

# LU\_GERICHTE A 03 61 vom 19. Dezember 2003

LU Gerichte, 2003-12-19, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/lu\\_gerichte\\_A\\_03\\_61](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/lu_gerichte_A_03_61)

FR: LU\_GERICHTE A 03 61 du 19 décembre 2003

IT: LU\_GERICHTE A 03 61 del 19 dicembre 2003

## Regeste

§§ 15 und 16 Tourismusgesetz; § 70 Abs. 1 lit. h StG. Rechtsnatur der Kurtaxe. Die Inhaber von Beherbergungsbetrieben haben der Gemeinde nur insoweit keine Kurtaxen abzuliefern, als sich in ihren Betrieben Gäste aufhalten, die nicht der Kurtaxenpflicht unterliegen. Dass der Beherbergungsbetrieb selbst bzw. sein Trägerverein als gemeinnützige Institution steuerbefreit ist, steht der Erhebung von Kurtaxen nicht entgegen. | Kausalabgaben

## Volltext

Luzern Kantonsgericht sonstige 19.12.2003 A 03 61 (2004 II Nr. 33)

§§ 15 und 16 Tourismusgesetz; § 70 Abs. 1 lit. h StG. Rechtsnatur der Kurtaxe. Die Inhaber von Beherbergungsbetrieben haben der Gemeinde nur insoweit keine Kurtaxen abzuliefern, als sich in ihren Betrieben Gäste aufhalten, die nicht der Kurtaxenpflicht unterliegen. Dass der Beherbergungsbetrieb selbst bzw. sein Trägerverein als gemeinnützige Institution steuerbefreit ist, steht der Erhebung von Kurtaxen nicht entgegen. | Kausalabgaben

Rechtsprechung Luzern Instanz: Verwaltungsgericht Abteilung: Abgaberechtliche Abteilung Rechtsgebiet: Kausalabgaben Entscheidungsdatum: 19.12.2003 Fallnummer: A 03 61 LGVE: 2004 II Nr. 33 Leitsatz: §§ 15 und 16 Tourismusgesetz; § 70 Abs. 1 lit. h StG. Rechtsnatur der Kurtaxe. Die Inhaber von Beherbergungsbetrieben haben der Gemeinde nur insoweit keine Kurtaxen abzuliefern, als sich in ihren Betrieben Gäste aufhalten, die nicht der Kurtaxenpflicht unterliegen. Dass der Beherbergungsbetrieb selbst bzw. sein Trägerverein als gemeinnützige Institution steuerbefreit ist, steht der Erhebung von Kurtaxen nicht entgegen. Rechtskraft: Diese Entscheidung ist rechtskräftig. Entscheid: Das in der Gemeinde Z gelegene Zentrum X wurde gestützt auf das kantonale Tourismusgesetz von der Gemeinde verpflichtet, für die Zeit vom 1. Januar bis 31. August 2002 die kantonalen sowie die örtlichen Beherbergungsabgaben und die Kurtaxen nachzuzahlen. Dagegen liess das Zentrum X Einsprache erheben und den Antrag auf Befreiung von der Abgabepflicht stellen, da sein Eigentümer, der Verein A, als gemeinnützige Institution gemäss § 70 Abs. 1 lit. h StG steuerbefreit sei. Die Einsprache wurde in der Folge teilweise gutgeheissen und darauf erkannt, dass die Voraussetzungen für die Ausnahme von der Abgabepflicht betreffend die kantonale und die örtliche Beherbergungsabgabe gemäss Tourismusgesetz erfüllt seien. Hingegen bestätigte der Gemeinderat Z die Abgabepflicht für die Kurtaxe von Fr. 1.-- pro Person und Logiernacht. Eine vom Zentrum X gegen diesen Entscheid erhobene Beschwerde wurde vom Verwaltungsgericht abgewiesen. Aus den Erwägungen: 2.- c) Die hier zu beurteilende Kurtaxe, die zur Finanzierung von touristischen Einrichtungen und Dienstleistungen im Interesse der Gäste zu verwenden ist, ist eine sogenannte Kostenanlastungssteuer. 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. Solche Abgaben haben eine gewisse Verwandtschaft zur Vorzugslast (Beiträge), 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. 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). Als Kostenanlastungssteuer eingestuft werden in der Doktrin etwa Kurtaxen, Motorfahrzeugsteuern, Schiffssteuern, Hundesteuern, Treibstoffzuschläge, Feuerschutzabgaben, wobei die betreffenden Einnahmen auch meist einer entsprechenden gesetzlichen Zweckbindung unterworfen sind (zum Ganzen: BGE 124 I 291 f. Erw. 3b mit zahlreichen Hinweisen; Hungerbühler, Grundsätze des Kausalabgabenrechts, Eine Übersicht über die neuere Rechtsprechung und Doktrin, in: ZBl 104 (2003) S. 505 ff., insb. S. 513). Dazu gehören auch die Tourismusförderungsabgaben und Strassenreinigungsabgaben (Urteil des Bundesgerichts vom 14.5.2001, 2P.199/2000, in: ZBl 103 (2002) S. 79 Erw. 2c). 3.- a) Der Beschwerdeführer stellt sich auf den Standpunkt, er sei nebst der Befreiung von der Beherbergungsabgabepflicht auch von der Kurtaxenpflicht auszunehmen. Er will diese Befreiung aus § 16 des Gesetzes über Abgaben und Beiträge im Tourismus vom 30. Januar 1996 (Tourismusgesetz, SRL Nr. 650) ableiten, wonach mit Verweisung auf § 8 Abs. 2 des Gesetzes bestimmt wird, welche "Personen" von der Entrichtung der Kurtaxe ausgenommen sind. Zur Begründung seiner Auffassung führt der Beschwerdeführer im Wesentlichen aus, der Wortlaut des Gesetzes sei irritierend. Weil § 16 nur auf § 8 Abs. 2 Tourismusgesetz verweise, werde demnach nur von den Personen, nicht aber von den Institutionen, welche von der Ausnahmeregelung profitierten, gesprochen. Würde man dem Wortlaut des Gesetzes folgen, wären die Kurtaxen somit auch von den steuerbefreiten Institutionen zu entrichten. Unter Hinweis auf die Botschaft des Regierungsrates zum Entwurf eines Tourismusgesetzes ist der Beschwerdeführer sodann der Meinung, dass sowohl für die Kurtaxen als auch die Beherbergungsabgaben die gleichen Personen und Institutionen von der Abgabepflicht zu befreien seien. Der Verweis auf § 8 Abs. 2 des Gesetzes genüge deshalb nicht. (...) b) (...) c) Wie in der Beschwerde zutreffend festgehalten wird, ist der Wortlaut des Gesetzes an sich klar und unmissverständlich. Nach § 16 in Verbindung mit § 8 Abs. 2 Tourismusgesetz haben bestimmte, im Gesetz abschliessend aufgezählte Personengruppen keine Kurtaxen zu entrichten. Es sind dies Kinder unter 12 Jahren, Jugendliche unter 16 Jahren in Jugendherbergen, Militärpersonen und Angehörige der Feuerwehr und des Zivilschutzes, die sich aus dienstlichen Gründen am Abgabeort aufhalten sowie Personen mit steuerrechtlichem Wohnsitz am Abgabeort. Durch die Verweisung auf letztere Bestimmung werden aber entgegen der Meinung des Beschwerdeführers nicht nur die Personenkategorien klar definiert, von denen die Kurtaxe nicht zu erheben ist. Damit wird

ebenfalls bestimmt, welche Institutionen resp. Beherbergungsbetriebe keine Kurtaxe von den erwähnten Personengruppen einzufordern haben. Im Rahmen der Auslegung bleibt ferner zu beachten, dass der Kreis der abgabepflichtigen Personen (subjektive Abgabepflicht) betreffend die Beherbergungsabgabe einerseits und die Kurtaxe andererseits nicht identisch sind. Nach der gesetzlichen Regelung ist der Kreis der abgabe- bzw. steuerpflichtigen Personen dieser beiden Sondersteuern gerade verschieden. Für die Beherbergungsabgabe sind nämlich abgabepflichtig die "Personen", die gegen Entgelt in Hotels, Motels, Gasthäusern, Fremdenpensionen, Jugendherbergen und anderen Beherbergungsbetrieben Gäste aufnehmen, ferner die "Vermieter" von Fremdenzimmern, Ferienwohnungen, Ferienhäusern, Camping- oder Caravaningplätzen sowie die "Betreiber" gewinnorientierter Schulen auf Internatsbasis. Von der Beherbergungsabgabepflicht können indessen diese Personen nur insoweit befreit werden, als sie die Voraussetzungen von § 8 Abs. 1 Tourismusgesetz erfüllen, so z.B. weil eine gemeinnützige Institution im Sinn von § 70 Steuergesetz steuerbefreit ist. Es macht denn auch durchaus Sinn, dass eine von der allgemeinen Steuerpflicht befreite Organisation ebenfalls von der Sondersteuerpflicht wie von der Abgabepflicht der Tourismusförderungsabgaben ausgenommen ist. Es versteht sich aber von selbst, dass die Befreiung sich nur auf jene Beherbergungsabgaben beziehen kann, welche die abgabepflichtigen Betriebe gemäss § 7 Tourismusgesetz persönlich zu entrichten haben. Nicht dazu gehören selbstredend Beherbergungsabgaben, welche für die Beherbergung von Personen im Sinn von § 8 Abs. 2 Tourismusgesetz gar nicht geschuldet sind, also für Kinder unter 12 Jahren in Hotels, Motels, Gasthäusern usw., für Jugendliche unter 16 Jahren in Jugendherbergen, für Militärpersonen und Angehörige der Feuerwehr und des Zivilschutzes mit dienstlich begründetem Aufenthalt am Abgabeort usw. Da für diese Personengruppen die Betriebe schon von Gesetzes wegen keine Beherbergungsabgaben entrichten müssen, ist dafür auch keine spezielle Befreiung notwendig resp. erweist sich diese als obsolet. Demgegenüber sind für die Kurtaxe nicht die Besitzer von Hotels, Gasthäusern, Jugendherbergen, die Vermieter von Ferienwohnungen und Ferienhäusern und die Betreiber gewinnorientierter Internatsschulen abgabepflichtig. Abgabepflichtig bzw. Steuersubjekt dieser Sondersteuer sind vielmehr die "Gäste", die sich in derartigen Betrieben aufhalten. Dies ergibt sich unmissverständlich aus dem Wortlaut von § 15 Abs. 1 Tourismusgesetz, wonach die Kurtaxe von den Gästen den Inhaberinnen und Inhabern der Beherbergungsbetriebe zu entrichten ist. Für die Kurtaxe als Sondersteuer erklärt somit das Gesetz die "Gäste" selber als abgabepflichtig. Die Inhaberinnen und Inhaber der Beherbergungsbetriebe haben somit von ihren Gästen für jede Nacht die gesetzlich vorgeschriebene Kurtaxe zu erheben und diese dann aufgrund ihrer Abrechnung der Gemeinde bzw. der von ihr beauftragten örtlichen oder regionalen Tourismus- oder Gewerbeorganisation abzuliefern (§ 18 Abs. 1 Tourismusgesetz). In Bezug auf die Kurtaxe sind also die Gäste steuerpflichtige Subjekte, während den Betriebsinhabern bloss die Funktion als Inkassostelle zukommt, indem sie die von den Gästen eingeforderte Kurtaxe der Gemeinde abzuliefern haben. In dieser Hinsicht ist ihre Funktion vergleichbar mit jener des Arbeitgebers, der von den Arbeitnehmenden den Arbeitnehmeranteil der AHV-Beiträge vom Lohn in Abzug zu bringen und diesen zusammen mit dem (persönlich geschuldeten) Arbeitgeberanteil mit der Ausgleichskasse abzurechnen hat (vgl. Art. 14 Abs. 1 AHVG). In Bezug auf die abgabepflichtigen Personen unterscheidet sich also die Kurtaxe von der Beherbergungsabgabe. Soweit die Inhaberinnen und Inhaber der Beherbergungsbetriebe nach § 15 Abs. 2 Tourismusgesetz persönlich gar nicht kurtaxenpflichtig sind, weil sie diesbezüglich nicht Steuersubjekt sind, kann die Befreiung von der Kurtaxe auch nicht

darauf ausgerichtet sein, ob die Beherbergungsbetriebe von der allgemeinen Steuerpflicht befreit sind. Wenn § 16 Tourismusgesetz daher "nur" jene Personengruppen von der Kurtaxe ausnimmt, welche auch von der Beherbergungsabgabe befreit sind, so macht dies durchaus Sinn. Insoweit ist der Wortlaut dieser Vorschrift klar und eindeutig. Der Auffassung des Beschwerdeführers, die fragliche Bestimmung sei hinsichtlich ihres Wortlautes irritierend, kann nach den gemachten Ausführungen nicht gefolgt werden. (...)

d) Der Beschwerdeführer verweist zur Stützung seiner Begründung auf die Botschaft des Regierungsrates zum Tourismusgesetz vom 24. Mai 1994 (Verhandlungen des Grossen Rates; GR 3/1994 S. 822 ff.). Das Tourismusgesetz vom 30. Januar 1996 ist am 1. Juli 1996 in Kraft getreten. Mit dessen Inkrafttreten wurden das Gesetz über die Kurtaxen vom 14. Mai 1968 und das Gesetz über die Beherbergungsabgaben vom 9. Mai 1972 aufgehoben (§ 31 Tourismusgesetz). Wie der Regierungsrat in der Botschaft festhielt, sind die Kurtaxen für die Gemeinden bzw. die örtlichen Kur- und Verkehrsvereine von eminenter Bedeutung. Sie sind die wichtigste Grundlage für die lokale Tourismusförderung, bestehend in Massnahmen, Einrichtungen und Veranstaltungen im Interesse des Gastes. Mit der Kurtaxe haben die Gemeinden die Möglichkeit, ihre Attraktivität und ihr Angebot zu heben (GR 3/1994 S. 832). Die Zielsetzung, die dem Kurtaxengesetz zugrunde lag, deckt sich mit dem Zweck der Kurtaxe gemäss § 14 Tourismusgesetz. Auch nach Abs. 2 dieser Vorschrift ist der Ertrag aus der Kurtaxe zweckgebunden für die Finanzierung von touristischen Einrichtungen, Veranstaltungen und Dienstleistungen im Interesse der Gäste zu verwenden. Auch schon unter dem Blickwinkel des besonderen Zweckes dieser Sondersteuer ist nicht ersichtlich, weshalb der Beschwerdeführer als Betreiber eines Seminarhotels von seinen Gästen, soweit es sich nicht um Kinder unter 12 Jahren, Militärpersonen oder Feuerwehrleute, die sich aus dienstlichen Gründen am Abgabeort aufhalten, oder um Personen mit steuerrechtlichem Wohnsitz in der Gemeinde Z handelt, keine Kurtaxe erheben und abliefern sollte. Seine Gäste profitieren ebenso gut wie diejenigen in anderen Hotels, Gasthäusern oder Ferienhäusern vom gesamten Angebot an touristischen Einrichtungen, Veranstaltungen und Dienstleistungen, welche die Gemeinde Z überwiegend im Interesse der Gäste bereitstellt. Der Verwendungszweck der Kurtaxen, der Geltungsbereich, die Veranlagung, die Aufgaben der Gemeinden usw. wurden denn auch mehr oder weniger unverändert ins neue Tourismusgesetz übernommen (GR 3/1994 S. 837). Neu gegenüber dem früheren Recht ist jedoch die Ausweitung der Ausnahmen von der Kurtaxenabgabe. Von der Kurtaxenpflicht ausgenommen waren nach bisherigem Recht lediglich Jugendliche unter 16 Jahren und alle Personen, die in der Jugendherberge übernachteten (GR 3/1994 S. 837, auch zum Folgenden; vgl. ebenso: § 2 Abs. 2 des aufgehobenen Kurtaxengesetzes, G XVII 341). Viel weiter gingen demgegenüber die Ausnahmen bei der Beherbergungsabgabe. Die Ausnahmen von der "subjektiven" Abgabepflicht waren in § 4 Abs. 1 des Gesetzes über die Beherbergungsabgaben (G XVIII 171) geregelt. Sie stimmen mit den Ausnahmen gemäss § 8 Abs. 1 Tourismusgesetz überein. Was die Ausnahmen von der "objektiven" Abgabepflicht betrifft, so waren die von der Beherbergungsabgabe befreiten Personen in § 5 Abs. 1 Beherbergungsgesetz näher umschrieben. Es waren die gleichen Personengruppen, wie sie in § 8 Abs. 2 Tourismusgesetz definiert sind, wobei für Übernachtungen in Jugendherbergen keine Beherbergungsabgaben - noch Kurtaxen - abgeliefert werden mussten (GR 3/1994 S. 837; vgl. auch § 2 Abs. 2 Kurtaxengesetz und § 4 Abs. 1 lit. c Beherbergungsgesetz). In diesem Zusammenhang führte der Regierungsrat in der Botschaft aus, es gäbe keine zwingenden Gründe, die eine unterschiedliche Ausnahmeregelung bei der Abgabepflicht notwendig

machten. Im Gesetzesentwurf sei deshalb vorgesehen, sowohl für die Kurtaxen als auch für die Beherbergungsabgaben die gleichen Personen und Institutionen von der Abgabepflicht zu befreien. Dem Anliegen, auch Jugendliche ab 16 Jahren als abgabepflichtig zu erklären, trägt das neue Tourismusgesetz Rechnung, indem nur Jugendliche unter 16 Jahren von der Kurtaxe wie auch von der Beherbergungsabgabe ausgenommen wurden (§ 16 in Verbindung mit § 8 Abs. 2 lit. b Tourismusgesetz). Aus der gesetzlichen Konzeption und den Ausführungen des Regierungsrates wird deutlich, dass bezüglich der Ausnahmen von der "objektiven" Abgabepflicht sowohl bei der Kurtaxe als auch bei der Beherbergungsabgabe die gleichen Personen von der Entrichtung dieser Sondersteuern befreit sind, nämlich: Kinder unter 12 Jahren, Jugendliche unter 16 Jahren in Jugendherbergen, Militärpersonen und Angehörige der Feuerwehr und des Zivilschutzes mit Aufenthalt aus dienstlichen Gründen und Personen mit steuerrechtlichem Wohnsitz am Abgabeort. Durch die Umschreibung der von den Sondersteuern (Kurtaxe und Beherbergungsabgabe) ausgenommenen Personen wird zugleich geregelt, welche Beherbergungsbetriebe derartige Abgaben nicht abzuliefern haben. Es sind dies die Inhaberinnen und Inhaber aller Kategorien von Beherbergungsbetrieben, in denen Kinder unter 12 Jahren, Militärpersonen und Angehörige der Feuerwehr aus dienstlichen Gründen oder Personen mit steuerrechtlichem Wohnsitz am Abgabeort übernachten, sowie die Inhaber von Jugendherbergen, die Jugendliche unter 16 Jahren beherbergen. Abgesehen von diesen gesetzlichen Ausnahmen haben die Betriebsinhaber die Kurtaxe von ihren Gästen zu erheben und der Gemeinde abzuliefern. Soweit der Beschwerdeführer aus der Botschaft ableiten will, der Gesetzeswortlaut von § 16 Tourismusgesetz sei unklar und der Gesetzgeber habe alle steuerbefreiten Betriebe auch von der Kurtaxe ausnehmen wollen, kann dieser Auffassung nicht beigegeben werden. Sie steht in Widerspruch sowohl mit dem Wortlaut von § 16 des Gesetzesentwurfes, der unverändert ins geltende Gesetz aufgenommen wurde, als auch mit dem vorgeschriebenen Verwendungszweck der Kurtaxe, wonach diese von Gesetzes wegen für die Finanzierung von touristischen Einrichtungen, Veranstaltungen und Dienstleistungen, die überwiegend im Interesse der Gäste liegen, eingesetzt werden muss.

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