. September 2001 in Sachen W. gegen EG W., S. 19, Erw. 7). Mit Blick einerseits auf die Verfahrensökonomie (vgl. ZBl 1986, S. 193 ff.) und andererseits auf entsprechende ausdrückliche Regelungen in anderen Prozessordnungen ist diese Gerichtspraxis gerechtfertigt. So wird eine Gutheissung von weniger als 10 % im Zivilprozess regelmässig einem vollständigen Unterliegen gleichgesetzt (...).

Die 10-Prozent-Regel hat auch vor der Schätzungskommission zu gelten, d.h. ein minimales Obsiegen von unter 10 % des Streitwerts ist für die Kostenverteilung unbeachtlich (vgl. auch Entscheid