

SO_GERICHTE SGNEB.2000.4 vom 12. März 2001

SO Obergericht, 2001-03-12, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/so_gerichte_SGNEB.2000.4

FR: SO_GERICHTE SGNEB.2000.4 du 12 mars 2001

IT: SO_GERICHTE SGNEB.2000.4 del 12 marzo 2001

Regeste

KV Art. 132 Abs. 1 und 3, Wirtschaftsgesetz (WG) § 37 Abs. 1 und 38 Abs., Gebührentarif zum WG § 7 - Jahrespatentgebühr für Gastgewerbebetriebe. Sie ist keine Kausalabgabe, sondern eine Gemengsteuer, ist doch der Polizeiaufwand nur zu einem geringen Teil dem Pflichtigen individuell zuzurechnen. Die Jahrespatentgebühr bestand in sehr ähnlicher Form bereits beim Inkrafttreten der neuen Kantonsverfassung und ist deshalb mit Art. 132 Abs. 3 KV vereinbar. Die wesentlichen Elemente der Patentgebühr sind im Wirtschaftsgesetz geregelt. Sie erweist sich deshalb als gesetzmässig.

Volltext

KSGE 2001 Nr. 14

KV Art. 132 Abs. 1 und 3, Wirtschaftsgesetz (WG) § 37 Abs. 1 und 38 Abs., Gebührentarif zum WG § 7- Jahrespatentgebühr für Gastgewerbebetriebe.

Sie ist keine Kausalabgabe, sondern eine Gemengsteuer, ist doch der Polizeiaufwand nur zu einem geringen Teil dem Pflichtigen individuell zuzurechnen.

Die Jahrespatentgebühr bestand in sehr ähnlicher Form bereits beim Inkrafttreten der neuen Kantonsverfassung und ist deshalb mit Art. 132 Abs. 3 KV vereinbar.

Die wesentlichen Elemente der Patentgebühr sind im Wirtschaftsgesetz geregelt. Sie erweist sich deshalb als gesetzmässig.

Sachverhalt:

Patent	Gastgewerbebetrieb nach § 4 WG
Betrieb	...
Wirteberechtigung	Gaststube, Saal
Aussenwirtschaft	
2 Fremdenzimmer	
Patentinhaberin	X.
Jahrespatentgebühr	Fr. 710.--
Gebühr	für die Anpassung der Jahrespatentgebühr Fr. -.

Feststellungen

1. Allfällig weitere Bewilligungen, insbesondere die bau-, feuer- und lebensmittel-polizeilichen, bleiben ausdrücklich vorbehalten.

2. Diese Verfügung ersetzt per 1. Januar 1999 jene vom 14. Mai 1997(...).

2. Gegen diese Verfügung erhob X. am 29. März 1999 Beschwerde an das Departement des Innern mit dem Antrag, die angefochtene Verfügung sei aufzuheben, soweit die Jahrespatentgebühr betroffen sei; eventualiter sei der Fall zur Neuentscheidung an die Gewerbe- und Handelspolizei des Kantons Solothurn zurückzuweisen. Diese Rechtsbegehren wurden am 30. August 1999, kurz zusammengefasst, wie folgt begründet: Soweit eine Gebühr für Verrichtungen im Sinne von § 1 ff. des Gebührentarifs über das Gastgewerbe und den Handel mit alkoholhaltigen Getränken (GTzWG) in Frage stehe, existiere keine formellgesetzliche Grundlage, die aber unerlässlich sei, da es sich nicht um eine blossе Kanzleigeбühr handle. In Bezug auf die jährliche Gebühr liefere zwar § 37 lit. a des Wirtschaftsgesetzes (WG) eine gesetzliche Grundlage. Diese leide aber an verschiedenen anderen Mängeln. So werde verstosse die Bemessung aufgrund des Umsatzes (und nicht aufgrund der beanspruchten staatlichen Leistungen) gegen das Rechtsgleichheits- und das Willkürverbot. Da ein Ertrag erzielt werde (dies ergebe sich u.a. daraus, dass § 39 WG die Verwendung dieses Ertrags regle), werde das Kostendeckungsprinzip verletzt. Zudem stehe die Höhe der Abgabe in einem eindeutigen Missverhältnis zum objektiven Wert der staatlichen Leistung, so dass auch das Äquivalenzprinzip verletzt werde. Die Abgabe habe somit Steuercharakter. Für eine Steuer fehle es aber an der in § 132 KV geforderten verfassungsmässigen Grundlage. Zudem sei eine besondere Belastung der Gastwirtschaftsbetriebe diskriminierend und verstosse gegen die Handels- und Gewerbefreiheit sowie gegen den Grundsatz der Allgemeinheit der Besteuerung. Auch ein Sondervorteil liege jedenfalls seit der Gesetzesrevision von 1996, welche Bedürfnisklausel, Bedürfnisnachweis und Fähigkeitsausweis abgeschafft habe, nicht mehr vor. Zulässig sei einzig eine Abgabe auf gebrannten Wassern. Diese dürfe jedoch wiederum nicht nach den erzielten allgemeinen Umsätzen bemessen werden.

Mit Entscheid vom 21. Oktober 1999 trat das Departement des Innern nicht auf die Beschwerde ein, soweit sie sich auf die einmalige Gebühr gemäss §§ 1-6 GTzWG bezog, und wies die Beschwerde ab, soweit sie sich auf die jährliche Gebühr bezog. Eine einmalige Gebühr sei nicht erhoben worden, und die jährliche Gebühr sei rechtmässig. Es handle sich nicht um eine Steuer, sondern um eine Kausalabgabe, die zur Deckung der Kosten, welche dem Gemeinwesen entstünden, erhoben werde. Die Kosten des Gemeinwesens im Zusammenhang mit dem Gastgewerbe sowie die den Gastgewerbebetrieben zugestandenen Sondervorteile setzten sich aus folgenden Posten zusammen:

- Aufwand der Gewerbe- und Handelspolizei für die Bewirtschaftung der Gastgewerbepatente;
- Notwendigkeit von Polizeikontrollen, um die Einhaltung des Wirtschaftsgesetzes zu kontrollieren;
- Abgabe von hoheitlichen Aufgaben (Sondervorteil durch die Befugnis der Wirte, selbst Ruhe und Ordnung herzustellen und dabei auch Gäste wegzuweisen)
- Konkurrenzschutz (Sondervorteil, weil nicht jedermann ein Patent erwerben könne);
- Amtsblatt (der Abonnementspreis für das obligatorische Amtsblatt sei neu in der Patentgebühr enthalten);
- Kleinhandelsbewilligung für gebrannte und nicht gebrannte Wasser (diese in Art. 32quater alt BV und im Alkoholgesetz vorgesehene Abgabe sei im Kanton Solothurn im Wirtschaftspatent inbegriffen);

-Aus- und Weiterbildung, Tourismusförderung (in den Jahren 1997-1999 sei gestützt auf § 39 WG eine entsprechende Spezialfinanzierung erfolgt; deren Finanzierung durch Gebühren sei von Vertretern des Gastgewerbes gewünscht worden).

3. Mit Beschwerde an das Steuergericht vom 29. Oktober 1999 beantragt X. die Aufhebung des Beschwerdeentscheides vom 21. Oktober 1999 und der Verfügung vom 16. März 1999, eventualiter die Zurückweisung der Sache zur Neuentscheidung an die Gewerbe- und Handlungspolizei des Kantons Solothurn. In der Beschwerdebegründung vom 2. März 2000 wird ■ in Ergänzung der früheren Vorbringen - folgendes ausgeführt:

Die Beschwerdeführerin sei sehr wohl befugt, geltend zu machen, die Bestimmungen des GTZWG, die eine einmalige Gebühr vorsehen, entbehrten einer gesetzlichen Grundlage, denn die Gültigkeit des anwendbaren Rechts könne im Rahmen eines konkreten Anwendungsfalls geprüft werden. Die einmaligen Gebühren deckten den gesamten Aufwand für das Erteilen und den Entzug von Patenten ab. In Bezug auf die Jahresgebühr sei zu beachten, dass eine Gebühr voraussetze, dass der Pflichtige die Verwaltung in einem besonderen Masse beanspruche. Dies sei jedoch nicht mehr der Fall, seit der administrative Aufwand für das Gastgewerbe auf ein Minimum reduziert worden sei. Der jährliche Aufwand der Handels- und Gewerbebehörde bestehe einzig in der Einforderung der jährlichen Gebühren. Polizeikontrollen oder Polizeieinsätze aus anderen Gründen, die im Übrigen bei der Beschwerdeführerin seit langem nicht mehr erfolgt seien, rechtfertigten keine vorsorgliche Erhebung von Gebühren. Die Bemessung nach dem Umsatz widerspreche dem Gebot der Rechtsgleichheit. Weder in der Befugnis, Gäste wegzuweisen, noch im weitgehend abgeschafften Konkurrenzschutz sei ein Sondervorteil zu erblicken. Für tatsächliche Sondervorteile existierten Sonderregelungen, wie etwa Freinacht- und Nachtlokalbewilligungen. Der Abonnementspreis für das Amtsblatt könnte, falls es überhaupt zulässig sei, ihn den Wirt tragen zu lassen, separat erhoben werden. Auch die Berufung auf die Bundesverfassung und das Alkoholgesetz rechtfertigten die Gebühr nicht. Zudem sei eine Bemessung nach den Umsätzen insoweit unsachlich, zumal die Jahresgebühr auch von Gastgewerbebetrieben ohne Alkoholausschank erhoben werde. Der Beitrag an die Tourismusförderung, die im Übrigen nicht nur dem Gastgewerbe zugute gekommen sei, sei für das Jahr 2000 gestrichen worden. Dass das Kostendeckungsprinzip verletzt werde, ergebe sich bereits aus dem erheblichen in Aussicht genommenen Zweckvermögen. Die Gebühr entspreche weder dem Kostendeckungs- noch dem Äquivalenzprinzip. Es handle sich demzufolge um eine Steuer, welcher jedoch die gemäss Art. 132 KV erforderliche Grundlage in der Kantonsverfassung fehle.

Das Departement des Innern beantragt mit Vernehmlassung vom 26. Mai 2000, die Beschwerde sei abzuweisen.

In ihrer Rückäusserung vom 10. Juli 2000 hält die Beschwerdeführerin an ihren Anträgen fest. In einer ergänzenden Stellungnahme vom 5. März 2001 wird namentlich auf die Staatsrechnungen 1998 und 1999 sowie den Voranschlag 2000 eingegangen.

Erwägungen:

1. Die Beschwerde wurde rechtzeitig eingereicht. Das Steuergericht ist zur Beurteilung von Beschwerden gegen Verfügungen des Departementes des Innern über Gebühren nach dem Wirtschaftsgesetz zuständig (§ 42 Abs. 2 WG).

2. a) Das seit 1. Januar 1997 geltende Gesetz über das Gastgewerbe und den Handel mit alkoholhaltigen Getränken (Wirtschaftsgesetz, WG, BGS 513.81) sieht in den §§ 37-39 Gebühren vor. Gemäss § 37 Abs. 1 lit. a haben patentpflichtige Gastgewerbebetriebe eine jährliche Gebühr zu bezahlen. Die Gebühr richtet sich nach den erzielten Umsätzen; sie beträgt mindestens Fr. 250.-- und höchstens Fr. 2'500.-- pro Jahr (§ 38 Abs. 1 WG). Der Kantonsrat regelt die Einzelheiten und setzt die Gebühren fest (§ 38 Abs. 3 WG). Gestützt auf die §§ 37 und 38 WG sowie auf § 372 (recte wohl: § 371) EG ZGB hat der Kantonsrat den Gebührentarif zum WG (GTzWG, BGS 513.83) erlassen. Dieser sieht in den §§ 1-6 Gebühren für Verrichtungen vor, darunter eine Gebühr für die Erteilung oder den Entzug eines Gastgewerbepatentes mit einem Gebührenrahmen von Fr. 250.-- bis Fr. 800.-- (§ 1 lit. a GTzWG). Die §§ 7-13 regeln die jährlichen Gebühren. Gemäss § 7 GTzWG beträgt die jährliche Gebühr für patentpflichtige Gastgewerbebetriebe 1 Promille des (in § 8 GTzWG definierten) massgebenden Umsatzes.

b) Es ist unbestritten, dass die von der Beschwerdeführerin zu entrichtende jährliche Gebühr gestützt auf die erwähnten Bestimmungen korrekt mit Fr. 710.-- berechnet wurde. Die Beschwerdeführerin bestreitet nicht die Berechnung der Gebühr, sondern deren Erhebung im Grundsatz bzw. die Gültigkeit der dargestellten Regelung, und zwar sowohl in Bezug auf die Bestimmungen über die Gebühren für Verrichtungen (§§ 1-6 GTzWG) als auch in Bezug auf die Bestimmungen über die jährlichen Gebühren (§§ 7-13 GTzWG).

3. In Bezug auf die Eintretensfrage ist umstritten, ob auf den Antrag, es sei die Ungültigkeit der Bestimmungen über die Gebühren für Verrichtungen (§§ 1-6 GTzWG) festzustellen, einzutreten ist. Die Beschwerdeführerin bringt insoweit vor, es sei anerkannt, dass die Behörden im Rahmen eines konkreten Falles zu überprüfen hätten, ob das anwendbare Recht auch gültiges Recht sei. Dies ist ■ jedenfalls soweit es sich um Gerichte handelt ■ richtig. Auf die Beschwerde wäre somit in diesem Punkt einzutreten, falls es sich bei den umstrittenen Bestimmungen um im konkreten Fall anwendbares Recht handelte. Dies ist jedoch nicht der Fall: Der GTzWG unterscheidet zwischen Gebühren für Verrichtungen (§§ 1-6) und jährlichen Gebühren (§§ 7 ff.). Gemäss dem klaren Wortlaut der Verfügung vom 16. März 1999 wurde eine Jahrespatentgebühr erhoben. Dabei handelt es sich offensichtlich um die jährliche Gebühr gemäss §§ 7 ff. GTzWG. Eine Gebühr für eine Verrichtung gemäss §§ 1 bis 6 GTzWG wurde dagegen nicht erhoben. Diese Bestimmungen sind somit auf die angefochtene Verfügung, welche den Gegenstand des Beschwerdeverfahrens begrenzt, nicht anwendbar. Das Departement ist somit auf die Rüge, die Bestimmungen seien ungültig, weil sie sich auf keine gesetzliche Grundlage stützen könnten, zu Recht nicht eingetreten. Die Beschwerde erweist sich in diesem Punkt als unbegründet. Zu prüfen bleibt, ob die Beanstandungen gegenüber der Regelung der jährlichen Gebühr berechtigt sind. Insoweit ist auf die Beschwerde einzutreten.

4. a) Die Beschwerdeführerin vertritt die Auffassung, die von ihr verlangte jährliche Abgabe sei nicht als Kausalabgabe, sondern als Steuer zu qualifizieren. Eine Steuer bedürfe jedoch gemäss § 132 KV einer Grundlage in der Kantonsverfassung, welche nicht vorliege. Das Departement ist demgegenüber der Ansicht, die jährliche Abgabe gemäss § 37 lit. a WG und § 7 GTzWG stelle eine Kausalabgabe dar, für welche eine gesetzliche Grundlage ausreichend sei.

b) Art. 132 Abs. 1 KV bestimmt, der Kanton könne ■ folgende Steuern ■ erheben. Es folgt eine Aufzählung kantonaler Steuern. Diese Aufzählung ist grundsätzlich abschliessend, hat doch der Verfassungsrat bei der Ausarbeitung der Kantonsverfassung ausdrücklich

beschlossen, die kantonalen Steuern in der Verfassung abschliessend aufzuzählen. Dieser Entscheid führte schliesslich zur geltenden Formulierung von Art. 132 Abs. 1 KV (vgl. Protokolle des Verfassungsrates von 1984, S. 361 und 364 und 609 f.). Durch diese Aufzählung sollte der geltende Rechtszustand festgehalten werden. Nicht beabsichtigt war dagegen, neue Steuern einzuführen oder bestehende Steuern abzuschaffen (Protokolle des Verfassungsrates, a.a.O.; vgl. auch BGE 126 II 180 ff., 184 f.).

c) Gemäss Art. 132 Abs. 3 KV bedarf die Einführung neuer kantonalen Steuern einer verfassungsrechtlichen Grundlage. Die Patentgebühr für Gastgewerbebetriebe wird in der Kantonsverfassung nicht erwähnt. Sie ist demzufolge verfassungswidrig, falls es sich um eine Steuer handelt und falls diese Steuer neu ist, also erst nach dem Inkrafttreten der Kantonsverfassung am 1. Januar 1988 eingeführt wurde.

5. Umstritten ist zunächst, ob die Patentgebühr als Kausalabgabe oder als Steuer zu qualifizieren ist.

a) Die Lehre definiert die Steuer als öffentliche Abgabe, die voraussetzungslos geschuldet ist, d.h. nicht als Entgelt für eine staatliche Leistung oder einen besonderen Vorteil erhoben wird (Häfelin / Müller, Grundriss des Allgemeinen Verwaltungsrechts, 3. Auflage, 1998, S. 531 Rz 2072). Demgegenüber werden unter Kausalabgaben Geldleistungen verstanden, welche die Privaten kraft öffentlichen Rechts als Entgelt für bestimmte staatliche Gegenleistungen oder besondere Vorteile zu bezahlen haben (Häfelin / Müller, a.a.O., S. 525 Rz 2041). Die mit einer Kausalabgabe belegte Leistung des Staates muss dem Abgabepflichtigen zurechenbar sein (Klaus Vallender, Grundzüge des Kausalabgaberechts, Bern 1976, S. 29 f.; Blumenstein / Locher, System des Steuerrechts, Zürich 1992, S. 2, m. Hinw.). Andererseits genügt es, dass die zu vergütende Leistung in einem spezifischen Bezug zum Abgabepflichtigen steht, während nicht erforderlich ist, dass der Abgabepflichtige die Leistung veranlasst hat (Alexander Ruch, Die Bedeutung des Sondervorteils im Recht der Erschliessungsbeiträge, ZBl 1996 S. 529 ff., 530). Nach der herrschenden Lehre (vgl. die ausführliche Darstellung im Gutachten des Bundesamtes für Justiz vom 15. Juli 1999, publiziert in VPB 64 (2000) Nr. 25, S. 337 ff.; nachfolgend: Gutachten BJ) liegt eine Kausalabgabe dann vor, wenn die zu entgeltende staatliche Leistung dem Abgabepflichtigen individuell zugerechnet werden kann. Dieses Kriterium der individuellen Zurechenbarkeit oder Individualadäquanz enthält zwei Elemente: Einerseits einen Nutzen in Form einer staatlichen Gegenleistung und andererseits die Zurechenbarkeit dieses Nutzens gegenüber einem Einzelnen. Dagegen wird die Steuer vom Abgabepflichtigen erhoben, ohne dass ihm eine individuell zurechenbare staatliche Gegenleistung erbracht wird. Zu den Steuern gehören nach dieser, der herrschenden Lehre entsprechenden Einteilung auch die sogenannten Kostenanlastungssteuern. Letztere werden definiert als ■voraussetzungslose Anlastung der Kosten bestimmter staatlicher Tätigkeit an eine möglichst wenig willkürlich abgegrenzte Gruppe■. Ihr Merkmal liegt darin, dass die Kosten für bestimmte Aufwendungen des Gemeinwesens nicht der Allgemeinheit, sondern einem kleineren Kreis von Personen auferlegt wird, weil dieser Personenkreis von den Aufwendungen entweder in besonderem Ausmass profitiert oder als hauptsächlicher Verursacher dieser Aufwendungen angesehen werden kann. Von der Vorzugslast unterscheidet sich die Kostenanlastungssteuer einerseits durch die fehlende Konkretisierung der Kosten, andererseits dadurch, dass nicht massgebend ist, ob der einzelne Angehörige des Personenkreises tatsächlich einen Sondernutzen ziehen kann (vgl. zum Ganzen Gutachten BJ, a.a.O., S. 340 ff., mit zahlreichen Hinweisen).

b) Zusammenfassend kann festgehalten werden, dass eine Kausalabgabe nicht bereits dann vorliegt, wenn der Abgabepflichtige von einer staatlichen Leistung in besonderem Masse profitiert, sondern nur dann, wenn ihm diese Leistung als Individuum zugerechnet werden kann.

c) Dem GTzWG lässt sich nicht entnehmen, für welche spezifische staatliche Leistung die jährliche Abgabe gemäss § 7 GTzWG (1 Promille des jährlichen Umsatzes) erhoben wird. Die gesetzliche Regelung sagt einzig aus, dass darin die Gebühr für den Handel mit alkoholhaltigen Getränken, welche andere Verkaufsstellen alkoholhaltiger Getränke gemäss § 37 lit. b WG bezahlen müssen und welche sich auf 1 Promille des Umsatzes dieser Verkaufsstellen beläuft (§ 7 GTzWG), enthalten ist (vgl. §§ 31 und 32 WG). Das Departement macht geltend, durch die jährliche Gebühr würden zusätzlich der Verwaltungsaufwand für die Bewirtschaftung der Patente, das Abonnement für das Amtsblatt, der besondere Polizeiaufwand sowie die Ausgaben für Aus- und Weiterbildung und Tourismusförderung abgedeckt. Zudem würden Sondervorteile (Abgabe hoheitlicher Befugnisse, Konkurrenzschutz) abgegolten.

d) Die staatliche Leistung, für welche eine Gebühr verlangt wird, muss, wie bereits dargelegt, dem Abgabepflichtigen individuell zugerechnet werden können. Diese Voraussetzung ist in Bezug auf den Polizeiaufwand nur zu einem geringen Teil, in Bezug auf die Tourismusförderung und die Ausgaben für Aus- und Weiterbildung überhaupt nicht erfüllt. Es handelt sich insoweit ganz oder vorwiegend um eine Kostenanlastungssteuer im Sinne der Umschreibung gemäss lit. b hiervor. Nicht zu überzeugen vermag auch die Argumentation, die Befugnis, Gäste wegzuweisen sowie der mit dem Patent verbundene Konkurrenzschutz stellen Sondervorteile dar, welche durch entsprechende Vorzugslasten abzugelten seien. Ein Konkurrenzschutz ist nach dem Wegfall von Bedürfnisklausel und Fähigkeitsausweis kaum mehr vorhanden, während die Befugnis, Gäste wegzuweisen, kaum einen nennenswerten wirtschaftlichen Vorteil bedeuten dürfte. Raum für eine Gebühr bleibt somit von vorneherein lediglich insoweit, als der Aufwand der Handels- und Gewerbepolizei für die Bewirtschaftung der Patente, der dem einzelnen Abgabepflichtigen individuell zurechenbare Kontrollaufwand der Polizei oder das Abonnement für das Amtsblatt (der Preis beläuft sich gemäss den Ausführungen des Departementes auf Fr. 84.-- pro Jahr) in Frage stehen. In Bezug auf den Aufwand der Handels- und Gewerbepolizei ist zudem zu berücksichtigen, dass für konkrete Verrichtungen, wie die Erteilung oder den Entzug des Patentbesitzes, eine besondere Gebühr gemäss §§ 1-6 GTzWG erhoben wird, und dass auch für Gesuche für besondere Anlässe eine entsprechende Gebühr zu entrichten ist. Andererseits kann bei der Beurteilung dem Umstand Rechnung getragen werden, dass die Gebühr für den Alkoholausschank (§ 37 lit. b WG) in der Patentgebühr inbegriffen ist.

e) Die Regelung, wonach das Amtsblatt unentgeltlich aufzuliegen habe, war in der ursprünglichen regierungsrätlichen Vorlage vom 7. Juli 1993 als § 30 enthalten. In Bezug auf die Kostentragung äussert sich die Botschaft auf S. 17 wie folgt: ■ Anders als bisher wird der Staat für die Abonnementskosten aufkommen. Es ist nicht einzusehen, weshalb hier Private für die Interessen der Allgemeinheit zahlen sollen. ■ Im Entwurf der Justizkommission vom 11. September 1995 (KRV 1996 S. 21 ff.) war die Verpflichtung, das Amtsblatt unentgeltlich aufzuliegen, nicht mehr enthalten. Sie wurde in der parlamentarischen Beratung wieder eingefügt (KRV 1996 S. 45 f.). Zur Tragung der Kosten äusserte sich der Antragsteller wie folgt: ■ In der letzten Vorlage war vorgesehen, dass der Staat die Abonnementskosten übernimmt. Darüber kann man reden; es gehört nicht in ein

Gesetz, sondern in eine Verordnung, wer die Kosten übernimmt (KRV 1996 S. 46). Im GTZWG werden die Kosten für das Amtsblatt (ebenso wie im Gesetz) mit keinem Wort erwähnt. Es wurde also offensichtlich davon abgesehen, diese Kosten auf die Patentinhaber zu überwälzen. Eine stillschweigende Überwälzung dieser Kosten ist nicht möglich. Die Abonnementskosten für das Amtsblatt können also nicht zur Begründung der Gebühr herangezogen werden. In der Botschaft des Regierungsrates an den Kantonsrat zur Volksinitiative **«Mehr Freiheit für Gäste und Gastgeberinnen»** vom 9. Dezember 1996 (Beschwerdebeilage 3), Ziffer 3.3 S. 8, wird denn auch mit Bezug auf die Regelung des neuen Wirtschaftsgesetzes ausdrücklich ausgeführt: **«Die Abonnementskosten des Amtsblattes, das weiterhin aufzulegen ist, übernimmt neu der Staat.»** Diese unmissverständliche Aussage lässt sich mit der Ansicht, diese Kosten seien Teil der Patentgebühr, nicht vereinbaren.

f) Zusammenfassend ergibt sich, dass einzig der Aufwand der Gewerbe- und Handelspolizei sowie ein relativ geringer Teil des polizeilichen Kontrollaufwandes der Beschwerdeführerin bzw. den übrigen Patentinhabern individuell zugerechnet werden kann. Dieser individuell zurechenbare Aufwand wurde durch das Departement nicht konkret beziffert. Es kann jedoch davon ausgegangen werden, dass er erheblich unter den vereinnahmten Gebühren liegt. Das Kostendeckungsprinzip und auch das Äquivalenzprinzip werden somit nicht gewahrt. Dies gilt auch dann, wenn berücksichtigt wird, dass die Gebühr für den Alkoholausschank inbegriffen ist. Es handelt sich somit nicht um eine Verwaltungsgebühr. Da die Abgabe Gebührenelemente enthält, liegt andererseits auch nicht eine reine Steuer, sondern eine Gemengsteuer vor.

g) Der Befund, es handle sich um eine Gemengsteuer, wird durch die Materialien gestützt. In der Botschaft vom 7. Juli 1993 (KRV 1994, vor S. 293), S. 22, führt der Regierungsrat wörtlich folgendes aus: **«Das Gastgewerbe und der Alkoholhandel sind dem Patent- bzw. Bewilligungszwang unterworfen, was staatliche Bewilligungs- und Beaufsichtigungsaktivitäten notwendig macht. Die Gebühren stellen das Äquivalent für eine erhöhte Inanspruchnahme der staatlichen Tätigkeiten dar. Die Beibehaltung der Gebühren als Gemengsteuer ist somit sachlich gerechtfertigt. Gemengsteuern sind Gebühren, die variabel sein dürfen, ohne jedoch zu einer eigentlichen Steuer zu werden. Sie sind deshalb nach oben zu begrenzen.»** (Hervorhebung im Original). In der kantonsrätlichen Beratung wurde verschiedentlich geltend gemacht, bei der Patentgebühr handle es sich um eine Steuer (KRV 1994 S. 339, 348; KRV 1996 S. 28, 48, 49, 326). Regierungsrat Ritschard erklärte, mit der Gebühr werde das Recht zur Ausübung einer bestimmten Tätigkeit erworben, und insofern seien die Gebühren angemessen. Der Kanton erziele aus diesen Gebühren (gemeint sind sämtliche Gebühren gemäss Wirtschaftsgesetz) Nettoeinnahmen von 1.2 Millionen Franken (KRV 1994, S. 341). Auch anlässlich der Sitzung der Justizkommission vom 11. September 1995 wurde darauf hingewiesen, dass aus den Gebühren ein Ertrag erzielt werde und es sich somit nicht mehr um eine Gebühr im technischen Sinn handle (vgl. das Protokoll dieser Sitzung, Beschwerdebeilage 5, S. 235-237). Beim Erlass des WG wurde somit von einer Gemengsteuer ausgegangen. Konsequenterweise wurde denn auch in § 39 WG die Verwendung eines Teils des Gebührenertrags geregelt.

6. a) Mit der Erkenntnis, dass die Jahresgebühr gemäss Art. 37 lit. a WG einen Steueranteil enthält und somit als Gemengsteuer zu qualifizieren ist, ist die Frage nach der Verfassungsmässigkeit dieser Regelung indessen noch nicht beantwortet. Gemäss Art. 132

Abs. 3 KV bedarf die Einführung neuer Steuern einer verfassungsmässigen Grundlage. Daraus ergibt sich jedoch auch, dass eine Regelung, welche lediglich die Beibehaltung einer bereits existierenden Steuer vorsieht, keine Verfassungsänderung voraussetzt (vgl. BGE 126 I 180 ff., 185).

b) Bis Ende 1996 war das Wirtschaftsgesetz vom 6. Dezember 1964 (GS 83 S. 113 ff) in Kraft. Dieses Gesetz sah in § 4 vor, für die Ausübung des Gastgewerbes bedürfe es seines Patentbesitzes. Patente für bestimmte Gastgewerbebetriebe, darunter Wirtschaften (Restaurants, Cafés) mit oder ohne Alkoholausschank, durften gemäss § 21 des Gesetzes nur erteilt werden, wenn ein Bedürfnis im Sinne der Art. 31ter und 32quater der Bundesverfassung vorhanden war. Patente durften nur an Personen erteilt werden, die bestimmte persönliche Voraussetzungen (guter Leumund usw.) erfüllten und im Besitz eines Fähigkeitsausweises für die Führung eines Betriebes der angeführten Patentart waren (§ 24). Der Fähigkeitsausweis wurde aufgrund einer Prüfung erteilt (§ 27). Die §§ 97 ff. regelten die von Patentinhabern zu entrichtenden jährlichen Gebühren. Gasthöfe, Wirtschaften und Hotels garnis hatten je nach Kategorie eine Gebühr von Fr. 200.-- bis Fr. 800.-- zu bezahlen, in welcher die Gebühr für den Alkoholausschank inbegriffen war. Die Bemessung richtete sich im Wesentlichen nach dem erzielten Umsatz (§ 98), wobei der Gebührenrahmen auch überschritten werden konnte.

c) Aus der von der Beschwerdeführerin eingereichten grafischen Darstellung der Einnahmen des Staates aus dem Gastgewerbe (Beschwerdebeilage 10) geht hervor, dass die Einnahmen aus der Patentgebühr für Gastgewerbebetriebe (und nur diese Gebühr steht vorliegend zur Diskussion) seit 1993 praktisch konstant geblieben sind. Bereits vor der Totalrevision von 1996 erzielte der Staat aus dieser Gebühr Erträge in der Höhe von rund Fr. 500'000.-- pro Jahr. Mit diesem Befund stimmen die Ausführungen des Regierungsrates in der Botschaft zum GTzWG vom 14. Februar 1996 (Beschwerdebeilage 2), S. 5, überein. Dort wird ausgeführt, die jährlichen Gebühren würden gegenüber der bisherigen Regelung tendenziell leicht sinken; eine Erhöhung ergebe sich nur bei Betreiben mit einem Umsatz von weniger als Fr. 250'000.--. Eine Veränderung der Rechtsnatur der Patentabgabe durch die Revision von 1996 wäre somit nicht auf die Höhe der Abgabe, sondern auf ein Wegfallen der staatlichen Gegenleistung zurückzuführen.

d) Anlässlich der Totalrevision von 1996 wurde der gestützt auf Art. 31ter aBV erlassene Konkurrenzschutz (Fähigkeitsausweis, Bedürfnisklausel) abgeschafft. Es stellt sich die Frage, ob dieser Umstand für die Qualifizierung als Steuer oder als Kausalabgabe von Bedeutung sei. In diesem Zusammenhang ist zu beachten, dass die Wirtstätigkeit ursprünglich als konzessioniertes Gewerbe angesehen wurde. Die Patentabgabe galt dementsprechend als Entgelt für das vom Gemeinwesen verliehene Recht, die Wirtstätigkeit ausüben zu dürfen. Diese Rechtsauffassung wurde jedoch bereits zu Beginn des 20. Jahrhunderts in den Hintergrund gedrängt. Seither wird die Wirtstätigkeit als ein Gewerbe betrachtet, welches bloss bewilligungspflichtig ist und bei Erfüllung der polizeilich begründeten Anforderungen ohne weiteres ausgeübt werden kann. Damit wurde der Auffassung, die Patentabgabe stelle ein Entgelt für das staatlich verliehene Recht dar, diese Tätigkeit ausüben zu dürfen, der Boden entzogen (vgl. zum Ganzen Marcel Mangisch, Die Gastwirtschaftsgesetzgebung der Kantone im Verhältnis zur Handels- und Gewerbefreiheit, Diss. Bern 1982, S. 202 ff., m. Hinw.). Die Patentabgabe konnte somit auch vor der Totalrevision von 1996 nicht als Monopolgebühr betrachtet werden. Aber auch die Qualifikation als Vorzugslast bzw. Beitrag (im Sinne eines Entgelts für den mit dem

Konkurrenzschutz verbundenen Sondervorteil) scheidet aus: Die Vorzugslast dient nicht dem Ausgleich eines mit einer staatlichen Reglementierung verbundenen Vermögensvorteils (wie es z.B. die Mehrwertabgabe des Raumplanungsrechts tut), sondern ist dazu bestimmt, die Kosten für eine konkrete staatliche Vorkehrung (Erschliessungsstrasse, Kanalisation, usw.) zu decken (vgl. Gutachten BJ, a.a.O., S. 341 f., m. Hinw.), was in der Bezeichnung **■Beitrag■** deutlich zum Ausdruck kommt. Da mit der Konkurrenzschutz gemäss Art. 31ter BV kein staatlicher Aufwand verbunden war, der mit Beiträgen gedeckt werden konnte, kann die Patentabgabe des bis Ende 1996 geltenden Wirtschaftsgesetzes nicht als Beitrag bzw. Vorzugslast gelten.

e) Zusammenfassend ergibt sich, dass die jährliche Patentgebühr gemäss dem bis Ende 1996 geltenden Recht weder Monopolgebühr noch eine Vorzugslast darstellte. Da das Kostendeckungsprinzip, welches für Verwaltungsgebühren gilt, in Bezug auf die jährliche Gebühr angesichts der erzielten Erträge und der relativ bescheidenen individuell zurechenbaren staatlichen Leistungen bereits damals nicht gewahrt war, war auch die damalige Abgabe als Gemengsteuer zu qualifizieren.

f) Der Standpunkt, bereits die Patentgebühr gemäss dem bis Ende 1996 geltenden Wirtschaftsgesetz vom 6. Dezember 1964 sei als Gemengsteuer zu qualifizieren, wird durch die entsprechenden allgemeinen Stellungnahmen in der Lehre gestützt: Bereits in einer Monographie aus dem Jahre 1982 wurde konstatiert, Lehre und Rechtsprechung bejahten eindeutig die Doppelnatur der Patenttaxen und subsumierten diese unter den Begriff **■Gemengsteuer■**, da sie sowohl einen Gebühren- als auch einen Steueranteil enthielten (Mangisch, a.a.O., S. 205, mit zahlreichen Hinweisen). Aubert, Kommentar BV, Art. 32quater, N 32, bezeichnet die Patentgebühr ganz generell als Steuer. Auch Rhinow, Kommentar BV, N 218 zu Art. 31, bezeichnet die Patenttaxen im Gastgewerbe als **■typische Gewerbesteuern■** im Sinne von Art. 31 Abs. 2 aBV.

g) Zusammenfassend ergibt sich, dass die Patentabgabe jedenfalls seit der Geltung des Wirtschaftsgesetzes vom 6. Dezember 1964 eine Gemengsteuer darstellte. An dieser Rechtsnatur hat sich durch die Totalrevision vom 9. Juni 1996 nicht geändert. Insbesondere hatte die Abschaffung der Bedürfnisklausel keinen Einfluss auf die Rechtsnatur der Abgabe. Per 1. Januar 1997 wurde demnach nicht eine neue Gemengsteuer eingeführt, sondern eine bereits bestehende beibehalten. Eine verfassungsrechtliche Grundlage war somit für die neue Regelung nicht erforderlich, da es sich bei der jährlichen Patentgebühr nicht um eine neue Steuer im Sinne von Art. 132 Abs. 3 KV handelt. Die Rüge, die Bestimmungen über die jährliche Patentgebühr seien ungültig, weil die notwendige Grundlage in der Kantonsverfassung fehle, erweist sich als unbegründet.

7. a) Zu prüfen bleibt, ob sich die jährliche Patentgebühr auf eine ausreichende gesetzliche Grundlage stützen kann. Nach Lehre und Rechtsprechung bedürfen öffentliche Abgaben grundsätzlich der Grundlage in einem Gesetz im formellen Sinn, d.h. in einem dem Referendum unterstehenden generellabstrakten Erlass. Die in den Kantonsverfassungen gewährleisteten Gewaltentrennung sowie der Grundsatz der Gesetzmässigkeit aller Abgaben sind daher verletzt, wenn wesentliche Elemente einer Abgabe nicht durch den Gesetzgeber festgelegt werden. Der vollziehenden Behörde kann indessen die Kompetenz übertragen werden, nach hinreichend im Gesetz bestimmten Kriterien die absolute Höhe der Abgabe festzulegen, sofern Subjekt, Objekt und Bemessungsgrundlage der Abgabe in einem formellen Gesetz umschrieben sind (BGE 112 Ia 43 f., m. Hinw.). Diese Rechtsprechung will dem Schutz des Bürgers dienen und ihm

ermöglichen, einen ihm missliebigen Steuererlass auf dem Wege des Referendums anfechten zu können (Francis Cagianut, Vom Zweck und von den Grenzen der öffentlichen Abgaben, in: Festgabe Alfred Rötheli zum 65. Geburtstag, Solothurn 1990, S. 319 ff., 323, m. Hinw).

b) Das Wirtschaftsgesetz vom 9. Juni 1996 regelt die vorliegend umstrittene Jahrespatentgebühr wie folgt: Gemäss § 37 Abs. 1 lit. a ist eine jährliche Gebühr zu bezahlen für patentpflichtige Gastgewerbebetriebe. Die Bemessung dieser Gebühr richtet sich nach den erzielten Umsätzen; sie beträgt mindestens Fr. 250.-- und höchstens Fr. 2'500.-- (§ 38 Abs. 1 WG). Der Kantonsrat regelt die Einzelheiten und setzt die Gebühren für Bewilligungen nach diesem Gesetz fest (§ 38 Abs. 3 WG). Gestützt auf diese Ermächtigung sowie auf § 372 (recte wohl: § 371) ZGB hat der Kantonsrat am 25. Juni 1996 den GTzWG erlassen. Gemäss dessen § 7 beträgt die Gebühr des jährlichen Umsatzes, der in § 8 näher definiert wird.

c) Im Lichte der eingangs zitierten Grundsätze des Bundesrechts erscheint dieses Vorgehen als unproblematisch: Subjekt, Objekt und Bemessungsgrundlage sind in einem Gesetz geregelt, während die konkrete Festlegung der Höhe der Abgabe in einer Verordnung des Kantonsrates erfolgt, die ihrerseits dem fakultativen Referendum unterstand. Es bestand somit die Möglichkeit, den Steuererlass durch ein Referendum anzufechten. Ganz allgemein stehen einer Delegation an das Parlament von Bundesrechts wegen erheblich geringere Bedenken entgegen als einer Delegation an die Exekutive (vgl. BGE 126 I 180 ff., 184, m. Hinweisen).

d) Ob und in welchem Umfang eine Delegation an das Parlament zulässig ist, bestimmt sich in erster Linie nach kantonalem Verfassungsrecht. Art. 76 Abs. 2 KV erklärt die Einräumung von Zuständigkeiten an den Kantonsrat durch Gesetz ausdrücklich für zulässig. Art. 71 Abs. 1 Satz 1 KV schreibt allerdings vor, der Kantonsrat erlasse alle grundlegenden und wichtigen Bestimmungen in Form des Gesetzes. Eine Regelung in der Form einer kantonsrätlichen Verordnung ist demnach ausgeschlossen, falls es sich um grundlegende und wichtige Bestimmungen handelt.

e) Die Festsetzung des Steuersatzes auf der im WG festgelegten Bemessungsgrundlage (Umsatz) und innerhalb der im WG festgelegten Grenzen von Fr. 250.-- resp. Fr. 2'500.-- kann nicht als grundlegende und wichtige Bestimmung im Sinne von Art. 71 Abs. 1 Satz 1 KV angesehen werden. Es handelt sich lediglich um die Konkretisierung der im Gesetz angelegten Vorgaben. Wird berücksichtigt, dass der Gebührentarif dem fakultativen Referendum unterlag, ist die in § 38 Abs. 3 WG enthaltene Delegation als zulässig zu betrachten. Anzuführen bleibt, dass vergleichbare Delegationen an den Kantonsrat in Bezug auf Steuern auch in anderen Erlassen vorgesehen sind (vgl. z.B. § 5 Abs. 3 des Gesetzes über die Staats- und Gemeindesteuern).

f) Der Einwand, die Jahrespatentgebühr vermöge sich nicht auf eine ausreichende gesetzliche Grundlage zu stützen, erweist sich somit ebenfalls als unbegründet.

8. Die Beschwerdeführerin macht weiter geltend, die Jahrespatentgebühr verstosse gegen das Kostendeckungsprinzip, das Äquivalenzprinzip, die Handels- und Gewerbefreiheit, den Grundsatz der Rechtsgleichheit, das Willkürverbot sowie den Grundsatz der Allgemeinheit der Steuer.

b) Art. 31 Abs. 2 BV in der bis Ende 1999 geltenden Fassung liess sogenannte Gewerbesteuern zu, sofern sie weder prohibitiv noch protektionistisch waren (vgl. Rhinow, Kommentar BV, N 216 zu Art. 31, m. Hinw.). Patentgebühren für Gastgewerbebetriebe wurden unter diesen Voraussetzungen als verfassungsmässig betrachtet (Mangisch, a.a.O., S. 206 ff., m. Hinw.). Die vorliegend zur Diskussion stehende Steuer kann aufgrund ihrer Höhe von 1 Promille des Umsatzes offensichtlich nicht als prohibitiv bezeichnet werden. Sie ist auch nicht protektionistisch ausgestaltet. Sie hält somit vor Art. 31 Abs. 2 BV in der bis Ende 1999 geltenden Fassung stand. Dass Art. 31 Abs. 2 BV im Ingress des WG nicht ausdrücklich genannt wird, schliesst nicht aus, dass diese Norm zur Abstützung der entsprechenden Regelung herangezogen wird.

c) Eine nach Art. 31 Abs. 2 BV zulässige Steuer verletzt auch den Grundsatz der Allgemeinheit der Steuer nicht, denn den Kantonen ist es nicht verwehrt, besondere Gewerbesteuern zu erheben, welche eine Gewerbeart oder Betriebsform abweichend von oder zusätzlich zu den allgemeinen Steuern belasten, sofern diese Gewerbesteuern weder prohibitiv noch protektionistisch sind (Rhinow, a.a.O., m. Hinw.). Es sei noch anzufügen, dass die Gebühr auch vor der neuen Bundesverfassung standhalten würde.

d) Besondere Gewerbesteuern sind auch mit der Mehrwertsteuer vereinbar (BGE 122 I 213 ff., betr. Genfer Billetsteuer).

e) Die Anknüpfung der Höhe der Gemengsteuer an den Umsatz stellt ein geeignetes Kriterium dar, welches in keinem Konflikt zum Rechtsgleichheitsgebot und zum Willkürverbot steht.

9. Zusammenfassend ergibt sich, dass es sich bei der Jahrespatentgebühr um eine Gemengsteuer handelt, welche bereits unter der Herrschaft des Wirtschaftsgesetzes vom 6. Dezember 1964 existierte und deshalb nicht als ■neue Steuer■ im Sinne von Art. 132 Abs. 3 KV zu qualifizieren ist. Diese Gemengsteuer stützt sich auf eine ausreichende gesetzliche Grundlage und ist mit den verfassungsrechtlichen Grundsätzen vereinbar. Die Einwände der Beschwerdeführerin sind unbegründet. Die Beschwerde ist abzuweisen.

(Vom Bundesgericht bestätigt in; BGE 128 I 102ff.)

Steuergericht, Urteil vom 12. März 2001

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