

GL_GERICHTE VG.2018.00038 vom 23. August 2018

GL Gerichte, 2018-08-23, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/gl_gerichte_VG.2018.00038

FR: GL_GERICHTE VG.2018.00038 du 23 août 2018

IT: GL_GERICHTE VG.2018.00038 del 23 agosto 2018

Regeste

Abgabenstreitigkeiten (ohne Steuern)

Erwägungen

E. 1

B._____ Beschwerdegegner

E. 1.1

Das Verwaltungsgericht ist gemäss Art. 17 Abs. 1 des Gesetzes zur Entwicklung des Tourismus vom 6. Mai 2007 (TEG) und Art. 105 Abs. 1 lit. b des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege vom 4. Mai 1986 (VRG) zur Behandlung der vorliegenden Beschwerde zuständig.

E. 1.2

Gegen den Einspracheentscheid erhob B._____ am 5. November 2016 Beschwerde beim Gemeinderat Glarus Süd. In der Folge hob das Departement Gesellschaft und Sicherheit seinen Einspracheentscheid am 21. Dezember 2016 wiedererwägungsweise auf, weshalb der Gemeinderat am 22. Dezember 2016 das Beschwerdeverfahren als gegenstandslos geworden abschrieb.

E. 1.2.1

Zur Beschwerde an das Verwaltungsgericht ist gemäss Art. 88 lit. a VRG unter anderem berechtigt, wer ein eigenes schutzwürdiges Interesse an der Änderung oder Aufhebung des angefochtenen Entscheids hat. Einer Gemeinde kommt zudem die Beschwerdebefugnis zur Wahrung der von ihr vertretenen öffentlichen Interessen zu (Art. 88 lit. b VRG).

E. 1.2.2

Eine Gemeinde ist zunächst gestützt auf Art. 88 lit. a VRG zur Beschwerde befugt, wenn sie vom angefochtenen Entscheid gleich oder ähnlich wie ein Privater in ihren materiellen oder vermögensrechtlichen Interessen berührt ist. Vorliegend geht es um die Erhebung von Kurtaxen. Es ist offensichtlich und bedarf keiner Weiterungen, dass die Beschwerdeführerin vom angefochtenen Entscheid nicht wie eine Privatperson betroffen ist.

E. 1.2.3

Gemäss Art. 88 lit. b VRG ist eine Gemeinde aber auch zur Wahrung der von ihr vertretenen öffentlichen Interessen zur Beschwerde legitimiert. Seit Inkrafttreten des Bundesgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 (BGG) am 1. Januar 2007 orientiert sich das Verwaltungsgericht bei der Auslegung dieser Bestimmung mit Blick auf die in Art. 111 Abs. 1 i.V.m. Art. 89 BGG verankerte Mindestanforderung an die Beschwerdelegitimation

im kantonalen Verfahren an der bundesgerichtlichen Praxis zur Beschwerdelegitimation vor dem Bundesgericht (vgl. VGer-Urteil VG.2018.00044 vom 28. Juni 2018 E. II/1.3.4.1, VG.2010.00141 vom 25. Januar 2012 E. II/1c, Letzteres nicht publiziert). Die Beschwerdelegitimation der Gemeinde ist dann zu bejahen, wenn sie als Trägerin öffentlicher Aufgaben schutzwürdige, spezifische öffentliche Interessen geltend machen kann und in einem Mass betroffen ist, das die Bejahung der Rechtsmittelbefugnis im als verletzt gerügten Aufgabenbereich rechtfertigen lässt. Verlangt wird grundsätzlich eine qualifizierte Betroffenheit in eigenen hoheitlichen Interessen. Eine solche ist anzunehmen, wenn ein Hoheitsakt wesentliche öffentliche Interessen in einem Politikbereich betrifft, der der Gemeinde zur Regelung zugewiesen wurde (BGE 136 II 383 E. 2.4; VGer-Urteil VG.2018.00044 vom 28. Juni 2018 E. II/1.3.4.1, VG.2010.00141 vom 25. Januar 2012 E. II/1c, nicht publiziert; Martin Bertschi, in Alain Griffel [Hrsg.], Kommentar zum Verwaltungsrechtspflegegesetz des Kantons Zürich, 3. A., Zürich/Basel/Genf 2014, § 21 N. 105 ff.; Bernhard Waldmann, in Basler BGG-Kommentar, 2011, Art. 89 N. 43).

E. 1.2.4

Die Kurtaxen werden durch die Gemeinden erhoben und verwendet, wobei sie diese Aufgaben den Tourismusorganisationen übertragen können. Obwohl kommunale Bestimmungen über die Kurtaxen dem zuständigen Departement zur Genehmigung unterbreitet werden müssen, kommt den Gemeinden ein erheblicher Ermessensspielraum bei der Erhebung und Verwendung der Kurtaxen zu. Sodann besteht ein erhebliches öffentliches Interesse an der Erhebung von Kurtaxen. Im angefochtenen Entscheid wurde der Beschwerdeentscheid der Beschwerdeführerin mit der Begründung aufgehoben, die erhobenen Kurtaxen liessen sich nicht auf eine genügende gesetzliche Grundlage stützen. Von diesem Entscheid ist die Beschwerdeführerin in einem besonderen Masse betroffen, weshalb sie zur Beschwerdeerhebung legitimiert ist. Da auch die übrigen Prozessvoraussetzungen erfüllt sind, ist auf die Beschwerde einzutreten.

E. 1.3

Das Departement Sicherheit und Gesellschaft wies am 22. März 2017 die Einsprache ab, wogegen B._____ am 13. April 2017 wiederum Beschwerde beim Gemeinderat erhob. Dieser wies die Beschwerde am 6. Juli 2017 ab.

E. 1.4

Dagegen gelangte B._____ mit Beschwerde vom 5. August 2017 an das kantonale Departement für Volkswirtschaft und Inneres (DVI) und beantragte die Aufhebung des kommunalen Beschwerdeentscheids und seiner Verpflichtung zur Bezahlung von Kurtaxen. Das DVI hiess die Beschwerde am 15. März 2018 gut und hob den Entscheid des Gemeinderats vom 6. Juli 2017 auf.

E. 2

Departement Volkswirtschaft und Inneres des Kantons Glarus betreffend Kurtaxen Die Kammer zieht in Erwägung: I. 1.

E. 2.1

Die Beschwerdeführerin macht geltend, es obliege dem Kanton, eine genügende gesetzliche Grundlage für die Erhebung der Kurtaxen zu schaffen. Entgegen der Auffassung des Beschwerdegegners 2 sei es nicht ihre Aufgabe, ein diesbezügliches Versehen des Kantons mittels Gemeindeversammlungsbeschluss zu korrigieren. Eine entsprechende Kompetenz

komme ihr auch gar nicht zu, da Art. 15 Abs. 1 TEG für die Gemeinden verbindlich festhalte, dass der Regierungsrat die Höchstbeträge und Höchstpauschalen für die Kurtaxen und die Tourismusförderungsabgabe festsetze. Dies habe der Kanton mit Art. 8 der Verordnung zum Tourismusentwicklungsgesetz vom 20. November 2007 (TEV) getan. Gestützt auf diese Gesetzgebung habe sie ihr Kurtaxenreglement und den dazugehörigen Tarifanhang erlassen. Beides sei durch den Beschwerdegegner 2 genehmigt worden. Sie habe daher davon ausgehen dürfen, dass das vom Gemeinderat erlassene Reglement den kantonalen gesetzlichen Vorgaben genüge. Indem der Beschwerdegegner von einer ungenügenden gesetzlichen Grundlage ausgegangen sei, habe er in unzulässiger Weise seine Praxis geändert. Sie habe auf die Massgeblichkeit des Reglements und die Gesetzmässigkeit der kantonalen Rechtsgrundlagen vertrauen dürfen. Sodann würden die gesetzlichen Grundlagen genügen. Zum einen fänden sich Bemessungsgrundlagen in den Materialien zum Erlass des TEG. Zum andern liege mit der TEV eine selbständige gesetzesvertretende Verordnung vor, welche die Bedeutung eines formellen Gesetzes habe. Sollte schliesslich dennoch davon ausgegangen werden, dass auf die kantonale Verordnung zum TEG im Bereich der festgesetzten Beträge der Kurtaxe nicht abgestellt werden könne, würde daraus folgen, dass die Höchstbeträge der Kurtaxe gesetzlich gar nicht festgesetzt seien. Es würde eine Lücke vorliegen, die gefüllt werden müsste. Der angefochtene Entscheid habe für sie einschneidende Folgen, da sich die Frage der Rückzahlung der ungerechtfertigt erhobenen Kurtaxen stelle und der Einzug der Kurtaxen gestoppt werden müsste.

E. 2.2

Der Beschwerdegegner 2 vertritt die Auffassung, dass die Genehmigung der Kurtaxenreglemente nur den Charakter einer provisorischen Rechtskontrolle habe. Diese schliesse die Überprüfung des Erlasses im Rahmen einer nachträglichen individuell konkreten Normenkontrolle nicht aus, wobei sich die Frage stelle, ob sich die Beschwerdeführerin gegenüber den Organen des Kantons überhaupt auf den Vertrauensschutz berufen könne. Entgegen der Auffassung der Beschwerdeführerin handle es sich bei der TEV nicht um eine selbständige gesetzesvertretende Verordnung, welcher die Bedeutung eines formellen Gesetzes zukomme. Sodann könne eine ungenügende gesetzliche Grundlage im Abgaberecht nicht mittels Lückenfüllung geheilt werden. Die Beschwerdeführerin hätte selbst eine genügende Rechtsgrundlage für die Erhebung der Kurtaxe schaffen müssen, was ihr möglich gewesen wäre. Auch wenn der Kanton die Gemeinden verpflichte, die Kurtaxe zu erheben, sei es nicht seine Aufgabe, für eine genügende gesetzliche Grundlage zu sorgen.

E. 3

Gemäss aArt. 12 Abs. 1 TEG (in der bis am 30. Juni 2018 gültigen Fassung) erheben die Gemeinden eine Kurtaxe für das Beherbergen von Gästen. Sie können ausserdem eine Tourismusförderungsabgabe erheben. Nach Art. 13 Abs. 1 lit. a TEG haben die Betreiber von gewerbmässigen Beherbergungsbetrieben gemäss Gastgewerbegesetz (Ziff. 1), von Gruppenunterkünften (Ziff. 2) und von Campingplätzen (Ziff. 3) eine Kurtaxe zu entrichten. Ebenfalls eine Kurtaxe haben die Eigentümer von Ferienwohnungen und Ferienhäusern zu bezahlen (Art. 13 Abs. 1 lit. b TEG). Nach aArt. 15 Abs. 1 TEG setzt der Regierungsrat die Höchstbeträge und die Höchstpauschalen für Kurtaxen und Tourismusförderungsabgaben fest. Für die Kurtaxen hat er dies in Art. 8 TEV getan. Danach beträgt die Höchstpauschale, die von Eigentümern und Eigentümerinnen und

Dauermietenden von Ferienhäusern und -wohnungen, Wohnzelten, Mobilhomes und dergleichen erhoben werden darf, Fr. 360.- im Jahr (Abs. 1). Die Tageshöchsttaxe für Gäste darf Fr. 4.- nicht übersteigen (Abs. 2). Mit der durch die Landsgemeinde vom 6. Mai 2018 genehmigten Revision des TEG wurden die Höchstbeträge ins Gesetz überführt. Gemäss Art. 15 Abs. 1 TEG, welcher am 1. Juli 2018 in Kraft getreten ist, legen die Gemeinden die Tagestaxen und Pauschalen fest. Die Tagestaxe für Gäste beträgt höchstens Fr. 5.-. Die Jahrespauschalen betragen höchstens Fr. 450.- pro Objekt oder Fr. 9.- pro Schlafplatz in Gruppenunterkünften und Clubhäusern.

E. 4.1

Die öffentlichen Abgaben lassen sich in Kausalabgaben und Steuern unterteilen. Kausalabgaben sind dabei Geldleistungen, welche die Privaten kraft öffentlichen Rechts als Entgelt für bestimmte Leistungen oder besondere Vorteile zu bezahlen haben. Im Gegensatz dazu sind Steuern voraussetzungslos zu entrichten (Ulrich Häfelin/Georg Müller/Felix Uhlmann, Allgemeines Verwaltungsrecht, 7. A., Zürich/St. Gallen 2016, Rz. 2758). Ob es sich bei den Kurtaxen um Vorzugslasten (Beiträge) und somit um Kausalabgaben oder aber um Kostenanlastungssteuern handelt, bedarf einer näheren Prüfung. Kostenanlastungssteuern sind 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. Sie unterscheiden sich von der Vorzugslast 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 Leistungen generell (abstrakt) stärker profitiert als andere oder weil sie – abstrakt – als hauptsächlicher Verursacher der Aufwendungen angesehen werden kann (BGE 124 I 289 E. 3b). Die Kurtaxen sind gemäss aArt. 16 Abs. 1 TEG zur Förderung und Entwicklung des Tourismus vor Ort sowie zur Unterstützung der Marktbearbeitung im Tourismus bzw. gemäss Art. 16 Abs. 1 TEG für die Finanzierung von touristischen Einrichtungen, Veranstaltungen und Dienstleistungen, die überwiegend im Interesse der Gäste liegen, zu verwenden. Die Abgabepflichtigen profitieren zwar abstrakt und mehr als die Allgemeinheit vom Einsatz der Kurtaxen, ein Sondervorteil lässt sich ihnen indessen nicht zurechnen. Die Kurtaxen wurden daher vom Beschwerdegegner 2 zu Recht als Kostenanlastungssteuern qualifiziert (vgl. BGer-Urteil 2C_523/2015 vom 21. Dezember 2016 E. 3.1, 2C_712/2015 und 2C_794/2015 vom 22. Februar 2016 E. 3.2.2 f., 2P.199/2000 vom 14. Mai 2001 E. 2c; Adrian Hungerbühler, Grundsätze des Kausalabgabenrechts, ZBl 10/2003, S. 505 ff., 513; Marcel Reich, Steuerrecht, 2. A., Zürich/Basel/Genf 2012, § 2 Rz. 7).

E. 4.2

Bei Abgaben sind stets die Vorgaben von Art. 127 Abs. 1 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (BV) zu beachten. Danach ist die Ausgestaltung der Steuer, namentlich der Kreis der Steuerpflichtigen, der Gegenstand der Steuer und deren Bemessung, in den Grundzügen im Gesetz selbst zu regeln. Beim Erfordernis der gesetzlichen Grundlage (Legalitätsprinzip) im Abgaberecht handelt es sich um ein selbständiges verfassungsmässiges Recht, welches für sämtliche Abgaben gilt (BGE 136 I 142 E. 3.1; Häfelin/Müller/Uhlmann, Rz. 2799; Pierre Tschannen, in Bernhard Ehrenzeller et al. [Hrsg.], St. Galler BV-Kommentar, 3. A., Zürich/St. Gallen 2014, Art.

164 N. 23). Lehre und Rechtsprechung lassen die Herabsetzung der Anforderungen an die gesetzliche Grundlage zu, wenn den Privaten die Überprüfung der Abgabe auf ihre Rechtmässigkeit anhand anderer verfassungsrechtlicher Prinzipien ohne Weiteres offensteht. So können die Prinzipien der Kostendeckung und der Äquivalenz die Höhe bestimmter Kausalabgaben ausreichend begrenzen, sodass der Gesetzgeber deren Bemessung der Exekutive überlassen darf (BGE 135 I 130 E. 4.2; Häfelin/Müller/Uhlmann, Rz. 2807). Da es sich bei den Kurtaxen aber um eine Steuer handelt, lässt sich deren Höhe nicht mittels Kostendeckungs- und Äquivalenzprinzip begrenzen, weshalb auch die Höhe der Abgabe in den Grundzügen in einem Gesetz geregelt werden muss (Häfelin/Müller/Uhlmann, Rz. 2850).

E. 4.3.1

Das TEG nennt in Art. 12 den Gegenstand der Steuer und in Art. 13 den Kreis der Steuerpflichtigen. In der bis am 30. Juni 2018 geltenden Fassung finden sich hingegen keine Angaben zur Bemessung der Kurtaxen. So sah aArt. 15 Abs. 1 TEG lediglich vor, dass der Regierungsrat die Höchstbeträge und die Höchstpauschalen für Kurtaxen und Tourismusförderungsabgaben festlegt. Sodann überliess es aArt. 12 Abs. 3 TEG den Gemeinden, Bestimmungen über Kurtaxen und Tourismusförderungsabgaben zu erlassen. Die Höchstbeträge wurden durch den Regierungsrat in Art. 8 TEV festgesetzt, während die Beschwerdeführerin die Höhe der Abgaben im Tarifanhang des durch den Gemeinderat erlassenen Kurtaxenreglements bestimmte. Damit finden sich keine Angaben zur Bemessung der Kurtaxen in einem formellen Gesetz.

E. 4.3.2

Die Beschwerdeführerin macht indessen geltend, dass es sich bei der TEV um eine selbständige gesetzesvertretende Verordnung handle, welcher die Bedeutung eines formellen Gesetzes zukomme. Selbständige Verordnungen beruhen direkt auf der Verfassung, welche das Parlament, die Regierung, eine Verwaltungsbehörde oder ein Gericht unmittelbar zur Rechtssetzung ermächtigt. Unselbständige Verordnungen beruhen hingegen auf einer Ermächtigung zur Rechtssetzung in einem Gesetz (Häfelin/Müller/Uhlmann, Rz. 107 ff.). Die Ermächtigung des Regierungsrats zum Erlass der TEV lässt sich nicht direkt auf Art. 99 lit. b der Verfassung des Kantons Glarus vom 1. Mai 1988 (KV) stützen. Gemäss dieser Bestimmung erlässt der Regierungsrat Vollzugs- und Verwaltungsverordnungen sowie Verordnungen aufgrund von Ermächtigungen der Landsgemeinde oder des Landrates. Damit bedarf es für den Erlass einer gesetzesvertretenden Verordnung durch den Regierungsrat einer Ermächtigung in einem durch die Landsgemeinde erlassenen Gesetz oder allenfalls durch eine auf einen konkreten Sachbereich bezogene Verfassungsbestimmung. Dies erscheint schon daher als notwendig, weil es mit der Gewaltenteilung nicht vereinbar wäre, wenn der Regierungsrat generell zum Erlass von gesetzesvertretenden Verordnungen befugt wäre. Die TEV stützt sich denn auch nicht direkt auf die Kantonsverfassung, sondern auf Art. 15 TEG. Damit ist sie eine unselbständige Verordnung, welcher nicht der Rang eines formellen Gesetzes zukommt. Folglich bleibt es dabei, dass sich die erhobenen Kurtaxen nicht auf eine genügende gesetzliche Grundlage stützen konnten, da nicht einmal die Grundsätze für deren Bemessung in einem Gesetz im formellen Sinn geregelt waren. Daran ändert auch der Verweis der Beschwerdeführerin auf die Gesetzesmaterialien nichts, können diese doch das vollständige Fehlen von Angaben zur Bemessung der Höhe der Kurtaxen im TEG nicht ersetzen.

E. 5

Es stellt sich nun die Frage, ob als Folge der ungenügenden gesetzlichen Grundlage der Beschwerdeentscheid der Beschwerdeführerin aufzuheben war.

E. 5.1

Das Kurtaxenreglement der Beschwerdeführerin wurde durch den Beschwerdegegner 2 im Jahr 2010 genehmigt, der Tarifanhang letztmals im Jahr 2014. Im Memorial für die Landsgemeinde des Kantons Glarus 2007 wurde die Regelung von aArt. 15 Abs. 1 TEG noch als genügende gesetzliche Grundlage erachtet (S. 9), während im Memorial für die Landsgemeinde des Kantons Glarus 2018 zutreffend ausgeführt wird, die bestehende Regelung auf Verordnungsstufe genüge nicht (S. 116), weshalb die Höchstbeiträge der Kurtaxen neu durch das TEG selbst geregelt würden. Wie aus dem Unterschied zwischen dem Memorial des Jahres 2007 und demjenigen des Jahres 2018 ersichtlich wird, dürfte die kantonale Verwaltung im Verlauf der Jahre erkannt haben, dass es dem Legalitätsprinzip im Abgaberecht widerspricht, wenn die Höchstbeträge der Kurtaxen in einer regierungsrätlichen Verordnung und die konkreten Beträge in einem gemeinderätlichen Erlass geregelt sind. Folgerichtig korrigierte sie ihre Praxis. Sie legte dem Landrat eine Gesetzesänderung vor, welche die Höchstbeträge der Kurtaxen auf Gesetzesstufe vorsieht, was schliesslich durch die Landsgemeinde vom 6. Mai 2018 so erlassen wurde. Sodann wies der Beschwerdegegner 2 das im Jahr 2017 überarbeitete Kurtaxenreglement an die Beschwerdeführerin zurück und schliesslich hob es den vorliegend strittigen Beschwerdeentscheid der Beschwerdeführerin auf. Eine Praxisänderung ist zulässig, wenn ernsthafte und sachliche Gründe für die neue Praxis sprechen, die Änderung grundsätzlich erfolgt, das Interesse an der richtigen Rechtsanwendung demjenigen an der Rechtssicherheit überwiegt und wenn die Praxis keinen Verstoß gegen Treu und Glauben darstellt. Diese Voraussetzungen sind erfüllt. Dabei ist in Erinnerung zu rufen, dass es sich beim Legalitätsprinzip im Abgaberecht um ein verfassungsmässiges Recht handelt. Der Verstoß gegen das Legalitätsprinzip war zu korrigieren, wobei namentlich dem Interesse der Beschwerdeführerin an der Rechtssicherheit weniger Gewicht zukam als dem Interesse, Verletzungen eines verfassungsmässigen Rechts zu vermeiden.

E. 5.2

Auch wenn die Beschwerdeführerin das Fehlen einer genügenden gesetzlichen Grundlage wohl selber hätte erkennen können, ist es aufgrund der Ausführungen im Memorial 2007 und insbesondere aufgrund der Genehmigung des Kurtaxenreglements mitsamt dem Tarifanhang durch den Beschwerdegegner 2 nachvollziehbar, dass sie darauf vertraute, die Erhebung der strittigen Kurtaxen lasse sich auf eine genügende gesetzliche Grundlage stützen. In diesem Zusammenhang überzeugt es denn auch nicht, wenn der Beschwerdegegner 2 darauf verweist, dass es sich bei der Genehmigung der Kurtaxenreglemente lediglich um eine provisorische Rechtskontrolle handle. Dies mag zwar zutreffen, zur provisorischen Rechtskontrolle gehört aber sicherlich auch die Kontrolle, ob eine genügende gesetzliche Grundlage für die Abgabenerhebung vorliegt. Indessen ist der Beschwerdeführerin die Berufung auf den Vertrauensschutz verwehrt. Zum einen bedeutet der durch Art. 9 BV garantierte Grundsatz des Vertrauensschutzes, dass in erster Linie Private, nicht Behörden, Anspruch darauf haben, in ihrem berechtigten Vertrauen in behördliche Zusicherungen oder in anderes, bestimmte Erwartungen begründendes Verhalten der Behörden geschützt zu werden. Zum andern steht vorliegend das Verhältnis zwischen der Beschwerdeführerin und dem privaten Beschwerdegegner 1 im

Vordergrund, nicht eine Rechtsbeziehung zwischen der Beschwerdeführerin und dem Beschwerdegegner 2. Selbst wenn man nicht grundsätzlich ausschliessen würde, dass die Beschwerdeführerin gegenüber dem Beschwerdegegner 2 das Vertrauensschutzprinzip anrufen könnte, dürfte dies keine nachteiligen Folgen für den Beschwerdegegner 1 zeitigen. Mit anderen Worten kann nicht zu Lasten des Beschwerdegegners 1 vom Erfordernis der gesetzlichen Grundlage abgesehen werden, nur weil die Beschwerdeführerin aufgrund des Verhaltens des Beschwerdegegners 2 davon ausging, es liege eine solche Grundlage vor.

E. 5.3

Sodann führt der Beschwerdegegner 2 zutreffend aus, dass im Bereich von Art. 127 Abs. 1 BV ein Lückenfüllungsverbot besteht. Der Kreis der Abgabepflichtigen, der Gegenstand und die Bemessung der Steuer müssen in einem formellen Gesetz enthalten sein. Besteht diesbezüglich keine genügende Grundlage, darf die Steuer nicht erhoben werden, auch wenn es sich um ein Versehen oder Versäumnis des Gesetzgebers handelt. Eine Lückenfüllung bleibt dem Gericht verwehrt (Silvano Baumberger, Die Grenzen des Legalitätsprinzips im Steuerrecht, AJP 7/2012, S. 903 ff., 906), würde doch ansonsten das Legalitätsprinzip im Abgaberecht seines Gehalts entleert.

E. 5.4

Unbehelflich ist ferner der Einwand der Beschwerdeführerin, die Schaffung einer genügenden gesetzlichen Grundlage sei Aufgabe des Kantons; sie habe gar nicht die Kompetenz dazu. Einerseits ist es für den vorliegend zu beurteilenden Fall unerheblich, ob die Bemessungsgrundlagen im kantonalen oder kommunalen Recht zu regeln waren. Massgebend ist einzig, dass eine Regelung auf Gesetzesstufe fehlte. Andererseits gab der Regierungsrat gemäss aArt. 15 Abs. 1 TEG lediglich die Höchstbeträge der Kurtaxe vor. Der Beschwerdeführerin blieb es hingegen überlassen, die konkreten Beträge festzusetzen. Hätte die Gemeindeversammlung ihr Kurtaxenreglement und den Tarifanhang erlassen, was durchaus möglich gewesen wäre, bestünde eine genügende gesetzliche Grundlage. Ein im Verfahren der Gesetzgebung zu Stande gekommener Gemeindeerlass erfüllt nämlich das Erfordernis der Gesetzesform (Häfelin/Müller/Uhlmann, Rz. 2800).

E. 5.5.1

Zu prüfen bleibt, ob die Voraussetzungen für einen so genannten Appellentscheid erfüllt sind. Die Feststellung, dass die strittigen Kurtaxen gegen das verfassungsmässig geschützte Legalitätsprinzip verstossen, hat nämlich nicht zwingend deren Aufhebung zur Folge. Unter bestimmten Umständen kann ein Gericht oder eine andere Rechtsmittelinstanz von der Aufhebung eines auf verfassungswidriger rechtlicher Grundlage beruhenden Entscheids absehen, wenn durch die unverzügliche Nichtanwendung der dem Entscheid zugrunde liegenden Normen nicht bloss ein verhältnismässig unbedeutendes Regelungsdefizit entstände, sondern ein eigentlicher rechtsfreier Raum. Die einstweilige Weiteranwendung der strittigen Norm trotz festgestellter Verfassungswidrigkeit kann somit ausnahmsweise gerechtfertigt oder sogar geboten sein, wenn andernfalls dem Gemeinwesen oder den Betroffenen ein unverhältnismässiger Nachteil entstände, indem beispielsweise ein ganzes Regelungssystem aus den Angeln gehoben würde oder eine wichtige öffentliche Aufgabe bis auf Weiteres nicht mehr oder nicht mehr zufriedenstellend erfüllt werden könnte. Weiter wird vorausgesetzt, dass die Rechtsmittelinstanz nicht in der Lage oder nicht dazu berufen ist, die mangelhafte Norm durch eine eigene, bis zum Tätigwerden des Gesetzgebers geltende Anordnung zu ersetzen. Schliesslich ist eine Interessenabwägung vorzunehmen, in

welche die Interessen der betroffenen Privatperson einzubeziehen sind (VGer-Urteil VG.2013.000107 vom 2. April 2014, mit Hinweisen).

E. 5.5.2

Mit dem Appellentscheid soll dem Gemeinwesen die notwendige Zeit verschafft werden, um eine als ungenügend erkannte Regelung zu ersetzen. Dies erweist sich vorliegend als nicht notwendig. Mit dem am 1. Juli 2018 in Kraft getretenen Art. 15 Abs. 1 TEG werden die Höchstbeträge für die Kurtaxen neu auf Gesetzesstufe geregelt. Somit liegt kein Regelungsdefizit mehr vor. Die fehlende gesetzliche Grundlage zeitigt daher nur hinsichtlich der Vergangenheit Folgen. Dabei gilt es zu beachten, dass der überwiegende Teil der Verfügungen, mit welchen Kurtaxen erhoben wurden, in Rechtskraft erwachsen sein dürfte. Mangelhafte Verfügungen sind in der Regel nur anfechtbar, nicht nichtig (Häfelin/Müller/Uhlmann, Rz. 1128). Da vorliegend weder ein ausserordentlich schwerer noch ein offensichtlicher Mangel vorliegt, hat die Beschwerdeführerin nicht zu befürchten, dass sie bereits rechtskräftig verfügte Kurtaxen zurückbezahlen muss. Damit mangelt es nicht nur an einem Regelungsdefizit, sondern auch an einem unverhältnismässigen Nachteil für die Beschwerdeführerin, weshalb ein Appellentscheid nicht in Betracht fällt.

E. 5.6

Zusammenfassend ergibt sich, dass sich die von der Beschwerdeführerin erhobenen Kurtaxen nicht auf eine genügende gesetzliche Grundlage stützen können. Da kein Grund für ein ausnahmsweises Abweichen von der Regel besteht, wonach eine Steuer, welche sich nicht auf eine genügende gesetzliche Grundlage stützen kann, nicht erhoben werden darf, erweist sich der vorinstanzliche Entscheid als rechtmässig. Dies führt zur Abweisung der Beschwerde. III. Die Gerichtskosten sind nach Art. 134 Abs. 1 lit. c VRG der unterliegenden Partei aufzuerlegen. Gemeinden sind gemäss Art. 135 Abs. 2 VRG gegenüber kantonalen Behörden dann kostenpflichtig, wenn sie im Verfahren als Partei beteiligt sind und an der Angelegenheit wirtschaftlich interessiert sind. Das Verwaltungsgericht geht bei Abgabenstreitigkeiten in ständiger Praxis von einem wirtschaftlichen Interesse der als Partei beteiligten Gemeinde aus (vgl. etwa VGer-Urteil VG.2015.00105/106 vom 11. Februar 2016 E. III/1, VG.2014.000123 vom 30. April 2015 E. III/1). Die Gerichtskosten von pauschal Fr. 600.- sind daher ausgangsgemäss der unterliegenden Beschwerdeführerin aufzuerlegen und mit dem von ihr bereits geleisteten Kostenvorschuss in gleicher Höhe zu verrechnen. Mangels Obsiegens steht ihr keine Parteientschädigung zu (Art. 138 Abs. 3 lit. a VRG e contrario).

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.