

3. Kammer

# URTEIL

vom 25. April 2006

in der verwaltungsrechtlichen Streitsache

betreffend Gäste- und Sporttaxe

1. ... ist Eigentümerin einer 2½-Zimmer-Ferienwohnung in ... Sie benützt diese zeitweise mit ihrer Familie für Ferien, mehrheitlich vermietet sie sie jedoch an Feriengäste. Im Jahr 2004 bezahlte ... der Gemeinde bspw. rund Fr. 1'700.-- an Gäste- und Sporttaxen. Zusätzlich zu diesen Gäste- und Sporttaxen erhob ... Tourismus bei ihr eine Gästepauschale von Fr. 504.-- im Voraus für den Zeitraum vom 1. Mai 2005 bis 30. April 2006. Dagegen erhob sie Einsprache beim Gemeinderat, der diese mit Entscheid vom 28. November 2005 abwies.
2. Dagegen erhob ... am 19. Dezember 2005 Rekurs an das Verwaltungsgericht mit dem Antrag, den angefochtenen Einspracheentscheid bzw. die Taxenerhebung von ... Tourismus aufzuheben und die Sache mit verbindlichen Weisungen an die Vorinstanz zurückzuweisen. Die Rekurrentin bringt vor, ihr Anspruch auf rechtliches Gehör sei verletzt, da der Gemeinderat sich mit ihren Argumenten nicht auseinandergesetzt habe. Die Pauschale treffe nicht nur die „kalten“, sondern auch die „warmen“ Betten, da Ferienhausbesitzer mit Vermietung an Dritte doppelt bezahlten; dies ergebe eine Doppelbelastung für die Vermietungszeit. Art. 8 Abs. 3 des Tourismusgesetzes (TG) sehe vor, dass die Pauschale entfalle, wenn die Nutzung nicht möglich gewesen sei, was z.B. bei einheimischen Eigentümern von Ferienwohnungen angenommen werde. Die Eigentümer von mehreren Wohnungen müssten auch nur ein Mal bezahlen. Die Rekurrentin kann aber ihre Wohnung auch deshalb nicht nutzen, weil sie gut vermietet werde, womit die Pflicht zur Entrichtung der Gästepauschale entfalle, ansonsten

Ungleichbehandlung entstehe. Dies sei im Übrigen leicht feststellbar, weshalb eine Pauschalierung gar keine Erleichterung sei.

3. Die Gemeinde beantragte in ihrer Vernehmlassung die Abweisung des Rekurses. Sie bringt zusammengefasst vor, die von ihr erhobenen Gästepauschalen stünden in Einklang mit der Praxis des Verwaltungsgerichtes.
4. In einem zweiten Schriftenwechsel hielten die Parteien an ihren Standpunkten fest, ohne wesentliche neue Argumente vorzubringen.

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

#### **Das Gericht zieht in Erwägung:**

1. a) Gemäss Art. 29 Abs. 2 BV (früher: Art. 4 aBV) haben die Parteien Anspruch auf rechtliches Gehör. Aus dem Grundsatz des rechtlichen Gehörs leitet das Bundesgericht in ständiger Rechtsprechung die Pflicht der Behörden ab, ihre Verfügungen und Entscheide zu begründen (BGE 126 I 97 E. 2b S. 102; zu Art. 4 aBV grundlegend BGE 112 Ia 107 E. 2b S. 109f.; vgl. auch Botschaft des Bundesrates über eine neue Bundesverfassung vom 20. November 1996, BBl 1997 I 182 zu Art. 25). Der Grundsatz des rechtlichen Gehörs als persönlichkeitsbezogenes Mitwirkungsrecht verlangt, dass die Behörde die Vorbringen des vom Entscheid in seiner Rechtsstellung Betroffenen auch tatsächlich hört, sorgfältig und ernsthaft prüft und in der Entscheidfindung berücksichtigt. Daraus folgt die grundsätzliche Pflicht der Behörden, ihren Entscheid zu begründen. Der Bürger soll wissen, warum die Behörde entgegen seinem Antrag entschieden hat. Die Begründung eines Entscheids muss deshalb so abgefasst sein, dass der Betroffene ihn gegebenenfalls sachgerecht anfechten kann. Dies ist nur möglich, wenn sowohl er wie auch die Rechtsmittelinstanz sich über die Tragweite des Entscheids ein Bild machen können. In diesem Sinne müssen wenigstens kurz die Überlegungen

genannt werden, von denen sich die Behörde leiten liess und auf welche sich ihr Entscheid stützt (BGE 126 I 97 E. 2b S. 102 f. mit Hinweisen). Es ist jedoch nicht nötig, dass sich die Behörde mit jeder tatbeständlichen Behauptung und jedem rechtlichen Einwand auseinandersetzt. Vielmehr kann sie sich auf die für den Entscheid wesentlichen Gesichtspunkte beschränken (BGE 117 Ib 492).

- b) Entgegen der Ansicht der Rekurrentin hat die Vorinstanz die erwähnten Grundsätze nicht verletzt. Wohl ist die Begründung des angefochtenen Entscheides nicht sehr ausführlich ausgefallen. Die Gemeinde hat jedoch deutlich gemacht, dass sie es als gesetzwidrig erachten würde, wenn andere Ausnahmen als die in Art. 8 Abs. 3 TG genannte akzeptiert würden. Damit hat sie zumindest implizit die Einwände der Rekurrentin verworfen. Die Begründung erweist sich damit zwar als knapp, aber als den verfassungsrechtlichen Anforderungen genügend. Die Rekurrentin war denn auch ohne weiteres in der Lage, den angefochtenen Entscheid sachgerecht anzufechten, wie ihre Ausführungen in den Rechtsschriften zeigen.

2. Die für die Beurteilung der vorliegenden Streitfrage massgebende Bestimmung von Art. 8 TG hat folgenden Wortlaut:

"Eigentümer, Nutzniesser und Dauermieter von Wohnräumen, insbesondere von Ferienhäusern, Ferienwohnungen und Privatzimmern, sind verpflichtet, die Gästetaxe für sich und ihre Angehörigen unabhängig von Dauer und Häufigkeit des Aufenthaltes in Form einer Jahrespauschale zu entrichten.

Angehörige im Sinne dieses Gesetzes sind: Der Ehegatte/Konkubinatspartner des Eigentümers, Nutzniesser oder Dauermieter, seine Eltern, seine Grosseltern, seine Kinder, seine Geschwister, deren Ehegatten und Kinder.

Die Pflicht zur Entrichtung einer Pauschale entfällt, wenn der Gästetaxenpflichtige den Nachweis erbringt, dass er und seine Angehörigen während des Erhebungszeitraumes ausserstande waren, ihre Ferienunterkunft zu nutzen.

Die Jahrespauschalen betragen je nach Grösse pro Wohneinheit beziehungsweise Ferienhaus Franken 360.-- bis Franken 2'160.-- und werden

vom Gemeinderat auf Antrag von ... Tourismus festgesetzt. Änderungen der Pauschalen müssen sechs Monate vor Inkrafttreten der neuen Ansätze im amtlichen Publikationsorgan der Gemeinde bekanntgegeben werden."

3. Das anwendbare Gesetz gehört dem autonomen Gemeinderecht an, weshalb die Gemeinde eine relativ erhebliche Entscheidungsfreiheit besitzt und sie diesbezüglich den Schutz der Gemeindeautonomie genießt. Letztere bezieht sich nicht nur auf die Rechtssetzung, sondern auch auf die Rechtsanwendung und -auslegung, wenn die anwendbare Bestimmung dem selbständigen Gemeinderecht angehört. Das Verwaltungsgericht hat sich dann bei der Anwendung und Auslegung solcher Normen Zurückhaltung aufzuerlegen, wenn ein Zweifelsfall vorliegt, die Auslegung schwierig ist oder in besonderem Masse örtliche Verhältnisse zu würdigen sind. Den Gemeinden steht in solchen Fällen ein geschützter Beurteilungs- und Ermessensspielraum zu, in welchen das Verwaltungsgericht nur eingreifen kann, sofern die Gemeinde diesen Bereich missbraucht oder überschritten hat. Die Kognition des Verwaltungsgerichtes beschränkt sich damit praktisch auf eine Willkürprüfung, d.h. das Verwaltungsgericht kann nur dann eingreifen, wenn sich der gestützt auf autonomes Gemeinderecht erlassene Entscheid als sachlich unvertretbar erweist oder gegen allgemeine Rechtsgrundsätze verstösst (vgl. statt vieler: VGU R 05 62).
  
4. Neben den klassischen allgemeinen Steuern zur Deckung seines Finanzbedarfes erhebt der Staat auch noch Zwecksteuern als echte Steuern im Sinne einer voraussetzungslosen Abgabe mit allerdings enger sachaufgabenbezogener Zweckbindung des Steueraufkommens (Böckli, Innovation und Mimikry im Abgaberecht, in: ASA 58 S. 189). Bei den Zwecksteuern ist zu unterscheiden zwischen solchen, die bestimmte allgemeine öffentliche Aufgaben im Interesse der Gesamtheit finanzieren (Spitäler, Strassen), und solchen, die der Finanzierung spezieller Aufwendungen im Interesse bestimmter Personen dienen, den so genannten Kostenanlastungssteuern (Höhn/Waldburger, Steuerrecht, Bd. I, 9. Auflage, S. 6). Unter diesen Begriff fallen nach heutiger Terminologie Sondersteuern, welche einer bestimmten Gruppe von Pflichtigen auferlegt werden, weil diese

Personen zu bestimmten Aufwendungen des Gemeinwesens eine nähere Beziehung haben als die Gesamtheit der Steuerpflichtigen (Peter Böckli, Indirekte Steuern und Lenkungssteuern, Basel und Stuttgart 1975, S. 52f.; Kathrin Klett, Der Gleichheitssatz im Steuerrecht, in: ZSR 111/1992 S. 80; Adriano Marantelli, Grundprobleme des schweizerischen Tourismusabgaberechts, Bern 1991, S. 20ff; BGE 124 I 291 f., 122 I 309). Solche Abgaben haben eine gewisse Verwandtschaft zur Vorzugslast (Beiträgen), doch unterscheiden sie sich von dieser dadurch, dass kein individueller, dem einzelnen Pflichtigen zurechenbarer Sondervorteil vorliegen muss, der die Erhebung der Abgabe rechtfertigt. Es genügt, dass die betreffenden Aufwendungen des Gemeinwesens dem abgabepflichtig erklärten Personenkreis eher anzulasten sind als der Allgemeinheit, sei es, weil diese Gruppe von den Leistungen generell (abstrakt) stärker profitiert als andere oder weil sie - abstrakt - als hauptsächlicher Verursacher dieser Aufwendungen angesehen werden kann. Die Kostenanlastungsabgabe stellt, da sie voraussetzungslos, d.h. unabhängig vom konkreten Nutzen oder vom konkreten Verursacheranteil des Pflichtigen erhoben wird, eine Steuer dar. Sie steht nach dem Gesagten aber in einem Spannungsverhältnis zum Grundsatz der Allgemeinheit der Besteuerung (Art. 127 BV). Eine derartige Sondersteuer setzt voraus, dass sachlich haltbare Gründe bestehen, die betreffenden staatlichen Aufwendungen der erfassten Personengruppe anzulasten. Zudem muss die allfällige Abgrenzung nach haltbaren Kriterien erfolgen; andernfalls verletzt die Abgabe das in Art. 8 BV enthaltene Gleichheitsgebot (vgl. dazu BGE 122 I 305). Der Kreis der Schuldner einer Zwecksteuer, die für die Deckung von gewissen bestimmten Ausgaben vorgesehen sind, umfasst somit die Personen, denen die öffentliche Körperschaft aus objektiven und vernünftigen Gründen vorrangig die fraglichen Ausgaben auferlegen kann, anstatt diese der Gesamtheit der Steuerpflichtigen zu belasten; diese Steuer wird jedoch unabhängig von der Verwendung oder von dem einzelnen durch den Steuerpflichtigen erzielten Vorteil oder von der durch diesen verursachten Ausgabe geschuldet. Der Zusammenhang zwischen den fraglichen Ausgaben und den pflichtigen Personen ist somit abstrakt und lockerer als im Falle einer Vorzugslast; diese Ausgaben werden in einem weiten Sinne verstanden, ohne dass es nötig

wäre, dass eine solche Steuer der sofortigen Finanzierung einer bestimmten Massnahme diene (vgl. BGE 122 I 67 sowie zit. Hinweise; vgl. auch Böckli, a.a.O., S 52f.). Als Kostenanlastungssteuer eingestuft werden in der Doktrin etwa **Kurtaxen, Tourismusförderungsabgaben**, Motorfahrzeugsteuern, Schiffssteuern, Hundesteuern, Treibstoffzuschläge, Feuerschutzabgaben, wobei die betreffenden Einnahmen auch meist einer entsprechenden gesetzlichen Zweckbindung unterworfen sind (vgl. Marantelli, a.a.O., S. 25; BGE 124 I 292, 122 I 311; PVG 2003 Nr. 32).

5. a) Bei den von der Gemeinde erhobenen Kurtaxen handelt es sich unbestritten um eine Kostenanlastungssteuer im obigen Sinne. Die Rekurrentin bestreitet auch nicht die Zulässigkeit der Pauschale im Sinne von Art. 8 TG. Vielmehr verweist sie selber auf PVG 1997 Nr. 42, wo sich das Verwaltungsgericht eingehend mit der Rechtmässigkeit solcher Eigentümer- und Angehörigenpauschalen auseinandergesetzt hat. Auf diese Ausführungen kann zunächst verwiesen werden. Die Rekurrentin erachtet es letztlich lediglich als verfassungswidrig, dass auf sie nicht Art. 8 Abs. 3 TG angewendet wird, der eine Befreiung von der Pauschale vorsieht. Auf die von ihr dafür vorgebrachten Gründe ist im Folgenden einzugehen.
- b) Die Rekurrentin sieht bei Eigentümern, die ihre Wohnung nicht nur selbst nutzen, sondern auch an Gäste vermieten, für welche die Kurtaxe zu entrichten ist, eine unzulässige Doppelbelastung durch die Erhebung der Eigentümerpauschale. Damit verkennt sie, dass von einer Doppelbelastung nur dann die Rede sein könnte, wenn sie ihre Wohnung während der Winter- bzw. der Sommersaison wegen der Vermietung an Dritte überhaupt nicht selber nutzen könnte. Dieser Fall trifft indessen auf sie nicht zu, da sie, wie sie selber ausführt, die Wohnung zeitweise mit ihrer Familie für Ferien belegt. Damit liegt auch keine zweifache Belastung des gleichen Steuerobjektes für denselben Zeitraum vor. Es kann auch keine Rede davon sein, dass mit der Pauschale auch "warme" Betten besteuert würden (VGU A 05 90). Eine Befreiung von der Pauschale ist dementsprechend gemäss Art. 8 Abs. 3 TG nur möglich, wenn die Rekurrentin den Nachweis erbracht hätte, dass sie ihre Wohnung wegen der Fremdvermietung (oder aus anderen Gründen) gar nicht

genutzt hätte. Ansonsten ist eben die Pauschale entsprechend dem Wesen einer Kostenanlastungssteuer und der Pauschalierung unabhängig von der tatsächlichen Aufenthaltsdauer zu entrichten.

- c) Unzulässig ist der Vergleich mit den in ... selber wohnhaften Eigentümern von Ferienwohnungen. Diese sind gar nicht Steuersubjekt der Kurtaxen. Überdies unterliegen sie der unbeschränkten Steuerpflicht in der Gemeinde und tragen so zur touristischen Infrastruktur bei. Nicht stichhaltig ist weiter der Vergleich mit Eigentümern, die mehrere Ferienwohnungen besitzen. Die Steuererhebung ist subjektbezogen und muss es auch sein. Die Anzahl möglicher Steuersubjekte im Sinne von Art. 8 TG, nämlich die Eigentümer etc. und ihre Angehörigen wird aber nicht von der Anzahl der Wohnungen bestimmt, welche einem Eigentümer gehören. Würde bei einer solchen Konstellation die Pauschale für mehrere Wohnungen erhoben, hätte dies zur Folge, dass die Kurtaxe nach Steuerobjekten bestimmt würde, für welche gar keine Steuersubjekte vorhanden sind. Unbehelflich ist schliesslich der Einwand, die konkrete Berechnung der Kurtaxe für die Rekurrentin würde sich ebenso einfach gestalten wie für die Gäste. Selbst wenn dies zuträfe, übersieht die Rekurrentin, dass die Pauschalierung nicht ihretwegen, sondern generell für die Vereinfachung der Verwaltungsabläufe geschaffen wurde. Wenn nun bei jedem einzelnen Eigentümer geprüft werden müsste, ob sich bei ihm allenfalls leicht eine Berechnung seiner Aufenthaltsdauer bewerkstelligen lassen würde, wäre der Sinn der Pauschalierung wiederum in Frage gestellt. Der Rekurs ist demnach abzuweisen.
6. Bei diesem Ausgang gehen die Verfahrenskosten zulasten der Rekurrentin, welche überdies die anwaltlich vertretene Gemeinde angemessen aussergerichtlich zu entschädigen hat.

### **Demnach erkennt das Gericht:**

1. Der Rekurs wird abgewiesen.

2.	Die Gerichtskosten, bestehend	
	- aus einer Staatsgebühr von	Fr. 1'000.--
	- und den Kanzleiauslagen von	Fr. 170.--
	zusammen	<u>Fr. 1'170.--</u>

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

3. ... entschädigt die Gemeinde ... aussergerichtlich mit Fr. 500.-- (inkl. MWST).