

3. Kammer

# URTEIL

vom 11. Januar 2008

in der verwaltungsrechtlichen Streitsache

betreffend Kurtaxe und Verkehrsabgabe

1. Der in ... TI wohnhafte niedergelassene deutsche Staatsangehörige ... ist seit 1983 Stockwerkeigentümer einer 3-Zimmer-Wohnung im Mehrfamilienhaus ... in .... Am 11. Mai 2006 stellte ihm ... Tourismus zwei Rechnungen im Gesamtbetrag von Fr. 1'145.-- für Kurtaxen, Verkehrsabgaben sowie freiwillige Angehörigen- und Gästepauschale an seine damalige Wohnadresse in ... TI zu. ... sandte diese Rechnungen mit der Bemerkung zurück, es handle sich um einen Irrtum; er besitze nur eine 2-Zimmer-Wohnung und habe in den letzten Jahren nie derartige Rechnungen erhalten.
2. Am 18. Dezember 2006 stellte die Gemeinde ... .. eine abgeänderte Rechnung (Nr. 64388) für das Jahr 2006 in Höhe von CHF 590.-- (Obligatorische Familienpauschale CHF 510.--, Verkehrsabgabe CHF 80.--) zu. Gemäss Rechtsmittelbelehrung war eine Einsprache gegen diese Rechnung innert 20 Tagen beim Gemeindevorstand möglich. Zudem übersandte ihm die Gemeinde gleichentags per Einschreiben eine mit „Nachzahlgebühr“ überschriebene Rechnung (Nr. 64425) für die Jahre 2001 bis 2005 in Höhe von insgesamt CHF 2'140.-- (Kurtaxenpauschale 5 Jahre à CHF 87.--/Bett = CHF 1'740.--, Verkehrsabgabe für 5 Jahre à CHF 80.-- = CHF 400.--), welche jedoch keine Rechtsmittelbelehrung enthielt. Im Begleitschreiben verwies die Gemeinde darauf, dass ... zu keiner Zeit zivilrechtlichen Wohnsitz in der Gemeinde innegehabt habe und daher kurtaxenpflichtig sei. Kurtaxenpauschale und Verkehrsabgabe würden daher für 5 Jahre rückwirkend in Rechnung gestellt. Grundeigentum habe zwar eine Steuerpflicht zur Folge, nicht aber die Befreiung von der Kurtaxenpflicht.

3. Am 6. Februar 2007 stellte ... Tourismus ... eine Rechnung (Nr. 66299) betreffend obligatorische Familienpauschale sowie Verkehrsabgabe für das Jahr 2007 in Höhe von insgesamt CHF 590.-- zu, welche inhaltlich und hinsichtlich der Rechtsmittelbelehrung gleich lautete wie die entsprechende Rechnung für das Jahr 2006.
4. Nachdem ihm die Gemeinde Kontoauszüge über die ausstehenden Beträge zugesandt hatte, schickte ... am 7. Mai 2007 alle drei Rechnungen an die Gemeinde zurück und führte aus, nach Rücksprache mit seinem Steuerberater könnten Kurtaxenpauschalen und Verkehrsabgaben nicht nachträglich berechnet werden, zumal er während der vergangenen Jahre die Wohnung in ... nicht benutzt habe. Dies wertete die Gemeinde als Einsprache und gab dem Abgabepflichtigen mit Schreiben vom 11. Juni 2007 nochmals Gelegenheit zur Stellungnahme. Neben einer Auflistung der ausstehenden Beträge ist darin folgender Passus enthalten: „Nicht bezahlte Steuern werden durch den Gemeindevorstand gemäss Art. 15 KTG (Kurtaxengesetz) bzw. Art. 24 GTG (Gesetz über die Gäste- und Tourismussteuern) in einer anfechtbaren Verfügung festgelegt. Sie erhalten hiermit gestützt auf Art. 23 und 24 GTG Gelegenheit zur Stellungnahme. ... Erfolgt innert Frist keine Stellungnahme, wird aufgrund der Akten entschieden. Nach Art. 23 GTG kann der Gemeindevorstand gegebenenfalls eine Veranlagung nach Ermessen vornehmen.“ Der Einsprecher reagierte hierauf nicht.
5. Am 27. August 2007 (Mitteilungsdatum: 29. August 2007) erliess der Gemeindevorstand einen Einspracheentscheid. In diesem trat er auf die Einsprache wegen Verfristung nicht ein und stellte fest, dass die subjektive Steuerpflicht für die gesamte Forderung gegeben sei. Dieser Entscheid sei „innert 20 Tagen seit Mitteilung durch Verwaltungsbeschwerde gemäss Art. 28 ff des kantonalen Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege (VRG; BR 370.100) beim Verwaltungsgericht des Kantons Graubünden“ anfechtbar.
6. ... erhob am 1. Oktober 2007 verwaltungsgerichtliche Beschwerde und beantragte die Aufhebung des Entscheids. Die Forderung für das Jahr 2001 sei verjährt, die Pauschalen für das Jahr 2006 seien doppelt in Rechnung

gestellt worden. Zudem sei ... Tourismus nicht legitimiert, die Beiträge ab 2006 einzufordern, da es für diesen Zeitraum an einer wirksamen Delegation durch die Gemeinde fehle.

7. In ihrer Vernehmlassung beantragte die Beschwerdegegnerin die Abweisung der Beschwerde. Sie führte aus, die Rechnungen seien – da nicht rechtzeitig angefochten – in Rechtskraft erwachsen; Revisions- bzw. Fristwiederherstellungsgründe seien nicht ersichtlich. Die Verjährungseinrede sei verspätet erhoben worden, im Übrigen weder die relative noch die absolute Verjährungsfrist abgelaufen. Bei der doppelten Geltendmachung der Gebühren für das Jahr 2006 handle es sich offensichtlich um einen Schreibfehler. Die Delegation an ... Tourismus sei ebenfalls rechtsgenügend erfolgt.

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

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

1. Anfechtungsobjekt des vorliegenden Verfahrens sind der Einspracheentscheid vom 27. August 2007 beziehungsweise die diesem zugrunde liegenden Rechnungsverfügungen vom 18. Dezember 2006 und vom 6. Februar 2007. Die verwaltungsgerichtliche Beschwerde gemäss Art. 49 ff. des am 1. Januar 2007 in Kraft getretenen VRG ist das taugliche Rechtsmittel, da sich der Beschwerdeführer gegen einen gemeindlichen Entscheid wendet, der bei keiner anderen Instanz angefochten werden kann (Art. 49 Abs. 1 lit. a VRG). Dass in der Rechtsmittelbelehrung des Einspracheentscheids fälschlicherweise die Verwaltungsbeschwerde gemäss Art. 28 VRG genannt (jedoch das Verwaltungsgericht als Adressat bezeichnet) wird, ändert daran nichts, zumal der Beschwerdeführer tatsächlich das richtige Rechtsmittel vor der richtigen Instanz erhoben hat, ihm aus dieser fehlerhaften Belehrung folglich kein Nachteil erwachsen ist.

2. Der Beschwerdeführer wendet sich gegen den Nichteintretensentscheid der Beschwerdegegnerin. Vorab ist zu prüfen, ob die Beschwerde rechtzeitig erhoben wurde und das Verwaltungsgericht daher auf diese einzutreten hat. Der Nichteintretensentscheid vom 27. August 2007 wurde am 29. August 2007 mitgeteilt und ging dem Beschwerdeführer ausweislich des auf dem Entscheid befindlichen Eingangsstempels am 31. August 2007 zu. Das Gericht sieht keinen Anlass, an diesem Zugangsdatum zu zweifeln, zumal auch die Beschwerdegegnerin, die im Übrigen die Beweislast für einen früheren Zugang träge, dieses nicht in Abrede stellt. Die Beschwerdefrist begann daher gemäss Art. 7 Abs. 1 VRG am der Mitteilung folgenden Tag, dem 1. September 2007, zu laufen. Mit Erhebung der Beschwerde am 1. Oktober 2007 wäre eine 20-tägige Beschwerdefrist, wie in der Rechtsmittelbelehrung angegeben, klar versäumt gewesen. Gemäss Art. 52 Abs. 1 VRG beträgt die Frist für die verwaltungsgerichtliche Beschwerde gemäss Art. 49 VRG jedoch 30 Tage. Diese gesetzliche, peremptorische Frist kann nicht verlängert, aber auch nicht verkürzt werden. Die entgegenstehende Regelung in Art. 26 Abs. 2 GTG ist daher unbeachtlich, die Rechtsmittelbelehrung auch hinsichtlich der Frist unrichtig. Gemäss Art. 7 Abs. 3 VRG dürfen falsche Fristangaben in einem Entscheid für die betroffene Partei keine Nachteile zur Folge haben. Es gilt daher die gesetzliche 30-tägige Frist, die rechnerisch am 30. September 2007 endete. Da der letzte Tag der Frist auf einen Samstag fiel, endete sie gemäss Art. 7 Abs. 2 VRG am nächstfolgenden Werktag, d.h. mit Ablauf des 1. Oktober 2007. Die Beschwerde wurde folglich rechtzeitig eingereicht, weshalb auf sie einzutreten ist.
  
3. a) Im Falle der Anfechtung eines Nichteintretensentscheids hat das Gericht, ungeachtet der Vorbringen der Beschwerde führenden Partei, darüber zu entscheiden, ob die Vorinstanz zu Recht nicht auf das Begehren eingetreten ist (BGE 116 V 266 E. 2a). Mithin ist daher zu prüfen, ob die Gemeinde zu Recht aus formellen Gründen (Nichteinhalten der gesetzlichen Fristen) ein Eintreten auf die Einsprache des Beschwerdeführers abgelehnt hat.

- b) Zweifellos sind die Rechnungen Nr. 64388 und 66299 betreffend die Jahre 2006 und 2007 nach unbenutztem Ablauf der 20-tägigen Einsprachefrist gemäss Art. 26 Abs. 1 GTG in formelle Rechtskraft erwachsen. Sie waren daher nicht mehr mit ordentlichen Rechtsmitteln anfechtbar. Die rechtskräftigen Rechnungen sind als individuelle Hoheitsakte, durch die eine konkrete verwaltungsrechtliche Rechtsbeziehung rechtsgestaltend oder feststellend in verbindlicher und erzwingbarer Weise geregelt wird (BGE 121 II 473, 477; VGU A 00 9/A 00 26, E. 2b) und daher als Verfügungen zu qualifizieren. Auf rechtskräftige Verfügungen kann nur durch Wiederherstellung der Einsprachefrist oder bei Vorliegen eines Revisionsgrundes zurückgekommen werden. Vorliegend sind jedoch weder rechtlich relevante Fristwiederherstellungsgründe noch Revisionsgründe im Sinne des Art. 67 VRG ersichtlich; solche werden auch vom Beschwerdeführer nicht geltend gemacht.
- c) Auch die Rechnung Nr. 64425 vom 18. Dezember 2006 bezüglich der Nachzahlgebühren ist als Verfügung zu qualifizieren. Ihr war keine Rechtsmittelbelehrung beigelegt. Gemäss Art. 22 Abs. 2 VRG ist in einem solchen Fall der Weiterzug des Entscheids innert zwei Monaten seit Mitteilung zulässig. Die Einsprache im Mai 2007 war daher auf jeden Fall verspätet, weshalb auch diese Verfügung in Rechtskraft erwachsen ist.
- d) Der Beschwerdeführer rügt weiter die Unzuständigkeit von ... Tourismus zum Erlass der Rechnungsverfügungen. Namentlich die Unzuständigkeit der verfügenden Behörde ist ein derart schwerwiegender und offensichtlicher Mangel, dass die entsprechende Verfügung auch ohne Anfechtung keine Rechtswirkungen entfalten könnte, mithin ein Nichtigkeitsgrund (BGE 132 II 346 E. 2.1; 132 II 21 E. 3.1; 130 III 430 E. 3.3, jeweils mit Hinweisen). Die Nichtigkeit ist von jeder Gerichts- oder Verwaltungsbehörde jederzeit von Amtes wegen zu beachten. Der Beschwerdeführer hat die Rechnungen jeweils direkt von der gemäss Art. 1 GTG in Verbindung mit Art. 1 Abs. 2 der Ausführungsbestimmungen zum GTG (ABzGTG) zuständigen Gemeinde erhalten. Soweit das Einschreiben bezüglich der Nachzahlgebühren von ... Tourismus im Auftrag der Gemeinde versandt wurde, handelte ebenfalls die

zuständige Stelle: Mit Beschluss des Gemeindevorstands vom 6. Oktober 1999 wurde die Kompetenz zum Einzug der Verkehrsabgabe wirksam an ... Tourismus delegiert; eine entsprechende Delegation erfolgte bezüglich der Gästetaxenpauschale gemäss Art. 21 und Art. 22 Abs. 1 GTG mit Beschluss des gemäss Art. 1 GTG zuständigen Gemeindevorstands vom 9. Januar 2006 (Genehmigung des GTG-Organigramms). Die Zuständigkeit von ... Tourismus ist damit ausgewiesen.

- e) Gesamthaft ist daher festzustellen, dass die Einsprache vom 7. Mai 2007 hinsichtlich aller drei Verfügungen verspätet war. Daran ändert auch die Tatsache nichts, dass die Beschwerdegegnerin am 4. Mai 2007 ein Mahnungsschreiben (Kontoauszüge über die Ausstände) versandte. Dieses stellt keine Verfügung dar, da in ihm kein eigener neuer Anspruch geltend gemacht wird; vielmehr wird an die Erfüllung eines bestehenden Anspruchs erinnert. Eine neue Frist begann daher nicht zu laufen. Ebenso wenig vermag das Schreiben der Gemeinde vom 11. Juni 2007 etwas an der Rechtskraft der Rechnungsverfügungen zu ändern. Zwar stützt sich die Gemeinde in diesem Schreiben auf Art. 15 KTG bzw. Art. 24 GTG, welche besagen, dass der Gemeindevorstand bzw. beauftragte Dritte mittels Verfügung einen Entscheid über den Bestand der subjektiven Steuerpflicht erlassen können, falls der Pflichtige die subjektive Steuerpflicht bestreitet bzw. eine Rechnung trotz erfolgter Mahnung nicht bezahlt. Es kann hier dahinstehen, was die Gemeinde mit diesem Schreiben bezweckte, da der Beschwerdeführer – wenn überhaupt – seine subjektive Steuerpflicht bezüglich der übersandten Rechnungen verspätet bestritten hätte. Dafür, dass die Gemeinde durch dieses Schreiben die Rechnungsverfügung bezüglich der Nachzahlgebühren hätte aufheben wollen, liegen keinerlei Anhaltspunkte vor. Vielmehr lag es in ihrer Absicht, dem Beschwerdeführer vor Erlass des Einspracheentscheids noch einmal Gelegenheit zur Stellungnahme zu geben. Dass sie hierbei auf die genannten Artikel verweist, vermag an der Rechtskraft der genannten Verfügungen nichts zu ändern.
- Insgesamt ist daher der Nichteintretensentscheid der Gemeinde vollumfänglich zu schützen.

4. a) Im Übrigen erweisen sich die Rechnungsverfügungen auch in materieller Hinsicht als rechtmässig; der Vollständigkeit halber sei auf die diesbezüglichen Vorbringen des Beschwerdeführers in aller gebotenen Kürze noch eingegangen: Wie das Verwaltungsgericht bereits mehrfach entschieden hat, handelt es sich sowohl bei Kurtaxen bzw. Tourismusförderungsabgaben (VGE 6/97; PVG 1997 Nr. 40; VGU A 98 837) als auch bei den Verkehrssteuern (VGU A 00 9, VGU A 00 26), die zur Finanzierung des öffentlichen Verkehrs erhoben werden, um Kostenanlastungssteuern. Dies sind Sondersteuern, die einer Gruppe von Pflichtigen auferlegt werden, weil diese Personen zu bestimmten Aufwendungen des Gemeinwesens eine nähere Beziehung haben als die Gesamtheit der Steuerpflichtigen (BGE 124 I 289 mit Hinweisen). Die Erhebung von Kurtaxen und Tourismusförderungsabgaben ist in Art. 44a des Gemeindegesetzes für den Kanton Graubünden (GG; BR 175.050) explizit vorgesehen. Diese Abgabepflicht auf die Eigentümer von Zweitwohnungen zu beziehen, ist weder unter dem Aspekt des Rechtsgleichheitsgebots noch anderer verfassungsmässiger Rechte zu beanstanden. Zudem stellen sowohl Art. 5 des Gesetzes zur Förderung des öffentlichen Verkehrs des Kreises Oberengadin (GöVOE) in Verbindung mit Art. 9f. der Ausführungsbestimmungen zum GöVOE (ABzGöVOE) als auch Art. 8 GTG in Verbindung mit Art. 11 ABzGTG sowie Art. 1 ff, Art. 7 Abs. 1 KTG in Verbindung mit Art. 1 Abs. 1 lit. b der Ausführungsbestimmungen zum KTG (ABzKTG) eine ausreichende gesetzliche Grundlage zur Erhebung der genannten Abgaben dar (ausführlich dargestellt in VGU A 00 9/A 00 26). Die Abgaben wurden gemäss den kommunalen Bestimmungen korrekt berechnet und sind daher vom Beschwerdeführer grundsätzlich geschuldet. Da die pauschalen Zahlungsverpflichtungen einzig an die Wohnungsgrösse gekoppelt sind, kommt es nicht darauf an, ob und wie häufig diese Wohneinheiten tatsächlich benutzt werden.
- b) Der Beschwerdeführer wendet ein, die Forderung für das Jahr 2001 sei verjährt. Das KTG enthält keine eigene Regelung bezüglich der Verjährung. Da es sich – wie gezeigt – bei Kurtaxen und Verkehrsabgaben um Kostenanlastungssteuern handelt, finden gemäss Art. 43 Abs. 3 und 4 GG die

allgemeinen Grundsätze der kantonalen Gesetzgebung, in diesem Falle der Steuergesetzgebung (Art. 27 GTG) subsidiär Anwendung. Die relative Verjährungsfrist für periodische Steuern beträgt gemäss Art. 125 Abs. 1 des Steuergesetzes für den Kanton Graubünden (StG; BR 720.000) fünf Jahre nach Ablauf der entsprechenden Steuerperiode. Die Vorinstanz hat die Beiträge für 2001 noch vor Ende 2006 mittels Verfügung in Rechnung gestellt. Für die Unterbrechung der Verjährung ist gemäss Art. 125 Abs. 3 StG einzig erforderlich, dass die Forderung rechtzeitig durch eine Amtshandlung gegenüber der pflichtigen Person geltend gemacht wird. Die fünfjährige Verjährungsfrist nach Art. 125 Abs. 1 StG wurde daher durch die Rechnungsstellung noch im Jahr 2006 unterbrochen und begann von neuem zu laufen. Da auch die absolute 10-jährige Frist gemäss Art. 125 Abs. 4 StG noch nicht verstrichen ist, sind die Ansprüche für das Jahr 2001 nicht verjährt.

- c) Weiter macht der Beschwerdeführer geltend, die Beiträge hätten nicht rückwirkend erhoben werden dürfen. Zwar lässt sich die rückwirkende Veranlagung entgegen der Meinung der Beschwerdegegnerin nicht auf Art. 128 Ziff. 1 OR abstützen, welche lediglich die Verjährung periodisch wiederkehrender Leistungen des Zivilrechts betrifft, wohl aber auf Art. 25 GTG in Verbindung mit Art. 125 Abs. 1 StG, wonach das Recht, eine Steuer zu veranlagern, für periodische Steuern 5 Jahre nach Ablauf der Steuerperiode verjährt. Steuerperiode für die Familienpauschale und die Verkehrssteuern für das Jahr 2001 war gemäss Art. 7 Abs. 1 GTG das Jahr 2001; die Steuer durfte daher bis Ende 2006 veranlagt werden. Auch kann aus der Tatsache, dass in der Vergangenheit keine solchen Abgaben verlangt wurden, keinesfalls ein Vertrauenstatbestand zu Gunsten des Beschwerdeführers abgeleitet werden.
- d) Soweit der Beschwerdeführer vorbringt, seine Wohnung umfasse nur 2 Zimmer, Küche und Bad, widerspricht dies eindeutig dem Grundbucheintrag, aus dem sich ergibt, dass er Eigentümer einer 3-Zimmer-Wohnung ist.
- e) Bei der gerügten Doppelveranlagung für das Jahr 2006 handelt es sich klarerweise um einen Schreibfehler, der sich erst im Einspracheentscheid „eingeschlichen“ hat; er kann - da auch im Dispositiv dieses Entscheids

ersichtlich - im Wege der Berichtigung gemäss Art. 66 VRG formlos korrigiert werden.

Der angefochtene Entscheid erweist sich somit sowohl in formeller als auch in materieller Hinsicht als rechtmässig und schützenswert.

5. Bei diesem Verfahrensausgang sind die Gerichtskosten gestützt auf Art. 73 Abs. 1 VRG vollumfänglich dem Beschwerdeführer aufzuerlegen. Der obsiegenden Beschwerdegegnerin steht gemäss Art. 78 Abs. 2 VRG keine Parteientschädigung zu.

**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. 248.--
  - zusammen Fr. 1'748.--

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