

Steuergerichtshof. Entscheid vom 28. Juni 2001. In der Beschwerdesache (4F 01 44) X., Beschwerdeführer, gegen die **Société de développement Cheyres-Châbles**, 1468 Cheyres, Beschwerdegegnerin, betreffend **kantonale und örtliche Aufenthaltstaxe für 2001 (Verfügung vom 20. März 2001)**

**hat sich ergeben:**

- A. Mit Datum vom 20. März 2001 stellte die Société de développement Cheyres-Châbles X. eine (kantonale und örtliche) Aufenthaltstaxe 2001 für ein Mobilhome im Betrage von insgesamt 225 Franken in Rechnung.
- B. Am 2. April 2001 reichte X. beim Verwaltungsgericht gegen diese Verfügung Beschwerde ein. Er macht geltend, er komme pro Jahr auf 35 bis 50 Übernachtungen à zwei Personen. Er sei daher nicht gewillt, die exorbitante Preissteigerung bei praktisch gleichbleibendem Teuerungsindex hinzunehmen. Vielmehr sei ihm anstelle der festgelegten Pauschale eine Abrechnung gemäss Kontrollbuch zu gewähren.

In seiner Beschwerdeantwort vom 25. April 2001 schliesst der Verkehrsverein auf Abweisung. Er erachtet die angefochtene Rechnung als gesetzeskonform und weist insbesondere darauf hin, dass die pauschale Erhebung der Aufenthaltstaxe bei den Eigentümern von Zweitwohnungen zwingend vorgeschrieben sei.

**Der Steuergerichtshof  
zieht in Erwägung:**

- 1. Gemäss Art. 46 Abs. 1 des Gesetzes vom 20. September 1990 über den Tourismus (TG; SGF 951.1) können die in Anwendung dieses Gesetzes getroffenen Entscheide mit Beschwerde gemäss dem Gesetz über die Verwaltungsrechtspflege angefochten werden. Das Verwaltungsgericht bzw. sein Steuergerichtshof, der über Streitigkeiten betreffend öffentliche Abgaben entscheidet (vgl. Art. 114 des Gesetzes vom 23. Mai 1991 über die Verwaltungsrechtspflege [VRG; SGF 150.1] sowie Art. 5 des Reglementes des Verwaltungsgerichtes vom 26. Februar 1992 [SGF 151.11]), ist somit zur Behandlung der vorliegenden Beschwerde zuständig.

2. a) Die Aufenthaltstaxen sind im 3. Kapitel des Gesetzes über den Tourismus geregelt. Art. 25 TG sieht die Erhebung einer kantonalen Aufenthaltstaxe im ganzen Kanton vor. Gemäss Art. 26 TG kann jeder anerkannte Verkehrsverein in seinem Tätigkeitsgebiet eine örtliche Aufenthaltstaxe erheben (Abs. 1). Die Höhe dieser Taxe wird nach Artikel 31 festgesetzt (Abs. 2). Der Ertrag aus der kantonalen und örtlichen Aufenthaltstaxe ist im Interesse der Gäste zu verwenden. Er trägt insbesondere dazu bei, die Leistungen für die Aufnahme, die Information und die Betreuung der Gäste sowie die touristischen Anlagen von allgemeinem Interesse zu finanzieren (Art. 27 Abs. 1 und 2 TG).

Art. 28 TG umschreibt den Kreis der taxpflichtigen Personen. Nach dieser Bestimmung sind die Taxen von Gästen zu bezahlen, die auf der Durchreise sind oder sich im Kanton aufhalten und in einer der näher umschriebenen Einrichtungen übernachten. Der Taxpflicht ausdrücklich nicht unterstellt sind hingegen gemäss Art. 29 TG insbesondere Personen, die ihren Wohnsitz in der taxpflichtigen Gemeinde haben (lit. a).

Die Berechnung der Taxe bildet insbesondere Gegenstand der Art. 30 bis 34 TG. Gemäss Art. 30 wird die Aufenthaltstaxe je Übernachtung oder pauschal festgesetzt. Der Tarif der lokalen Aufenthaltstaxe wird durch Beschluss des Staatsrates aufgrund der Beherbergungskategorien und der Klassifikation der Verkehrsvereine festgesetzt, während die kantonale Aufenthaltstaxe im Ausführungsreglement festgelegt wird (Art. 31 Abs. 1 und 3 TG). Die kantonale Aufenthaltstaxe beträgt höchstens 1 Franken je Übernachtung und Person, während sich der entsprechende gesetzlich festgelegte Höchstbetrag der örtlichen Aufenthaltstaxe auf 2 Franken beläuft (Art. 32 TG). Gemäss Art. 33 Abs. 1 TG unterliegen gewisse Kategorien von Personen einer obligatorischen Pauschaltaxe. Es sind dies insbesondere die Eigentümer von Zweitwohnungen (lit. a) sowie die Mieter von Zweitwohnungen mit einem Mietvertrag von mehr als sechzig Tagen Dauer (lit. b). In diesem Pauschalbetrag sind die den Personen nach Absatz 1 nahestehenden Familienmitglieder inbegriffen. Schliesslich sieht Art. 34 TG vor, dass sich die Pauschaltaxe auf der Grundlage von 150 Übernachtungen pro Jahr für Zweitwohnungen (lit. a) berechnet.

- b) Im Ausführungsreglement vom 12. März 1991 zum Gesetz vom 20. September 1990 über den Tourismus (SGF 951.11; nachfolgend: das Reglement) hat der Staatsrat des Kantons Feiburg insbesondere folgende Bestimmungen erlassen:

"Art. 35. Die kantonale Aufenthaltstaxe beträgt:	Kantonale Aufent-
a) 50 Rappen pro Übernachtung und Person in	haltstaxe (Art. 31
	Abs. 3 TG)

Hotels oder ähnlichen Betrieben, in Aparthotels, Motels Institutionen mit Hotelservice aller Art, in Ausbildungszentren, Ferienhäusern und -wohnungen, Mietwohnungen oder -zimmern, in Zweitwohnungen oder beweglichen Bauten, die wie Zweitwohnungen benützt werden können, in Kurbetrieben oder paramedizinischen Institutionen und in allen anderen ähnlichen Beherbergungsbetrieben;

- b) 40 Rappen pro Übernachtung und Person in Zelten, Wohnwagen oder Wohnmobilen und in bewohnbaren Schiffen;
- c) 40 Rappen pro Übernachtung und Person in Jugendherbergen, Massenunterkünften und Hütten oder Klubhäusern; Kinder unter 16 Jahren, die nicht in Begleitung ihrer Eltern oder ihres gesetzlichen Vertreters sind, bezahlen 50% dieser Taxe;
- d) bei einem Aufenthalt von mehr als dreissig Tagen: 1 Franken pro Monat oder Teil eines Monats über zehn Tagen und pro Person in Instituten, Pensionaten, an der Universität, in Studentenwohnungen und -zimmern und ähnlichen Einrichtungen.

**Art. 36.** Der Tarif der kantonalen und der örtlichen Aufenthaltstaxe wird innerhalb der Grenzen nach Anpassung der Taxen Artikel 32 des Gesetzes regelmässig an die Lebenshaltungskosten angepasst."

Art. 35 des Reglementes wurde in der Folge zweimal geändert: Zunächst wurde die kantonale Aufenthaltstaxe mit Beschluss vom 12. Dezember 1995 (auf den 1. Januar 1997) um 10 Rappen (lit. a bis c) bzw. 20 Rappen (lit. d) erhöht. Seit dem 1. Januar 2001 beträgt die kantonale Aufenthaltstaxe nun 80 (lit. a) sowie 70 Rappen (lit. b und c) bzw. 1.50 Franken; zudem wurde mit dem Beschluss vom 21. Dezember 1999 neu eine Taxe von 60 Rappen "pro Übernachtung und Person in Jugendherbergen" (mit einer allfälligen Reduktion für Kinder) eingeführt.

- c) Beim Inkrafttreten des Tourismusgesetzes am 1. April 1991 bzw. 1. Januar 1992 blieb zunächst noch der Staatsratsbeschluss vom 12. März 1985 über die Festsetzung der lokalen Aufenthaltstaxen bestehen. Dieser enthielt insbesondere folgende Tarife:

**Art. 2.** Der Höchstansatz für die örtliche Aufenthaltstaxe beträgt für Ferienwohnungen, für Institutionen mit Hotelservice, für Villen, Chalets und ähnliche Betriebe sowie für Zimmer:

- a) 80 Rappen pro Nacht und Pro Person für die Verkehrsvereine der Kategorie 1;
- b) 70 Rappen pro Nacht und pro Person für die Verkehrsvereine der Kategorie 2;
- c) 60 Rappen pro Nacht und pro Person für die Verkehrsvereine der Kategorie 3;
- d) 50 Rappen pro Nacht und pro Person für die Verkehrsvereine der Kategorie 4.

**Art. 3.** Der Höchstansatz für die örtliche Aufenthaltstaxe beträgt auf Campingplätzen für Zelte, Wohnwagen oder Mobilhomes:

- a) 70 Rappen pro Nacht und pro Person für die Verkehrsvereine der Kategorie 1;
- b) 60 Rappen pro Nacht und pro Person für die Verkehrsvereine der Kategorie 2;
- c) 50 Rappen pro Nacht und pro Person für die Verkehrsvereine der Kategorie 3;
- c) 40 Rappen pro Nacht und pro Person für die Verkehrsvereine der Kategorie 4."

Dieser Beschluss wurde auf den 1. Januar 1994 durch den Staatsratsbeschluss vom 25. Januar 1994 über die örtlichen Aufenthaltstaxen ersetzt, wobei die Tarife unverändert blieben. Kurz danach wurden die örtlichen Aufenthaltstaxen mit Wirkung ab 1. Januar 1995 erhöht (Beschluss vom 13. September 1994; Erhöhungen in Art. 2 auf 1.10 Franken, 95, 80 und 65 Rappen sowie in Art. 3 auf 95, 80, 65 und 55 Rappen). Seit 1. Januar 2001 gilt nun neu der Beschluss vom 7. Februar 2000 über die örtlichen Aufenthaltstaxen (SGF 951.16), welcher insbesondere folgende Ansätze enthält:

**Art. 2.** Der Höchstansatz für die örtliche Aufenthaltstaxe beträgt für Institutionen mit Hotelservice aller Art, Ausbildungszentren, Zweitwohnungen und bewegliche oder feste Bauten, die wie Zweitwohnungen benützt werden können, z.B. Mobilhomes, Chalets und Ferienwohnungen, Mietwohnungen und Mietzimmer:

- a) 1.30 Franken pro Nacht und Person für die Verkehrsvereine der Kategorie 1;
- b) 1.05 Franken pro Nacht und Person für die Verkehrsvereine der Kategorie 2;
- c) 80 Rappen pro Nacht und Person für die Verkehrsvereine der Kategorie 3;
- d) 65 Rappen pro Nacht und Person für die Verkehrsvereine der Kategorie 4.

**Art. 3.** Der Höchstansatz für die örtliche Aufenthaltstaxe beträgt für Zelte, Wohnwagen und Wohnmobile:

- a) 1.10 Franken pro Nacht und Person für die Verkehrsvereine der Kategorie 1;
- b) 90 Rappen pro Nacht und Person für die Verkehrsvereine der Kategorie 2;
- c) 65 Rappen pro Nacht und Person für die Verkehrsvereine der Kategorie 3;
- d) 55 Rappen pro Nacht und Person für die Verkehrsvereine der Kategorie 4.

**Art. 4.** Der Höchstansatz für die örtliche Aufenthaltstaxe beträgt für Wohnschiffe:

- a) 80 Rappen pro Nacht und Person für die Verkehrsvereine der Kategorie 1;
- b) 70 Rappen pro Nacht und Person für die Verkehrsvereine der Kategorie 2;
- c) 50 Rappen pro Nacht und Person für die Verkehrsvereine der Kategorie 3;
- d) 40 Rappen pro Nacht und Person für die Verkehrsvereine der Kategorie 4."

3. a) Im vorliegenden Fall macht der Beschwerdeführer einerseits geltend, die Erhöhung der Aufenthaltstaxen gehe weit über eine blosser Anpassung an die Teuerung hinaus. Damit rügt er sinngemäss eine Verletzung von Art. 36 des Reglementes.

Die neuen Tarife der kantonalen und der örtlichen Aufenthaltstaxen liegen an sich noch unter den Höchstansätzen, welche in Art. 32 TG vorgesehen sind (vgl. dazu Botschaft Nr. 184 zum Gesetzesentwurf über den Tourismus *in* TGR 1990, S. 296 ff., 307; die Beratungen zum Gesetz sind immer noch nicht veröffentlicht!). Dies ändert jedoch nichts an der Tatsache, dass gemäss dem klaren Wortlaut von Art. 36 des Reglementes eine blosser Anpassung der Tarife an die Lebenshaltungskosten vorgesehen ist. Es ist nicht einzusehen, weshalb diese Ausführungsbestimmung, welche sich der Staatsrat selber gegeben hat, nun nicht mehr gelten soll. Davon scheint der Staatsrat jedoch auszugehen, wenn er in den Ingressen zu den neusten Beschlüssen vom 21. Dezember 1999 sowie vom 7. Februar 2000 die Tarifierhöhungen ebenfalls damit rechtfertigt, dass sowohl der Freiburger Tourismusverband (insbesondere für die Informationsdienstleistungen im neuen Tourismusbüro der Autobahnraststätte Lully) als auch die örtlichen Verkehrsvereine (für die permanenten Verkehrsbüros) zusätzlicher Mittel bedürfen.

Ein Vergleich mit den statistischen Angaben über die jährliche Zunahme des Landesindex der Konsumentenpreise (vgl. insbesondere Statistisches Jahrbuch des Kantons Freiburg 2000, S. 142) zeigt, dass die Tarifierhöhungen des Staatsrates im Allgemeinen über den blossen Teuerungsausgleich hinausgehen. Dabei ist zu unterstreichen, dass die Tarife mit ihren verschiedenen Abstufungen ein kohärentes Ganzes bilden. Auf jeden Fall erweist sich die Rüge des Beschwerdeführers als begründet, soweit es um die kantonale Aufenthaltstaxe geht, deren Betrag ausschliesslich durch den vom Staatsrat festgelegten Tarif bestimmt wird. Demzufolge ist die angefochtene Verfügung insofern teilweise aufzuheben, als der Betrag der kantonalen Taxe (120 Franken) gegen Art. 36 des Reglementes verstösst.

Hingegen ist bezüglich der örtlichen Aufenthaltstaxe festzustellen, dass die Soicété de développement Cheyres-Châbles die vom Staatsrat neu festgesetzten Höchstansätze nicht ausgenützt hat. Die tatsächlich vorgenommene Erhöhung der Taxe für Zweitwohnungen auf 70 Rappen pro Nacht und Person macht gegenüber dem Höchstansatz im Staatsratsbeschluss vom 12. März 1985 bloss eine Erhöhung um rund 17% aus. Dies liegt klar unter der Entwicklung der Lebenshaltungskosten in diesem Zeitraum. Demzufolge erweist sich die Rüge bezüglich der örtlichen Aufenthaltstaxe (105 Franken) als unbegründet.

- b) Der Beschwerdeführer wendet sodann ein, die erhobene Pauschale übersteige die tatsächliche Anzahl der Übernachtungen. Die pauschale Abgabenerhebung sei daher nicht zulässig und es sei ihm eine individuelle Abrechnung zu gewähren.

Wie der Steuergerichtshof schon wiederholt bestätigt hat (vgl. z.B. FZR 1993, S. 378), kann der Gesetzgeber grundsätzlich anstelle der tatsächlichen Zahl von Logiernächten eine Pauschalierung vorsehen, welche von durchschnittlichen Verhältnissen und nicht von den konkreten Umständen des einzelnen Falles ausgeht. Im Abgaberecht ist - aus praktischen und verfahrensökonomischen Gründen - ein gewisser Schematismus zulässig, ja unvermeidbar. Angesichts der in Art. 33 f. TG gegebenen gesetzlichen Grundlage erweist sich somit die Rüge des Beschwerdeführers betreffend die pauschale Erhebung der Aufenthaltstaxe als unbegründet. Im Übrigen kann beigelegt werden, dass der Steuergerichtshof auch schon auf die Rechtsungleichheit hingewiesen hat, welche mit der vom Gesetzgeber gewählten Pauschalregelung verbunden ist (fehlende Berücksichtigung der tatsächlichen Beherbergungskapazitäten in der Zweitwohnung). Angesichts des bescheidenen, damals zu beurteilenden Betrages der Aufenthaltstaxen wurde die Lösung jedoch als gerade noch nicht verfassungswidriger Schematismus betrachtet. Daran ist festzuhalten, soweit nur Erhöhungen nach Massgabe der Teuerungsentwicklung zur Diskussion stehen.

4. Dem Ausgang des Verfahrens entsprechend ist dem Beschwerdeführer ein Anteil an den Verfahrenskosten im Betrage von 150 Franken aufzuerlegen (Art. 131 VRG). Von der Vorinstanz können gemäss Art. 133 VRG keine Kosten erhoben werden.

**Demnach entscheidet  
der Steuergerichtshof:**

1. Die Beschwerde wird teilweise gutgeheissen. Der angefochtene Entscheid wird, soweit er die kantonale Aufenthaltstaxe betrifft, aufgehoben und die Angelegenheit wird zwecks eines neuen Entscheides im Sinne der Erwägungen an die Vorinstanz zurückgewiesen. Im Übrigen wird die Beschwerde abgewiesen. Demzufolge wird die örtliche Aufenthaltstaxe bestätigt.