



Obergericht Appenzell Ausserrhoden
4. Abteilung

Zirkular-Urteil vom 22. April 2021

Mitwirkende	Obergerichtspräsident E. Zingg Oberrichterinnen D. Cadosch Autolitano, M. Gasser Aebischer Oberrichter E. Graf, P. Louis Obergerichtsschreiber D. Hofmann
Verfahren Nr.	O4V 19 47
Beschwerdeführerin	A. vertreten durch: RA AA.
Vorinstanz	Departement Bau und Volkswirtschaft , Kasernenstrasse 17a, 9102 Herisau
Vorvorinstanz	Gemeinderat B. vertreten durch: RA BB.
Gegenstand	Kurtaxenpflicht Beschwerde gegen den Rekursentscheid des Departementes Bau und Volkswirtschaft vom 25. Oktober 2019

Rechtsbegehren

a) der Beschwerdeführerin:

1. Es sei festzustellen, dass der Entscheid des Departements Bau und Volkswirtschaft vom 25. Oktober 2019 bzw. die diesem zugrunde liegenden Verfügungen der Gemeinde C. (Einspracheentscheid vom 14. Februar 2018/Veranlagungsverfügung vom 16. Januar 2018) nichtig sind.
2. Eventuell sei der angefochtene Entscheid des Departements Bau und Volkswirtschaft vom 25. Oktober 2019 aufzuheben.
3. Subeventuell sei der angefochtene Entscheid des Departements Bau und Volkswirtschaft vom 25. Oktober 2019 aufzuheben und zum erneuten Entscheid an die Vorinstanz zurückzuweisen.
4. Subeventuell sei Ziff. 2 des Dispositivs des angefochtenen Entscheids des Departements Bau und Volkswirtschaft aufzuheben und die Höhe der Verfahrensgebühr angemessen, mindestens jedoch auf Fr. 800.-- zu reduzieren.
5. Unter Kosten- und Entschädigungsfolge.

b) der Vorinstanz:

Die Beschwerde sei abzuweisen.

c) der Vorvorinstanz:

1. Die Beschwerde sei vollumfänglich abzuweisen.
2. Unter Kosten- und Entschädigungsfolgen.

Sachverhalt

- A. Die Einwohnergemeinde C. erliess am 26. Februar 1978 ein Kurtaxenreglement (KTR), welches vom Regierungsrat am 28. März 1978 genehmigt wurde (act. 2.6). Das Reglement stützt sich gemäss dessen Ingress auf Art. 13 des Gesetzes vom 25. April 1976 über die Förderung des Fremdenverkehrs (Fremdenverkehrsgesetz). Der Kanton Appenzell Ausserrhoden erliess am 13. Juni 2016 ein totalrevidiertes Tourismusgesetz (TG, bGS 955.21), welches die kommunalen Kurtaxen in den Art. 15 ff. regelt.

- B. Die A. betreibt in D. das Hotel am E.. Gestützt auf das Kurtaxenreglement vom 26. Februar 1978 stellte die Finanzverwaltung der Gemeinde C. der A. am 16. Januar 2018 für die Periode Juli - Dezember 2017 Kur- und Beherbergungstaxen im Betrag von CHF 940.-- in Rechnung (act. 8.1/4). Dagegen erhob die A. mit Eingabe vom 22. Januar 2018 (act. 2.3) beim Gemeinderat B. Einsprache u.a. mit dem Antrag, die Rechnung aufzuheben und die bereits bezahlten Beträge für die Logiernächte per 30.6.2017 zurückzuerstatten. Mit Beschluss vom 14. Februar 2018 (versandt am 28. Februar 2018; act. 2.5) wies der Gemeinderat B. die Einsprache ab.
- C. Mit Eingabe vom 16. März 2018 (act. 8.1) erhob die A. gegen diesen Beschluss Rekurs beim Departement Bau und Volkswirtschaft mit dem Antrag, die Rechnung aufzuheben und die bereits bezahlten Beträge für die Logiernächte per 30.6.2017 zurückzuerstatten. Mit Entscheid vom 25. Oktober 2019 (act. 2.2) wies das Departement Bau und Volkswirtschaft den Rekurs ab, soweit es darauf eintrat.
- D. Dagegen liess die A. (im Folgenden: Beschwerdeführerin), vertreten durch RA AA., mit Eingabe vom 25. November 2019 (act. 1) mit den eingangs erwähnten Rechtsbegehren beim Obergericht Beschwerde erheben.
- E. Mit Eingaben vom 24. Januar 2020 (act. 7) und 20. April 2020 (act. 10) liessen sich das Departement Bau und Volkswirtschaft (im Folgenden: Vorinstanz) sowie der Gemeinderat B. (im Folgenden: Vorvorinstanz), vertreten durch RA BB., zur Beschwerde vernehmen, wobei sie eingangs erwähnte Rechtsbegehren stellten.
- F. Mit Schreiben vom 27. Mai 2020 (act. 16) liess die Beschwerdeführerin unter Aufrechterhaltung ihrer Anträge eine Replik einreichen, wozu sich die Vorinstanz und die Vorvorinstanz mit Duplik vom 30. Juni 2020 (act. 20.1) bzw. 14. September 2020 (act. 22) ebenfalls unter Aufrechterhaltung ihrer Anträge vernehmen liessen. Es folgten weitere Eingaben der Beschwerdeführerin vom 23. September 2020 (act. 23) und der Vorvorinstanz vom 2. Oktober 2020 (act. 24).
- G. Auf die Begründung der gestellten Anträge wird - soweit erforderlich - in den Erwägungen näher eingegangen.

Erwägungen

1. Gestützt auf Art. 2 der Verordnung über COVID-19-Massnahmen: Gerichte (bGS 113.2) kann das Obergericht zur Bewältigung der aktuell ausserordentlichen Lage in allen Fällen auf dem Zirkularweg entscheiden, wenn das Gesetz keine Verhandlung vorschreibt. Zirkularbeschlüsse bedürfen der Einstimmigkeit (Art. 52 Abs. 2 des Justizgesetzes, JG, bGS 143.51). Da im vorliegenden Verfahren keine Durchführung einer Verhandlung vorgeschrieben ist, hat das Obergericht das vorliegende Urteil einstimmig im Zirkularverfahren gefällt.
2. Die von Amtes wegen vorzunehmende Prüfung der prozessualen Voraussetzungen ergibt, dass das Obergericht nach Art. 54 Abs. 1 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege (VRPG, bGS 143.1) zur Behandlung der Beschwerde gegen den Rekursentscheid der Vorinstanz zuständig ist. Bei der zu beurteilenden Kurtaxe handelt es sich um eine Kostenanlastungssteuer (Urteil des Bundesgerichts 2C_947/2019 vom 13. Februar 2019 E. 3.3), weshalb das Obergericht im vorliegenden Fall in Fünferbesetzung entscheidet, auch wenn der Streitwert von Fr. 15'000.-- nicht überschritten ist (Art. 19 und 20 Abs. 1 JG). Die Beschwerdeführerin ist als Adressatin des angefochtenen Rekursentscheides formell beschwert. Als Inhaberin eines Hotelbetriebs ist sie durch die veranlagten Kurtaxen besonders berührt. Da auch die Form- und Fristenfordernisse erfüllt sind, ist auf die Beschwerde einzutreten.
3. Beim Obergericht können mit Beschwerde in Verwaltungssachen grundsätzlich nur Rechtsverletzungen (inbegriffen Ermessensmissbrauch, Ermessensüberschreitung und -unterschreitung) sowie die unrichtige oder unvollständige Feststellung des Sachverhalts gerügt werden (Art. 56 VRPG). Das Obergericht hat darüber hinaus volle Überprüfungsbefugnis, soweit dies im Gesetz vorgesehen ist oder wenn sein Entscheid an eine Bundesinstanz mit unbeschränkter Überprüfungsbefugnis weitergezogen werden kann. Ein Weiterzug an eine Bundesinstanz mit voller Kognition, welche auch die Ermessenskontrolle umfasst, ist vorliegend nicht gegeben. Da eine volle Überprüfung auch nicht anderweitig gesetzlich vorgesehen ist, bleibt die Kognition des Obergerichts vorliegend auf die Rechts- und Sachverhaltskontrolle beschränkt.
4.
 - 4.1 Die Beschwerdeführerin rügt, dass das geltende Kurtaxenreglement vom 26. Februar 1978 keine gesetzliche Grundlage mehr habe. Mit dem Erlass des Tourismusgesetzes vom 13. Juni 2016 sei im Kanton Appenzell Ausserrhoden ein völlig neues Abgaberegime eingeführt worden. Die Gemeinde C. habe auf den Zeitpunkt des Inkrafttretens des

Tourismusgesetzes kein neues Kurtaxenreglement erlassen. Das geltende Kurtaxenreglement stütze sich immer noch auf das Fremdenverkehrsgesetz vom 25. April 1976, welches mit der Totalrevision des Tourismusgesetzes ausser Kraft gesetzt worden sei. Damit weise das derzeitige Kurtaxenreglement in formeller Hinsicht keine gesetzliche Grundlage mehr auf. Auch inhaltlich entspreche es nicht mehr dem vom Tourismusgesetz abgesteckten Rahmen, so zum Beispiel betreffend Strafbestimmungen und Rechtsmittel. Beim Inkrafttreten des Fremdenverkehrsgesetzes hätten alle Gemeinden des Kantons ein neues Kurtaxenreglement erlassen. Die Verfügungen der Gemeinde C. bzw. der an ihre Stelle getretene Entscheid der Vorinstanz seien somit als nichtig einzustufen. Andernfalls wären diese Entscheide angesichts des gravierenden Mangels zumindest aufzuheben.

- 4.2 Wie die Beschwerdeführerin zutreffend ausführt, stützt sich das geltende Kurtaxenreglement noch auf das Fremdenverkehrsgesetz vom 25. April 1976. Entgegen deren Auffassung führt es jedoch nicht ohne Weiteres zur Nichtigkeit, wenn sich ein Erlass auf ein revidiertes übergeordnetes Gesetz stützt, müssten doch ansonsten zahlreiche kantonale oder kommunale Erlasse als nichtig eingestuft werden. Die Beschwerdeführerin erkennt dabei, dass das Tourismusgesetz noch in der bis zum 31.12.2016 geltenden Fassung (abrufbar unter http://www.bgs.ar.ch/app/de/texts_of_law/955.21/versions/709) wie das Fremdenverkehrsgesetz (abgedruckt in: Gesetzessammlung des Kantons Appenzell A.Rh., Fünfter Band, Nr. 708) vom 25. April 1976 datierte. In der Fussnote Nr. 1 der elektronischen Version der vom 1. Januar 2004 bis 31. Dezember 2012 geltenden Fassung des Tourismusgesetzes (abrufbar unter http://www.bgs.ar.ch/app/de/texts_of_law/955.21/versions/709) wird darauf hingewiesen, dass mit der Änderung vom 26. April 1992 der Begriff „Fremdenverkehr“ in Titel und Text durch „Tourismus“ ersetzt worden sei (vgl. auch Bericht und Antrag des Regierungsrats vom 7. Juli 2015, S. 6, act. 8.14). In Art. 24 altTG wurde festgehalten, dass mit dem Inkrafttreten dieses Gesetzes die damit in Widerspruch stehenden Bestimmungen des kantonalen Rechts aufgehoben sind. Bestehende Kurtaxenreglemente, welche diesem Gesetz und den Ausführungsbestimmungen des Kantonsrates widersprachen, waren bis zum 31. Dezember 1977 anzupassen (Art. 25 Abs. 1 altTG). Die Gemeinde C. ist -soweit ersichtlich- dieser Bestimmung nachgekommen, indem sie am 26. Februar 1978 das geltende Kurtaxenreglement erlassen hat. Anders als noch in der bis zum 31. Dezember 2016 geltenden Version fehlt jedoch in dem seit dem 1. Januar 2017 geltenden totalrevidierten Tourismusgesetz eine solche Übergangsbestimmung, womit trotz der Totalrevision des Tourismusgesetzes entgegen der Ansicht der Beschwerdeführerin keine Verpflichtung der Gemeinden besteht, ein neues Kurtaxenreglement zu erlassen bzw. keine Anhaltspunkte vorliegen, dass die bestehenden Kurtaxenreglemente aufgrund der Totalrevision per se nicht mehr anwendbar sind. Dies umso weniger als dass die Bestimmungen zur Kurtaxe (Art. 15 ff. TG) im Vergleich zur vom 1. Januar 1977 bis zum 31. Dezember

2016 geltenden Version nur geringfügig geändert wurden: Art. 15 Abs. 2 TG bestimmt neu, dass der Ertrag der Kurtaxe nebst der Finanzierung von touristischen Einrichtungen und Veranstaltungen auch für Dienstleistungen, zur Unterstützung der Angebotsgestaltung im Tourismus sowie zur Gewährung von Beiträgen an Tourismusorganisationen zu verwenden ist. Art. 12 Abs. 1 altTG war diesbezüglich strenger: So war der Ertrag der Kurtaxen *ausschliesslich* zur Finanzierung von touristischen Einrichtungen und Veranstaltungen zu verwenden, die für den Gast geschaffen und von ihm überwiegenden Mass genutzt werden. Ausdrücklich ausgeschlossen war die Verwendung zu Werbezwecken. Art. 16 Abs. 1 TG verdeutlicht ausserdem im Vergleich zu Art. 13 Abs. 1 altTG, dass im Kurtaxenreglement die Bemessungsgrundlage, die Erhebung und Verwendung sowie die Kontrolle der Kurtaxe zu regeln ist. Im Weiteren bestimmte Art. 14 altTG, dass die Gemeinden die Erhebung, den Bezug und die Verwendung der Kurtaxen Verkehrs- oder Kurvereinen übertragen werden können, während Art. 17 TG die Übertragung der Erhebung und die Verwendung der Kurtaxe an unbestimmte Dritte erlaubt, sofern dies im Kurtaxenreglement vorgesehen ist.

4.3 Vergleicht man das gültige Kurtaxenreglement der Gemeinde C. vom 28. März 1978 mit dem totalrevidierten Tourismusgesetz, sind bis auf den Verwendungszweck (Art. 9), welcher noch mit Art. 12 Abs. 2 altTG übereinstimmt, den Strafbestimmungen (Art. 10) und den Rechtsmitteln (Art. 11) keine Vorschriften auszumachen, welche vom Tourismusgesetz abweichen. Somit lässt sich zwar ein Anpassungsbedarf des Kurtaxenreglements nicht in Abrede stellen, was aber nicht bedeutet, dass die Gemeinde C. nicht mehr berechtigt wäre, gestützt auf das nach wie vor gültige Kurtaxenreglement eine Kurtaxe zu erheben. Art. 15, 19 und 20 TG, welche die entsprechenden Materien regeln und direkt anwendbar sind, gehen jedoch bis zur Anpassung des Kurtaxenreglements dessen abweichenden Bestimmungen vor. Wie die Vorinstanz in E. 2c des angefochtenen Entscheids zudem zutreffend festhält, weist das geltende Kurtaxenreglement in den Art. 1, 3, 8 und 9 den nach Art. 16 TG vorgegebenen zwingenden Inhalt auf. Insofern liegt auch keine Verletzung des Legalitätsprinzips im Abgaberecht vor (Art. 127 Abs. 1 BV), was von der Beschwerdeführerin auch nicht bestritten wird. Mit dem totalrevidierten Tourismusgesetz besteht daher für das geltende Kurtaxenreglement weiterhin eine genügende gesetzliche Grundlage im formellen Sinn, womit diesbezüglich weder ein Nichtigkeitsgrund noch ein erheblicher Mangel der vorinstanzlichen Entscheide erkennbar ist.

5. Gemäss Art. 6 Abs. 1 KTR ist der Einzug der Kurtaxen in der Gemeinde C. und die jährliche Abrechnung Sache der Verkehrsvereins. Der Ertrag der Kurtaxe wird durch den Verkehrsverein verwaltet und im Sinne von Art. 9 verwendet (Abs. 2). Der Verkehrsverein hat dem Gemeinderat alljährlich Rechenschaft abzulegen (Abs. 3). Art. 6 KTR stützt sich auf Art. 14 altTG und wird neu durch Art. 17 TG abgedeckt, welcher die Delegation der

Erhebung und Verwendung der Kurtaxe an Dritte erlaubt. Der Verkehrsverein wurde offenbar im Jahr 2008 aufgelöst. Seither wird die Kurtaxe durch die Gemeinde eingezogen (Stellungnahme der Vorvorinstanz vom 20. April 2020, S. 3; act. 10).

- 5.1 Die Vorinstanz kommt im angefochtenen Entscheid zum Schluss, dass die Kurtaxe eine Kostenanlastungssteuer sei, zu deren Erhebung die Gemeinden berechtigt seien. Beim ehemaligen Verkehrsverein habe es sich um eine Organisation der dezentralen Gemeindeverwaltung gehandelt. Zur Organisationseinheit der Gemeinden gehörten auch das Überdenken von bestehenden Strukturen, der Widerruf von überholten Strukturen und der Aufbau einer zeitgemässen Organisation. Damit sei nicht zu beanstanden, dass die Gemeinde C. den Einzug und die jährliche Abrechnung der Kurtaxen durch die Gemeindeverwaltung vollziehe.
- 5.2 Die Beschwerdeführerin macht geltend, dass die Kurtaxe durch die funktionell und sachlich unzuständige Behörde veranlagt worden sei. Eine einseitige Rücknahme der Delegation sei ausgeschlossen. Hierzu hätte das Kurtaxenreglement aufgehoben oder angepasst werden müssen. Die Gemeinde verletze damit das Legalitätsprinzip. Fälle der funktionellen und sachlichen Unzuständigkeit stellten typischerweise einen Nichtigkeitsgrund dar.
- 5.3 Die Vorvorinstanz hält dagegen, dass der Gemeinderat B. mit Beschluss vom 6. Februar 2008 der Auflösung des Verkehrsvereins zugestimmt habe. In diesem Zuge sei unter anderem auch der Einzug der Kurtaxe gemäss Kurtaxenreglement dem Gemeinderat übertragen worden. Die Kann-Bestimmung von Art. 17 TG enthalte keine Verpflichtung und auch wenn das Kurtaxenreglement die Übertragung zulasse, heisse dies noch lange nicht, dass der Gemeinderat davon Gebrauch machen müsse oder eine erfolgte Übertragung nicht widerrufen könne.
- 5.4 Es trifft zu, dass die Kurtaxen offenbar seit dem Jahr 2008 nicht von dem gemäss Kurtaxenreglement zuständigen Verkehrsverein eingezogen werden. Allerdings gilt es hierbei zu berücksichtigen, dass der Gemeinderat das leitende, planende und vollziehende Organ der Gemeinde ist und alle Befugnisse ausübt, die nicht ausdrücklich den Stimmberechtigten vorbehalten oder einem anderen Organ übertragen sind (Art. 18 Abs. 1 des Gemeindegesetzes, bGS 151.55 und Art. 19 Abs. 1 der Gemeindeordnung der Gemeinde C.). Da der Verkehrsverein seit dem Jahr 2008 nicht mehr existiert, besteht kein externes Organ mehr, welches nach Art. 6 KTR die Kurtaxen anstelle des Gemeinderats einziehen kann. Auch wenn zweifellos in diesem Punkt ebenfalls ein Anpassungsbedarf des Kurtaxenreglements vorhanden ist, liegt es auf der Hand, dass die Kurtaxen gegenwärtig durch den Gemeinderat eingezogen werden, da der Gemeinde auf diesem Gebiet aufgrund

von Art. 15 TG die Steuerhoheit und dem Gemeinderat gestützt auf 20 Abs. 2 TG und eine allgemeine Verfügungsbefugnis zukommt, zumal den Taxpflichtigen diesbezüglich kein Nachteil entsteht. Dazu kommt, dass sich der Schluss auf Nichtigkeit nicht mit der Rechtssicherheit vertragen würde (BGE 144 IV 362 E. 1.4.3; HÄFELIN/MÜLLER/UHLMANN, Allgemeines Verwaltungsrecht, 8. Aufl. 2020, Rz. 1098), liesse sich doch ansonsten die Kurtaxenerhebung aufgrund der Auflösung des Verkehrsvereins bis zur Änderung des Reglements nicht mehr erfüllen und müssten insbesondere sämtliche seit dem Jahr 2008 rechtskräftig verfükten Kurtaxen nachträglich in Frage gestellt werden.

6. Gemäss Art. 29 Abs. 2 BV und Art. 12 Abs. 1 VRPG haben die Parteien Anspruch auf rechtliches Gehör. Dazu zählt u.a. das Recht, auf Prüfung der Parteivorbringen und Begründung des Entscheids durch die Behörde (PATRICK SUTTER, in: Auer/Müller/Schindler [Hrsg.], Kommentar zum Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren, 2. Aufl. 2019, N. 12 zu Art. 29 VwVG). Der Anspruch auf rechtliches Gehör ist formeller Natur. Seine Verletzung führt grundsätzlich ungeachtet der Erfolgsaussichten der Beschwerde in der Sache selbst zur Aufhebung des angefochtenen Entscheids. Eine Gehörsverletzung kann jedoch geheilt werden, wenn die betroffene Partei die Möglichkeit hat, sich vor einer Beschwerdeinstanz zu äussern, die zur freien Prüfung aller Sachverhalts- und Rechtsfragen befugt ist, welcher der unteren Instanz hätten unterbreitet werden können (BGE 127 V 431 E. 3d; 126 V 130 E. 2b).
- 6.1 Die Vorinstanz trat im angefochtenen Entscheid nicht auf die Rüge der Beschwerdeführerin betreffend rechtsungleicher Anwendung des Kurtaxenreglements ein, da diese erst nach Abschluss des Schriftenwechsels vorgebracht worden sei. Die Beschwerdeführerin rügt diesbezüglich eine Verletzung des rechtlichen Gehörs. Neue Vorbringen könnten jederzeit angepasst und auch im Rahmen von Schlussbemerkungen nachgetragen werden. In der Replik bringt die Beschwerdeführerin vor, dass eine Gegenüberstellung der Gesamteinnahmen aus der Kurtaxe gemäss den Jahresrechnungen der Gemeinde C. und derjenigen der Beschwerdeführerin und ihrem Schwesterbetrieb, dem Hotel F., eine rechtsungleiche Vereinnahmung zeige.
- 6.2 Die Vorvorinstanz wendet diesbezüglich ein, dass kein Anspruch auf Gleichberechtigung im Unrecht bestehe. Es werde bestritten, dass die Kurtaxen nicht rechtsgleich vereinnahmt würden. Sollte dies gleichwohl der Fall sein, so würden sich die entsprechenden Gäste der Kurtaxenpflicht entziehen. Bei der Kurtaxe bestehe eine Pflicht zur Selbstdeklaration. Entzögen sich die Steuerpflichtigen dieser Pflicht, erfolge dies rechtswidrig. Würden der Gemeinde Fälle von nicht korrekter Deklaration und Ablieferung bekannt, leite diese die gesetzlich vorgesehenen Massnahmen ein.

- 6.3 Vorab muss festgehalten werden, dass die Beschwerdeführerin die Ungleichbehandlung bei der Erhebung der Kurtaxe bereits auf S. 2 der Rekurseingabe gerügt und in der abschliessenden Stellungnahme im Rekursverfahren erneut vorgebracht hat, wobei an einen Laienrekurs aufgrund des Verbots des überspitzen Formalismus keine erhöhten Begründungserfordernisse gestellt werden dürfen (HÄFELIN/MÜLLER/UHLMANN, a.a.O., Rz. 1051). Da sich die Vorinstanz im angefochtenen Entscheid nicht mit der Rüge der Ungleichbehandlung auseinandersetzt, ist eine Verletzung des rechtlichen Gehörs in diesem Punkt zu bejahen. Weil es sich dabei aber um eine Rechtsfrage handelt, verfügt das Obergericht diesbezüglich über freie Kognition, womit dieser Gehörs-mangel geheilt werden kann. Wie die Beschwerdeführerin zutreffend ausführt, ist die Gehörsverletzung jedoch im Kostenpunkt und bei der Parteientschädigung zu berücksichtigen (Urteile des Bundesgerichts 1C_255/2017 vom 24. Oktober 2017 E. 7.3; 1C_326/2018 vom 21. November 2018 E. 6.3).
- 6.4 Die Beschwerdeführerin rügt sinngemäss einen Anspruch auf Gleichbehandlung im Unrecht. Ein solcher Anspruch wird nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung nur ausnahmsweise anerkannt, wenn (1) eine ständige gesetzeswidrige Praxis einer rechtsanwendenden Behörde vorliegt und (2) die betreffende Behörde zu erkennen gibt, dass sie auch in Zukunft nicht von dieser Praxis abzuweichen gedenkt (BGE 139 II 49 E. 7; 136 I 65 E. 5.6; 135 IV 191 E. 3.3). Dass eine ständige Praxis der Vorvorinstanz besteht, Kurtaxen wesentlich nicht bei allen Taxpflichtigen einzutreiben, legt die Beschwerdeführerin nicht dar und wird durch diese auch nicht belegt, wofür sie aber den Nachweis zu erbringen hätte (WIEDERKEHR/RICHLI, Praxis des allgemeinen Verwaltungsrechts, 2012, Rz. 1713). In den Akten sind zudem keine Anhaltspunkte vorhanden, dass die Anzahl Übernachtungen taxpflichtiger Gäste in der Gemeinde C. effektiv höher ist, als dies durch die eingenommenen Kurtaxen ausgewiesen wird oder dass die Vorvorinstanz wesentlich und willentlich von allfälligen taxpflichtigen Gästen keine Kurtaxe eintreibt. Die Vorvorinstanz hält im Gegenteil fest, dass sie die gesetzlich vorgesehenen Massnahmen einleite, wenn Fälle von nicht korrekter Deklaration und Ablieferung bekannt seien. Dies steht einer ständigen gesetzeswidrigen Praxis entgegen, womit ein Anspruch auf Gleichbehandlung im Unrecht zu verneinen ist.
7. Als Kostenanlastungssteuern ausgestaltete Kurtaxen stehen in einem Spannungsverhältnis zum Grundsatz der Allgemeinheit der Besteuerung (Art. 127 Abs. 2 BV), weshalb ihre Erhebung sachlich haltbare Gründe voraussetzt, die betreffenden staatlichen Aufwendungen der erfassten Personengruppe anzulasten. Zudem muss die allfällige Abgrenzung nach haltbaren Kriterien erfolgen; andernfalls verletzt die Abgabe das Gleichheitsgebot (BGE 143 II 283 E. 2.3.2). Nach ständiger bundesgerichtlicher Praxis zählen zur Förderung eines

Kur- oder Sportortes sämtliche Aufwendungen, welche für dieselbe Gemeinde, würde sie kein Kur- oder Sportort sein, allein niemals gemacht worden wären, so etwa der Personal- und Sachaufwand für ein mit allen modernen Hilfsmitteln ausgerüstetes, reich dokumentiertes und dem Besucher mit Gratisauskünften dienendes Verkehrsbüro, Beiträge an Sportorganisationen, Sporteinrichtungen und Sportanlässe für ein (internationales) Publikum, der Aufwand für das Kurorchester, der Unterhalt von Spazierwegen, Ruhebänken und Skipisten, der Bau und Unterhalt einer Reithalle, eines Hallenschwimmbades, einer Kunst-eisbahn etc. (BGE 93 I 17 E. 5b S. 25). Ob einzelne dieser Einrichtungen auch durch die Personen mit Wohnsitz in der betreffenden Gemeinde benützt werden, vermag die Zweckgebundenheit der Finanzierung nicht zu ändern; entscheidend bleibt einzig, ob mit den Kurtaxen Einrichtungen finanziert werden, die für Ortsansässige allein nicht geschaffen oder betrieben würden (Urteil 2C_794/2015 vom 22. Februar 2016 E. 4.2.1). Ob das Kriterium der Zweckbindung erfüllt ist, entscheidet sich prinzipiell aufgrund der tatsächlichen Verwendung der Steuererträge. Anspruch auf (teilweise) Befreiung von der Abgabe besteht jedoch nur, wenn mehr als nur ein geringfügiger Teil der Kurtaxengelder in gesetzwidriger Weise verwendet worden ist (Urteil des Bundesgerichts 2C_1049/2017 vom 15. April 2019 E. 5.2).

- 7.1 Die Vorinstanz hält im angefochtenen Entscheid fest, dass es der Gemeinde C. unbenommen sei, innerhalb des Ermessensspielraums das Kurtaxenreglement selbst auszulegen. Die Vorvorinstanz habe in der Rekursstellungnahme ausgeführt, dass die Kurtaxenbeiträge teilweise für den Unterhalt der Wanderwege, die Anlage des örtlichen Skulpturenwegs und für die Baumbeleuchtung am Dorfplatz eingesetzt worden seien. Unter Berücksichtigung des weiten Gestaltungsspielraums, der den Gemeinden bei den Kostenanlastungssteuern zustehe, sei nicht zu beanstanden, dass die Vorvorinstanz diese Anlagen als Tourismusanlagen einstufe.
- 7.2 Die Beschwerdeführerin rügt, dass die Vorinstanz mit ihrer zu Unrecht geübten Zurückhaltung ihre Kognition nicht ausschöpfe und ihr Ermessen bezüglich der Auslegung des Kurtaxenreglements unterschreite. Im Übrigen könne es nicht angehen, dass die Gemeinde kurzerhand Beiträge für Wanderwege, für die Anlage eines Skulpturenwegs für die Baumbeleuchtung eines Dorfplatzes verwende. Die Kurtaxe sei ausschliesslich für die für den Gast geschaffenen und von ihm in überwiegender Masse benutzten Einrichtungen zu verwenden. Die Anlagen müssten klarerweise und im primären Interesse des übernachtenden Gastes erstellt worden sein, was für die genannten Beispiele gerade nicht zutrefte, davon profitiere die permanente Wohnbevölkerung deutlich mehr. Entsprechend handle es sich um typische Fälle einer Finanzierung von Gemeindeaufgaben, welche gemäss Art. 9 Abs. 2 KTR ausdrücklich verboten worden sei.

7.3 Die Vorvorinstanz verweist auf die bundesgerichtliche Rechtsprechung, wonach durch Kurtaxen Einrichtungen finanziert werden dürften, die für die Ortseinwohner allein nicht oder zumindest nicht im selben Ausmass geschaffen und betrieben würden. Dazu zählten auch der Unterhalt von Spazierwegen und Ruhebänken. Die dargelegten Ausgaben der Gemeinde C. im Jahr 2017 würden die eingenommenen Kurtaxen um ein Vielfaches übersteigen. Dementsprechend könne nicht von einer unzulässigen Verwendung der Erträge aus der Kurtaxe gesprochen werden.

7.4 Auch wenn die Begründung der Vorinstanz in diesem Punkt in der Tat etwas knapp ausgefallen ist, lässt sich festhalten, dass sich zumindest der Unterhalt der Wanderwege und des Skulpturenwegs im Lichte der bundesgerichtlichen Rechtsprechung ohne Weiteres dem Verwendungszweck von Art. 9 KTR und insbesondere Art. 15 Abs. 2 TG zuordnen lässt, dessen Anwendungsbereich weitergeht. Die Vorinstanzen haben die betreffenden Ausgaben daher rechtlich zutreffend als kurtaxenfähig erklärt, woran die teilweise duale Benutzungsstruktur dieser Anlagen nichts ändert. Ermessensfehler der Vorinstanzen sind damit in diesen Punkten keine ersichtlich. Ob die Verwendung der Kurtaxen auch für die Beleuchtung des Dorfplatzes gerechtfertigt ist, erscheint zwar fraglich, braucht jedoch nicht weiter vertieft zu werden, da die Kurtaxenerträge der Gemeinde C. im Jahr 2017 die für den Tourismus getätigten Ausgaben bei Weitem nicht deckten, was durch den Ausgabenüberschuss der Tourismusabrechnung (act. 11.1) belegt und von der Beschwerdeführerin nicht bestritten wird. Nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung fällt daher ausser Betracht, dass die Kurtaxeneinnahmen zweckwidrig verwendet worden sein könnten, womit für die Beschwerdeführerin kein Anspruch auf Befreiung von der Kurtaxenpflicht besteht.

8.

8.1 Die Beschwerdeführerin lässt im Weiteren die vorinstanzliche Entscheidgebühr rügen, da die Vorinstanz Kosten von Fr. 1500.-- auferlegt habe. Die Gebührenforderung sei beinahe doppelt so hoch wie der Kostenvorschuss von Fr. 800.-- und angesichts der Komplexität und dem mit der Streitsache verbundenen Aufwand als deutlich überhöht zu qualifizieren.

8.2 Hierzu kann auf die zutreffenden Ausführungen der Vorinstanz auf S. 3 ihrer Vernehmlassung und den Gebührenrahmen in Art. 4 Abs. 1 lit. b des Gesetzes über die Gebühren in Verwaltungssachen verwiesen werden (GGV; bGS 233.2). Innerhalb des Kostenrahmens besteht ein erheblicher Ermessensspielraum der Vorinstanz (BGE 145 I 52 E. 5.2.4). Die Gebühr von Fr. 1500.--, welche im unteren Bereich des Gebührenrahmens liegt, ist angesichts der zu beurteilenden Rechtsfragen und des damit verbundenen Aufwands nicht zu beanstanden.

9. Zusammenfassend erweisen sich die von der Beschwerdeführerin erhobenen Kurtaxen damit als rechtskonform, womit der vorinstanzliche Entscheid mit Ausnahme der Gehörsverletzung nicht zu beanstanden ist. Die Beschwerde ist damit abzuweisen. Nichtsdestotrotz wird die Gemeinde C. aus Gründen der Rechtssicherheit nicht darum umhinkommen, das geltende Kurtaxenreglement so bald wie möglich an die übergeordneten Vorschriften des Tourismusgesetzes anzupassen.
10. Im Rechtsmittelverfahren ist gebühren- und kostenpflichtig, wer ganz oder teilweise unterliegt oder auf dessen Rechtsmittel nicht eingetreten wird (Art. 53 i.V.m. Art. 19 Abs. 3 VRPG). Das Obergericht erhebt für seine Urteile in Verwaltungssachen Gebühren bis Fr. 5'000.-- (Art. 4a Abs. 1 GGV). Vorliegend erscheint eine Gerichtsgebühr von Fr. 2'000.-- als angemessen. Die Beschwerdeführerin unterliegt, weshalb ihr die Kosten grundsätzlich aufzuerlegen sind. Rechnung getragen werden muss jedoch der von der Vorinstanz begangenen Gehörsverletzung (vgl. E. 6). Wird eine vorinstanzliche Gehörsverletzung geheilt und werden die materiellen Rügen als unbegründet erachtet, dürfen der unterlegenen Partei nicht die vollen Verfahrenskosten auferlegt werden, sondern sind diese zu reduzieren (Urteile des Bundesgerichts 1C_326/2018 vom 21. November 2018 E. 6.3; 1C_254/2017 vom 5. Januar 2018 E. 3.2). Unter Berücksichtigung dessen, dass die erwähnte Gehörsverletzung nur einen von mehreren Streitpunkten betraf und davon auszugehen ist, dass die Beschwerde beim Obergericht auch ohne Gehörsverletzung erhoben worden wäre, erscheint es angemessen, der Beschwerdeführerin 3/4 der Kosten aufzuerlegen, was einem Betrag von Fr. 1'500.-- entspricht. Im Übrigen sind die Kosten auf die Staatskasse zu nehmen (Art. 53 Abs. 1 i.V.m. Art. 22 Abs. 1 VRPG). Der von der Beschwerdeführerin geleistete Kostenvorschuss von Fr. 1'000.-- wird auf ihren Kostenanteil angerechnet.
- 10.1 Nach Art. 53 Abs. 3 VRPG hat die obsiegende Partei in der Regel Anspruch auf eine Entschädigung für die notwendigen Kosten und Auslagen. Zugunsten der Beschwerdeführerin muss ebenfalls die im vorinstanzlichen Verfahren begangene Gehörsverletzung berücksichtigt werden (vgl. oben E. 6 und 9; Urteil des Bundesgerichts 1C_255/2017 vom 24. Oktober 2017 E. 7.3). Dies führt zu einem Anspruch auf Ersatz von einem Viertel der entstandenen Kosten.

Die Entschädigung setzt sich zusammen aus einem Honorar und den Barauslagen; die Mehrwertsteuer wird als Zuschlag in Rechnung gestellt (Art. 3 der Verordnung über den Anwaltstarif, AT, bGS 145.53). In Verfahren vor dem Obergericht in Verwaltungssachen wird das Honorar pauschal festgelegt (Art. 13 Abs. 1 lit. c AT) und beträgt Fr. 1'000.-- bis

Fr. 10'000.-- (Art. 16 Abs. 1 AT). Innerhalb des für eine Pauschale gesetzten Rahmens richtet sich das Honorar nach den besonderen Umständen des Falles. In Betracht fallen namentlich Art und Umfang der Bemühungen, die Schwierigkeiten des Falles sowie die wirtschaftlichen Verhältnisse der Beteiligten (Art. 17 AT). Grundsätzlich kann die mögliche Bandbreite der Honorare unterteilt werden in

- a) einfache, unterdurchschnittlich aufwändige Fälle, in denen ein Honorar von Fr. 1'000.-- bis zu Fr. 4'000.-- zu sprechen ist;
- b) mittlere Fälle, die durchschnittlich schwierige Rechts- und/oder Sachverhaltsfragen betreffen und einen durchschnittlichen Aufwand benötigten, in denen ein Honorar in der Grössenordnung von Fr. 4'000.-- bis Fr. 7'000.-- angemessen erscheint; und
- c) schwierige Fälle sowohl bezüglich Sachverhalts- und/oder Rechtsfragen, in denen überdurchschnittlich umfangreiche Eingaben notwendig waren und umfangreiche Akten zu studieren waren, was ein Honorar von Fr. 7'000.-- bis Fr. 10'000.--, bzw. in aussergewöhnlichen Fällen bis zu Fr. 15'000.-- rechtfertigt.

10.2 Vorliegend handelt es sich nach Erachten des Obergerichts um einen mittleren Fall, bei welchem durchschnittlich schwierige Rechtsfragen zu beantworten waren. Dem Aufwand und den Anforderungen angemessen erscheint daher ein Honorar in der Höhe von Fr. 4'000.--. Davon ist der Beschwerdeführerin ein Viertel (Fr. 1'000.--) zu ersetzen. Hinzu kommen die Barauslagen von pauschal 4% und die Mehrwertsteuer von 7.7%, was insgesamt zu einer Entschädigung von Fr. 1'120.80 führt. Ausgangsgemäss wird die Parteientschädigung der Vorinstanz auferlegt. Auf die Zusprechung einer Parteientschädigung zugunsten der obsiegenden Vorvorinstanz besteht kein Anspruch (Art. 59 i.V.m. Art. 24 Abs. 3 lit. a VRPG).

Das Obergericht erkennt:

1. Die Beschwerde der A. wird abgewiesen.
2. Die Entscheidgebühr von Fr. 2'000.-- wird zu $\frac{3}{4}$ und damit zu Fr. 1'500.-- der A. auferlegt und zu $\frac{1}{4}$ auf die Staatskasse genommen. Der von der Beschwerdeführerin geleistete Vorschuss von Fr. 1'000.-- wird angerechnet.
3. Der A. wird zulasten des Departements Bau und Volkswirtschaft eine Parteientschädigung von Fr. 1'120.80 (Barauslagen und Mehrwertsteuer inbegriffen) zugesprochen.
4. Das Entschädigungsbegehren des Gemeinderats B. wird abgewiesen.
5. **Rechtsmittel:**
Gegen dieses Urteil kann innert 30 Tagen seit der Zustellung Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten erhoben werden. Die Zulässigkeit einer solchen Beschwerde richtet sich nach Art. 82 ff. Bundesgerichtsgesetz (BGG, SR 173.110). Die Beschwerde ist beim Schweizerischen Bundesgericht, Avenue du Tribunal fédéral 29, 1000 Lausanne 14, schriftlich einzureichen. Die Beschwerdeschrift hat die Begehren, deren Begründung mit Angabe der Beweismittel und die Unterschrift zu enthalten; der angefochtene Entscheid sowie die als Beweismittel angerufenen Urkunden sind - soweit vorhanden - beizulegen (Art. 42 BGG). Die Beschwerde hat in der Regel keine aufschiebende Wirkung (Art. 103 BGG).
6. Zustellung an die Beschwerdeführerin über deren Anwalt, die Vorinstanz, die Vorvorinstanz über deren Anwalt sowie nach Rechtskraft an die Gerichtskasse.

Im Namen der 4. Abteilung des Obergerichts

Der Obergerichtspräsident:

Der Gerichtsschreiber:

lic. iur. Ernst Zingg

lic. iur. Daniel Hofmann

versandt am: 29. April 2021