

3. Kammer

URTEIL

vom 17. Juni 2008

in der verwaltungsrechtlichen Streitsache

betreffend Gästetaxe

1. Anlässlich der Gemeindeversammlung vom 26.10.2007 hatten die Stimmbürger das Gesetz über die Gäste- und Tourismusförderungstaxen (Tourismusgesetz) erlassen, welches am 22.1.2008 von der Regierung uneingeschränkt genehmigt wurde. Mit diesem Tourismusgesetz war eine obligatorische Wohnungspauschale für Gästetaxen eingeführt worden. In Anwendung dieser Regelung wurde den Eheleuten ..., welche in ... die 3-Zimmerferienwohnung besitzen, die Jahrespauschale für 3 - 3 ½-Zimmerwohnungen im Betrage von Fr. 950.-- in Rechnung gestellt. Mit Eingabe vom 29.2.2008 liess ... gegen diese Rechnungsstellung Einsprache erheben mit dem Antrag, die veranlagte Gästetaxe von Fr. 950.-- auf Fr. 480.--, evtl. auf Fr. 550.-- zu reduzieren. Mit Entscheid vom 19.3.2008 wies der Gemeindevorstand die Einsprache, soweit er darauf eintrat, ab und verpflichtete ..., die am 17.1.2008 unter dem Titel „Pauschale für nicht bewirtschaftete Wohnungen“ im Betrage von Fr. 950.-- in Rechnung gestellte Gästetaxe innert Frist zu bezahlen.
2. Dagegen erhob ... am 25. April 2008 Beschwerde an das Verwaltungsgericht mit dem Antrag, die veranlagte Gästetaxe von Fr. 950.-- auf Fr. 480.--, evtl. auf Fr. 550.-- zu reduzieren.
3. Die Gemeinde beantragte unter Hinweis auf den angefochtenen Entscheid die Abweisung der Beschwerde.

Auf die Ausführungen der Parteien in den Rechtsschriften wird, soweit erforderlich, in den Erwägungen eingegangen.

Das Gericht zieht in Erwägung:

1. Der Beschwerdeführer macht geltend, das am 27.11.2007 von den Stimmbürgern verabschiedete neue Tourismusgesetz hätte noch gar nicht angewendet werden dürfen, weil es erst am 22.1.2008 von der Regierung genehmigt worden sei, also eindeutig nach der Rechnungsstellung vom 17.1.2008. Es fehle somit an einer genügenden gesetzlichen Grundlage.

Gemäss Art. 31 Abs. 1 ist das Tourismusgesetz nach der Genehmigung vom 22.1.2008 rückwirkend per 1.1.2008 in Kraft getreten. Wird bei der Anwendung des neuen Rechts an ein Ereignis angeknüpft, das in der Vergangenheit liegt und vor Erlass des Gesetzes abgeschlossen wurde, liegt echte Rückwirkung vor (BGE 113 Ia 425; 107 Ib 196 [mit Hinweisen]; AGVE 1992, S. 163; René A. Rhinow/Beat Krähenmann, Schweizerische Verwaltungsrechtsprechung, Ergänzungsband, Nr. 16 B III). Diese ist nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung grundsätzlich verboten bzw. nur dann zulässig, wenn sie im Erlass selbst ausdrücklich angeordnet oder nach dessen Sinn zumindest klar gewollt, in zeitlicher Beziehung mässig sowie durch triftige Gründe gerechtfertigt ist und weder stossende Rechtsungleichheiten bewirkt noch in wohlerworbene Rechte eingreift (BGE 113 Ia 425 [mit Hinweisen]; vgl. auch AGVE 1992, S. 164 ; Ulrich Häfelin/Georg Müller, Grundriss des Allgemeinen Verwaltungsrechts, 2. Auflage, N 268 ff.). Eine bloss unechte - mithin keine Rückwirkung - wird dagegen angenommen, wenn das neue Recht nur für die Zeit nach seinem Inkrafttreten "ex nunc et pro futuro" zur Anwendung gelangt, dabei aber auf Verhältnisse abstellt, die noch unter der Herrschaft des alten Rechts entstanden sind und beim Inkrafttreten des neuen Rechts noch andauern (BGE 118 Ia 255; AGVE 1992, S. 163 f; Verwaltungsgericht des Kantons Zürich, in: ZBI 82/1981, S. 313; Häfelin/Müller, a.a.O., N 267; Rhinow/Krähenmann, a.a.O., Nr. 16 B III). Selbst wenn vorliegend von einer

echten Rückwirkung ausgegangen würde, wäre sie offensichtlich zulässig, ist sie doch vom Gesetzgeber klar gewollt, in zeitlicher Hinsicht mit nur etwa 3 Wochen mässig und findet einen triftigen Grund darin, dass die Abgabe für das ganze Jahr erhoben werden soll.

2. Bei der vorliegend zur Diskussion stehenden obligatorischen Gästepauschale für Eigentümer und ihre Angehörigen handelt es sich unbestritten um eine Kostenanlastungssteuer. Das Verwaltungsgericht hat sich zur Kurtaxenpauschalierung in PVG 1997 Nr. 42 und 2006 Nr. 19 ausführlich geäußert und im vorliegend interessierenden Zusammenhang ausgeführt, dass Pauschalierung eine besondere Art der Ermittlung des Steuerbetrages bedeutet, und zwar insofern, als bewusst auf die Aufklärung der genauen Besteuerungsgrundlagen verzichtet und stattdessen auf Durchschnittsverhältnisse abgestellt wird. Grundsätzlich ist festzuhalten, dass bei Kurtaxen das Steuersubjekt der Kurgast und das Steuerobjekt die tatsächliche Übernachtung ist. Um das Durchschnittsverhältnis für die Erhebung von Kurtaxenpauschalen zu erhalten, wird einerseits gestützt auf Erfahrungswerte auf eine vermutete Anzahl Übernachtungen (Steuerobjekt) pro Zeitperiode abgestellt. Es handelt sich hierbei um eine Fiktion, d.h. die durchschnittliche Aufenthaltsdauer stellt eine unwiderlegbare Vermutung dar. Andererseits wird bezüglich des Steuersubjektes bzw. des Kurtaxenpflichtigen die widerlegbare Vermutung aufgestellt, dass er das zur Verfügung stehende Ferienobjekt auch tatsächlich aufsucht und benutzt. Mit anderen Worten wird für die Bemessung der Pauschale davon ausgegangen, dass sich der Kurtaxenpflichtige während einer - vermuteten - Zeit im Ferienhaus oder der Ferienwohnung aufhalte. Eine solche Durchschnittsbetrachtung ist jedoch nur bei den individuell bestimmbaren Personen (Kurtaxensubjekte) möglich und kommt deshalb nur bei der Inhaber- und Angehörigenpauschale in Betracht. Bei Gäste-, Gesamt- und Fremdbelegungspauschalen sind weder die Gäste im Gegensatz zu den Familienangehörigen im Voraus bestimmt oder bestimmbar, noch kann die durchschnittliche Aufenthaltsdauer vermutet werden. Die Durchschnittsbetrachtung muss sich deshalb anstatt auf eine Person auf ein Objekt (z.B. Bett, Zimmer) beziehen. Es müsste somit auf eine geschätzte

durchschnittliche Belegung der Betten abgestellt werden. Steuerobjekt kann nun aber nur ein Tatbestand sein, den das Steuersubjekt selbst verwirklicht. Es kann deshalb aus kurtaxenrechtlichen Überlegungen nicht angehen, dem Hotelier oder dem Inhaber eines Ferienhauses oder einer Ferienwohnung eine obligatorische Pauschale für unbestimmbare Übernachtungen (Steuerobjekt) von nicht bestimmten oder bestimmbareren Gästen (Steuersubjekte) aufzuerlegen. Aus dem Gesagten ergibt sich hingegen, dass die subjektbezogene Kurtaxe im Rahmen einer obligatorischen Pauschale für Eigenbelegung grundsätzlich erhoben werden kann. Demzufolge lassen sich der obligatorischen Kurtaxenpauschale der Eigentümer, Nutzniesser, Dauermieter des Ferienhauses oder der Ferienwohnung, dessen Ehepartner sowie die minderjährigen bzw. wirtschaftlich abhängigen Kinder und allenfalls weitere Angehörige unterstellen. Konkubinatspartner dürfen von der obligatorischen Pauschale ebenfalls erfasst werden, weil sie mit dem Inhaber der Liegenschaft in einem eheähnlichen Verhältnis leben und daher auch bestimmt bzw. bestimmbar sind. Für alle anderen Personen ist die Erhebung einer Pauschale beim Eigentümer des Ferienobjektes nur möglich, wenn dieser sich dazu freiwillig bereit erklärt, andernfalls haben die Gäste die Kurtaxe selbst zu bezahlen (Marantelli, a.a.O., S. 348 ff., mit Hinweisen).

3. Das Verwaltungsgericht hat in den erwähnten Entscheiden weiter erkannt, dass die Fiktion einer durchschnittlichen Aufenthaltsdauer pro Steuersubjekt von 30 bis 40 Tagen im Jahr für die Festlegung der Pauschale verhältnismässig und sachlich vertretbar ist. Wie bereits oben ausgeführt worden ist, kommt eine Durchschnittsbetrachtung nur bezüglich des bestimmbareren Personenkreises, also des Eigentümers, Nutzniessers, Dauermieters des Ferienhauses/der Ferienwohnung und ihrer Familienangehörigen und auch des Konkubinatspartners in Betracht. Zur Bestimmung der Anzahl dieser Personen kann der Gesetzgeber aus Praktikabilitätsgründen zur Vermeidung eines grossen Verwaltungs- und Kontrollaufwandes auf verschiedene Ersatzgrössen wie Bett, Zimmer, Wohneinheit etc. abstellen. Nicht zulässig sind hingegen Bemessungsgrössen mit Wertcharakter oder solche mit allzu grosser Unbestimmtheit wie Haus oder Wohnung. Da die Inhaber- und

Familienpauschale subjekt- und nicht objektbezogen ist, muss beim Abstellen auf eine zulässige Ersatzgrösse beachtet werden, dass das Objekt (z.B. Bett) einem eigenständigen Kurtaxensubjekt zugeordnet werden kann (Marantelli, a.a.O., S. 362). Die Anzahl der unter die Familienpauschale fallenden Personen beruht demzufolge auf der widerlegbaren Vermutung, dass sie mit der Zahl der Objekte übereinstimmt. Diese Vermutung bewirkt die Umkehr der Beweislast, d.h. der Eigentümer, Nutzniesser oder Dauermieter kann den Beweis erbringen, dass das Haus bzw. die Wohnung tatsächlich von weniger, als den vermuteten Personen genutzt wird. Würde dieser Nachweis nicht zugelassen, könnte das zur Folge haben, dass die Kurtaxe nach Steuerobjekten bestimmt würde, für welche gar keine Steuersubjekte vorhanden sind. Dies verstösst jedenfalls dann gegen das Willkürverbot, wenn deutlich weniger Personen in dem Ferienhaus oder in der Ferienwohnung logieren als von der Gemeinde vermutet wurde. Trifft dies zu, so kann der Inhaber gemäss obiger Ausführung den Beweis des Gegenteils erbringen. Wird dieser Beweis erbracht, so hat die Gemeinde die Pauschale unter Umständen angemessen zu reduzieren.

4. Der Besitzer einer Ferienwohnung - so erwog das Bundesgericht in einem in ZGR 03/06 publizierten Entscheid - befindet sich bezüglich der touristischen Infrastruktur des Kurorts offensichtlich nicht in der gleichen Lage wie ein blosser Hotelgast. Insoweit vermögen bereits die vom Verwaltungsgericht angesprochenen Praktikabilitätsgründe ein unterschiedliches Bemessungssystem zu rechtfertigen: Während sich die tatsächliche Anwesenheit beim Wohnungsbesitzer nur mit grossem Aufwand zuverlässig ermitteln liesse, sind die entsprechenden Angaben beim Hotelgast ohne weiteres verfügbar. Die erhobene Jahrespauschale, welche neben den mutmasslichen Logiernächten des Besitzers selber auch jene von dessen Ehegatten, Lebenspartnern, Eltern und Grosseltern, Geschwister sowie deren Ehegatten und Kinder abgilt ..., ist im Vergleich zum für Hotelgäste geltenden Ansatz nicht derart hoch, dass deswegen von einer verfassungswidrigen Ungleichbehandlung gesprochen werden könnte.

5. Vorliegend gibt der Beschwerdeführer selber an, dass seine Wohnung von vier Personen benutzt wird. Damit ist nach dem oben Gesagten davon auszugehen, dass vier Steuersubjekte vorhanden sind, wobei es auf die tatsächliche Dauer ihres Aufenthaltes nicht ankommt. Geht man von der möglichen Individualtaxe gemäss Art. 7 des Gesetzes von Fr. 5.-- pro Übernachtung und den üblichen 40 Nächten aus, ergibt sich ein Betrag von Fr. 800.-- im Jahr. Der Pauschalbetrag von Fr. 950.-- liegt nur unwesentlich darüber und kann deshalb nicht beanstandet werden. Schliesslich ist auch die Erhöhung der Pauschale als solche im neuen Gesetz nicht zu beanstanden, reichen doch die Einnahmen aus den Gästetaxen nach den unwidersprochenen Angaben bei weitem nicht aus um die der Gemeinde erwachsenden Kosten zu decken. Die Beschwerde ist deshalb abzuweisen.
6. Bei diesem Ausgang gehen die Verfahrenskosten zulasten des Beschwerdeführers.

Demnach erkennt das Gericht:

1. Die Beschwerde wird abgewiesen.
2. Die Gerichtskosten, bestehend
- | | |
|-------------------------------|---------------------|
| - aus einer Staatsgebühr von | Fr. 1'500.-- |
| - und den Kanzleiauslagen von | Fr. 176.-- |
| zusammen | <u>Fr. 1'676.--</u> |

gehen zulasten von ... und sind innert 30 Tagen seit Zustellung dieses Entscheides an die Finanzverwaltung des Kantons Graubünden, Chur, zu bezahlen.