

Legalitätsprinzip im Abgaberecht

Herbert Wille

Übersicht

- I. Herkunft und Entwicklungsgeschichte
 1. Konstitutionelle Verfassung 1862
 2. Verfassung 1921
 3. Rechtsprechung des Staatsgerichtshofes
 - 3.1 Legalitätsprinzip als Grundrecht
 - 3.2 Anspruch auf «Freilassung eines Existenzminimums»
 - 3.3 Ausgestaltung des Steuersystems
- II. Legalitätsprinzip im Abgaberecht
 1. Begriffe und Einteilung der Abgaben
 2. Inhalt und Umfang
- III. Anforderungen an die gesetzliche Grundlage
 1. Steuern und Gebühren mit Steuercharakter
 - 1.1 Formelles Gesetzeserfordernis und gesetzliche Bestimmtheit
 - 1.1.1 Formelles Gesetz
 - 1.1.2 Gesetzliche Bestimmtheit
 - 1.2 Gesetzesdelegation
 - 1.2.1 Zulässigkeit und Schranken
 - 1.2.2 Bestimmtheit der Delegationsnorm
 2. Kausalabgaben
 - 2.1 Formelles Gesetz und gesetzliche Bestimmtheit
 - 2.1.1 Grundsatz
 - 2.1.2 Bestimmtheit der Delegationsnorm

2.2 Lockerung des formellen Gesetzeserfordernisses

2.2.1 Allgemeines

2.2.2 Kostendeckungsprinzip

2.2.3 Äquivalenzprinzip

2.2.4 Sinngehalt und Zweck

Spezialliteratur-Verzeichnis

I. Herkunft und Entwicklungsgeschichte

1. Konstitutionelle Verfassung 1862¹

Das Gesetzmässigkeitsprinzip² im Abgaberecht hat seine Wurzeln in der konstitutionellen Verfassungsbewegung. Zwischen der ständischen Steuerbewilligung und dem modernen Prinzip der Gesetzmässigkeit der Verwaltung gibt es einen inneren Zusammenhang. Die Steuerbewilligung und Gesetzgebung auf dem Finanzsektor weisen wesensverwandte Züge auf, so dass eine entwicklungsgeschichtliche Verbindungslinie gezogen werden kann. Vor allem der Gedanke, dass eine Belastung des Einzelnen durch die Obrigkeit nur rechtmässig ist, wenn die Belasteten oder ihre Repräsentanten in sie einwilligen, ist die Grundlage sowohl der vom ständischen Landtag geforderten Steuerbewilligung wie des modernen Gesetzmässigkeitsprinzips.³ So hält etwa § 43 der Konstitutionellen Verfassung 1862 fest, dass ohne «Verwilligung des Landtags», d. h. ohne seine «Mitwirkung», keine Steuern und Abgaben erhoben werden dürfen. Gesetze, die vom Fürsten ausgehen, benötigen die Zustimmung des Landtages (§§ 24, 29, 40 und 43 KV 1862). Landesfürst und Landtag stellen (im damaligen konstitutionellen Verfassungssystem) zusammen die Legislative dar. Der Landtag wirkt als «beschränkender Faktor», an dessen Mitwirkung der Fürst bei der Ausübung bestimmter Funktionen, wie z. B. der Legislativfunktionen, gebunden ist,⁴ sodass Steuern und Abgaben nur auf Grund eines Gesetzes eingefordert werden durften. Als Beispiel dafür steht das Provisorische Steuergesetz vom 20. Oktober 1865⁵, das, wie es im Vorspruch heisst, «mit Zustimmung des Landtages» dem Bedürfnis einer «neuen gleichmässigen⁶ Steuerregulierung» Rech-

1 _____

1 Abgedruckt in: LPS Heft 8, Vaduz 1981, S. 273–294; auch publiziert unter: <www.llv.li>, aufeinanderfolgende Rubriken «Regierung und Verwaltung» / «Landesarchiv» / «Historische Rechtsquellen».

2 Die beiden Begriffe «Legalitätsprinzip» und «Gesetzmässigkeitsprinzip» werden in der Praxis synonym verwendet, vgl. Kley, Grundriss, S. 167 unter Bezugnahme auf Schurti, Verordnungsrecht, S. 133.

3 Vgl. Jesch, Gesetz, S. 105 ff.

4 So Meyer / Anschütz, Staatsrecht, S. 268.

5 LGBI. 1866 Nr. 1, vgl. Schädler, Landtag, S. 121 f.

6 Vgl. § 7 (Gleichheit vor dem Gesetz) der Konstitutionellen Verfassung 1862.

nung tragen will und das «Ertragssteuersystem» zur Grundlage⁷ nimmt. Damit wird «das bereits zu Beginn des konstitutionellen Zeitalters allgemein anerkannte Prinzip der Gesetzmässigkeit der Verwaltung für den Bereich der Besteuerung positiviert».⁸

2. Verfassung 1921

² Fast wortgleich übernimmt Art. 64 LV die Formulierung von § 43 der Konstitutionellen Verfassung 1862. Danach darf ohne Bewilligung des Landtages «keine direkte oder indirekte Steuer, noch irgendeine sonstige Landesabgabe oder allgemeine Leistung, welchen Namen sie haben möge,⁹ ausgeschrieben oder erhoben werden».¹⁰ Art. 24 Abs. 1 LV weist den Gesetzgeber¹¹ an, «für eine gerechte Besteuerung unter Freilassung eines Existenzminimums und mit stärkerer Heranziehung höherer Vermögen oder Einkommen» zu sorgen. In Art. 92 Abs. 2¹² und Art. 78 Abs. 2 LV wird das Gesetzmässigkeitsprinzip für die «gesamte Landesverwaltung» verankert und einfachgesetzlich in Art. 81 Abs. 3 des Gesetzes vom 21. April 1922 über die allgemeine Landesverwaltungspflege¹³ festgeschrieben, der als «Schranken für die Entscheidung» vor-

7 Feger, Besteuerung, S. 13.

8 Oechsle, Verfassungsgeschichte, S. 56.

9 Vgl. StGH 1990/11, Urteil vom 22. November 1990, LES 2/1991, S. 28 (30), wo der Staatsgerichtshof vermerkt, dass es auf die Bezeichnung der Abgabe nicht ankommt. So sei nicht von Belang, welchen Namen eine Steuer trage, noch in welchem Erlass sie geregelt sei. Er spricht sich auch in StGH 2003/74, Urteil vom 3. Mai 2004, nicht veröffentlicht, S. 5 f., Erw. 4, für Transparenz im Abgabenrecht aus. Er führt dort aus: «Falls der Gesetzgeber solche Gemengsteuer einführen will, hat er dies transparent zu tun, damit die Stimmbürgerinnen und Stimmbürger den Charakter der Abgabe erkennen. Es darf insbesondere aus Gründen der Referendumsdemokratie der Steuercharakter mit der Bezeichnung Gebühr nicht verdunkelt werden.»

10 Siehe Art. 45, 62, 65 und 68 LV.

11 Auch nach der geltenden Verfassung 1921 sind an der Gesetzgebung mehrere Verfassungsorgane beteiligt. Der Landtag, die Volksvertretung, die das demokratische Element im Legislativbereich bildet, ist nicht der alleinige Gesetzgeber. Ohne seine Zustimmung darf zwar kein Gesetz erlassen werden, doch zur Gültigkeit eines jeden Gesetzes ist zusätzlich die Sanktion des Landesfürsten, die Gegenzeichnung des Regierungschefs oder seines Stellvertreters und die Kundmachung im Landesgesetzblatt erforderlich (Art. 65 Abs. 1 LV). Vgl. nur Hoch, Gesetzgebung, S. 206.

12 Heute: Art. 92 Abs. 4; geändert durch LGBl. 2003 Nr. 186.

13 LGBl. 1922 Nr. 24.

sieht, dass sich «die Behörde an die Vorschriften der Verfassung, der Gesetze und gültigen Verordnungen zu halten» hat.

3. Rechtsprechung des Staatsgerichtshofes

3.1 Legalitätsprinzip als Grundrecht

Zunächst hatte das Legalitätsprinzip im Abgaberecht nicht die Bedeutung eines selbständigen verfassungsmässigen Rechts, wie dies anfänglich auch bei dem Anspruch auf «Freilassung eines Existenzminimums» im Steuerrecht nach Art. 24 Abs. 1 LV der Fall gewesen ist. Der Staatsgerichtshof vertrat die Ansicht, dass «dem primär aus Art. 92 Abs. 4 LV abgeleiteten Grundsatz der Gesetzmässigkeit der Verwaltung» kein «genereller Grundrechtscharakter» eigne.¹⁴ Die Frage, ob das Gesetzmässigkeitserfordernis (Legalitätsprinzip) eingehalten worden war, prüfte er denn auch regelmässig nur in Verbindung mit einem anerkannten Grundrecht, namentlich dem allgemeinen Gleichheitsgrundsatz und dem Willkürverbot, die im Bereich des Abgaben- und Steuerrechts «eine eigene inhaltliche Ausprägung» erhalten haben.¹⁵ So hat er aus dem allgemeinen Gleichheitsgrundsatz (Art. 31 LV) drei wesentliche Besteuerungsgrundsätze, nämlich die Allgemeinheit und die Gleichmässigkeit sowie die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, hergeleitet.¹⁶

In StGH 2000/39¹⁷ rückte der Staatsgerichtshof, nachdem er schon zuvor andere Verfassungsprinzipien als ungeschriebene Grundrechte qualifiziert oder aus Art. 24 Abs. 1 LV ein Grundrecht auf ein steuerfreies Existenzminimum bzw. den Anspruch auf «Freilassung eines Existenzminimums» im Steuerrecht herausgearbeitet hatte,¹⁸ von seiner bis-

14 StGH 2000/39, Entscheidung vom 11. Juni 2001, nicht veröffentlicht, S. 40, Erw. 4c.

15 Vogt, Willkürverbot, S. 118.

16 Vgl. Vogt, Willkürverbot, S. 119; Wille H., Verwaltungsrecht, S. 626 ff.

17 StGH 2000/39, Entscheidung vom 11. Juni 2001, LES 2/2004, S. 43 (56); vgl. auch StGH 2002/54, Entscheidung vom 18. November 2002, nicht veröffentlicht, S. 11 f.; StGH 2002/70, Urteil vom 17. November 2003, nicht veröffentlicht, S. 11 f., Erw. 5.

18 Vgl. Wille H., Verwaltungsrecht, S. 625 f.; vgl. ausführlich zum ungeschriebenen Verfassungsrecht in der Rechtsprechung des Staatsgerichtshofes Vogt, Willkürverbot, S. 329 ff. Er weist auch darauf hin, dass der Anspruch auf «Freilassung eines Existenzminimums» vom ungeschriebenen Grundrecht auf Existenzsicherung abzugrenzen ist, siehe S. 357 Fn. 124.

herigen Rechtsprechung ab und charakterisierte das Legalitätsprinzip im Abgaberecht als «verfassungsmässiges Recht» bzw. als ungeschriebenes Grundrecht, dessen Verletzung selbständig im Individualbeschwerdeverfahren¹⁹ beim Staatsgerichtshof geltend gemacht werden kann.²⁰ Er rechtfertigt diese Judikaturänderung damit, «dass hinsichtlich Ausgestaltung der Steuerordnung eine grosse Gestaltungsfreiheit bei der Auswahl von Steuertatbeständen besteht und es von der Natur der Sache her keine hinreichend griffigen Begrenzungen der Steuerlast gibt. Namentlich fehlen hier hinsichtlich der Auswahl der Steuerobjekte und des Steuermasses genügend Zweckgesichtspunkte, Kriterien, die der Eingriffsintensität immanente Grenzen setzen.» Dieser Umstand dürfte, so gibt er zu verstehen, «mit ein Grund gewesen sein, dass dem Legalitätsprinzip auch nach der Rechtsprechung des schweizerischen Bundesgerichts schon lange die Qualität eines selbständigen verfassungsmässigen Rechts zugekommen sei».²¹ Seither ist dies ständige Rechtsprechung.²²

3.2 Anspruch auf «Freilassung eines Existenzminimums»

5 Auch die «Freilassung eines Existenzminimums» im Steuerrecht gemäss Art. 24 Abs. 1 LV hielt der Staatsgerichtshof anfänglich nicht für ein Grundrecht. Diese Bestimmung ist im III. Hauptstück der Verfassung aufgeführt, das von den Staatsaufgaben handelt. Er argumentierte, dieses Hauptstück enthalte «typischerweise einen Auftrag an den Gesetzgeber und stehe deshalb im Gegensatz zu den als reinen Abwehrrechten formulierten klassischen Grundrechten mit ihrem individualschützenden Charakter»,²³ sodass also diese Vorschrift nicht zum «Katalog der ver-

19 Zum Individualbeschwerdeverfahren siehe Wille T., Verfassungsprozessrecht, S. 108 ff.

20 Vgl. Wille H., Verwaltungsrecht, S. 649 ff.; Vogt, Willkürverbot, S. 354 f.; vgl. auch StGH 2011/13, Urteil vom 1. Juli 2011, nicht veröffentlicht, S. 7 f., Erw. 2; StGH 2010/70, Urteil vom 20. September 2010, nicht veröffentlicht, S. 20 f., Erw. 3.2; StGH 2010/24, Urteil vom 22. Juni 2010, S. 6 f., Erw. 3 (im Internet abrufbar unter <www.gerichtsentscheide.li>); StGH 2007/112, Urteil vom 29. September 2008, nicht veröffentlicht, S. 19, Erw. 4.1.

21 Vgl. zur Rechtsprechung des schweizerischen Bundesgerichts Vallender/Wiederkehr zu Art. 127 BV, S. 1964 Rz. 10.

22 Vgl. nur StGH 2011/13, Urteil vom 1. Juli 2011, nicht veröffentlicht, S. 7 f., Erw. 1.

23 StGH 1997/24, Urteil vom 30. Januar 1998, nicht veröffentlicht, S. 8. Siehe auch Wille H., Verwaltungsrecht, S. 624 mit weiteren Rechtsprechungshinweisen.

fassungsmässig gewährleisteten Rechte» gehöre. Sie stelle «vom Wortlaut her» eine «Ziel- und Auftragsnorm» dar,²⁴ die sich in erster Linie an den Gesetzgeber richtet und ihn zur Umsetzung verpflichtet. In StGH 1997/24²⁵ ändert der Staatsgerichtshof seine Rechtsprechung und anerkennt die «Freilassung eines Existenzminimums» bei der Besteuerung als Grundrecht.²⁶ Er erinnert daran, dass es in seiner ständigen Praxis auch Grundrechte ausserhalb des IV. Hauptstückes der Verfassung gibt.²⁷ In StGH 1995/34²⁸ habe er erstmals ein Grundrecht im III. Hauptstück der Verfassung anerkannt. Dort habe er Art. 16 Abs. 8 LV Grundrechtscharakter zugesprochen, da diese Bestimmung «durchaus die Struktur eines Freiheits- bzw. Abwehrrechts gegenüber dem Staat i. S. der klassischen Grundrechte» habe. «Die Freiheit der Errichtung und des Betriebs von Privatschulen setzt an sich keine staatlichen Leistungen voraus und ist insoweit wie klassische Grundrechte klagbar und justiziabel.»²⁹ Im Übrigen ergebe sich ein grundrechtlicher Anspruch auch aus Art. 2 des 1. Zusatzprotokolls zur EMRK.³⁰ Aus seiner Praxis sei zudem ersichtlich, dass er auch noch andere Grundrechte ausserhalb des IV. Hauptstückes der Verfassung anerkannt habe.

24 Formulierung in Anlehnung an StGH 2010/70, Urteil vom 20. September 2010, nicht veröffentlicht, S. 17, Erw. 3.1, das sich mit der Ausgestaltung des Steuersystems befasst.

25 StGH 1997/24, Urteil vom 30. Januar 1998, nicht veröffentlicht, S. 7; StGH 1997/25, Urteil vom 30. Januar 1998, nicht veröffentlicht, S. 8; vgl. auch StGH 1999/57, Entscheidung vom 7. Juni 2000, LES 2/2003, S. 67 (69).

26 Vgl. Wille H., Verwaltungsrecht, S. 625.

27 Das IV. Hauptstück der Verfassung (Art. 28–44) handelt «Von den allgemeinen Rechten und Pflichten der Landesangehörigen».

28 StGH 1995/34, Urteil vom 24. Mai 1996, LES 2/1997, S. 78 (83).

29 Zu den Voraussetzungen der Anerkennung von ungeschriebenen Grundrechten siehe Vogt, Willkürverbot, S. 358 ff. Auch wenn der Staatsgerichtshof im Gegensatz zum schweizerischen Bundesgericht bisher keine einheitlichen Kriterien herausgearbeitet hat, nach denen sich die Anerkennung von ungeschriebenen Grundrechten richten könnte, lassen sich nach Hugo Vogt (S. 360 f.) aus seiner Judikatur Anhaltspunkte ermitteln, die für eine Anerkennung sprechen. Es sind dies für den Einzelnen fundamentale, im Verfassungstext nicht erwähnte Rechtsschutzbedürfnisse, der «Konsens» mit ausländischen Verfassungen und der ausländischen Verfassungsrechtsprechung, namentlich mit der (schweizerischen) Staats- und Verwaltungsrechtslehre, sowie der individualschützende Gehalt und die Justiziabilität des ungeschriebenen Grundrechts.

30 LGBL. 1995 Nr. 208.

3.3 Ausgestaltung des Steuersystems

Art. 24 Abs. 1 LV hält den Gesetzgeber auch an, bei der Ausgestaltung des Steuersystems «für eine gerechte Besteuerung» zu sorgen, wobei er «höhere Vermögen oder Einkommen» stärker zu berücksichtigen hat. Der Staatsgerichtshof bringt diese «Ziel- und Auftragsnorm» auf dem Hintergrund des Gleichheitssatzes in Verbindung mit dem Prinzip der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit, auch wenn es hier nicht explizit erwähnt wird. Er bezeichnet es als «Fundamentalprinzip gerechter Besteuerung im Sinne eines Steuerlastverteilungsgrundsatzes».³¹ Es weise ein «hohes Abstraktionsmass» auf und räume daher dem Gesetzgeber bei seiner Umsetzung «in beachtlichem Umfang Regelungsverantwortung» ein.³² Der Staatsgerichtshof selber sieht keine Veranlassung, diese «Ziel- und Auftragsnorm» (Verfassungsnorm) näher zu konkretisieren bzw. zu korrigieren, solange gesetzliche Regelungen zu beurteilen sind, für die sich sachliche Gründe anführen lassen.³³ Der Gesetzgeber ist grundsätzlich frei, wie er die Abgaben festlegen will.³⁴ So kann er sich etwa bei der Ausgestaltung des Steuersystems von finanzpolitischen, volkswirtschaftlichen, sozialpolitischen und steuertechnischen Überlegungen leiten lassen,³⁵ wobei ihm allerdings die Verfassung, namentlich die Grundrechte, wie insbesondere der Gleichheitssatz und die daraus abgeleiteten Grundsätze Schranken («Regelungsgren-

31 StGH 2010/70, Urteil vom 20. September 2010, nicht veröffentlicht, S. 17, Erw. 3.1.

32 StGH 2010/82, Urteil vom 7. Februar 2011, nicht veröffentlicht, S. 13, Erw. 5 unter Bezugnahme auf Waldburger, Einkommenssteuer, S. 81; vgl. auch StGH 2009/203, Urteil vom 18. Mai 2010, nicht veröffentlicht, S. 18 f., Erw. 3.1, und StGH 2009/181, Urteil vom 18. Mai 2010, nicht veröffentlicht, S. 19, Erw. 3.1.

33 StGH 2010/70, Urteil vom 20. September 2010, nicht veröffentlicht, S. 16 ff., Erw. 3.1; StGH 2009/203, Urteil vom 18. Mai 2010, nicht veröffentlicht, S. 22, Erw. 3.1.

34 Der Staatsgerichtshof stellt auch klar, dass der Gesetzgeber und nicht die Regierung oder Verwaltungsbehörden darüber zu entscheiden haben, ob die staatlichen Leistungen mit Steuern oder Kausalabgaben zu finanzieren bzw. welche Lasten den Bürgerinnen und Bürger aufzuerlegen sind, da es dabei um politische Fragen gehe. Siehe StGH 2010/24, Urteil vom 22. Juni 2010, S. 7, Erw. 3 (im Internet abrufbar unter <www.gerichtsentsehide.li>); vgl. auch StGH 2011/13, Urteil vom 1. Juli 2011, nicht veröffentlicht, S. 8, Erw. 2.

35 StGH 2010/82, Urteil vom 7. Februar 2011, nicht veröffentlicht, S. 13, Erw. 5 mit Hinweis auf StGH 2009/203, Urteil vom 18. Mai 2010, nicht veröffentlicht, Erw. 3.1, und StGH 2009/181, Urteil vom 18. Mai 2010, nicht veröffentlicht, Erw. 3.1.

zen») setzen.³⁶ So verhindern etwa, wie der Staatsgerichtshof in StGH 1995/35³⁷ ausführt, die Freiheits- und Gleichheitsrechte zusammen mit den allgemeinen Rechtsgrundsätzen «in erster Linie eine konfiskatorische Besteuerung des einzelnen Steuersubjekts und sorgen dafür, dass die Gesamtsteuerlast in vertretbarer Weise auf die Steuerzahler aufgeteilt wird». Die Verfassung regelt die Rechtsbeziehungen zwischen Staat und Einzelfern im Abgaberecht nicht speziell, sodass gegebenenfalls, wie der Staatsgerichtshof andeutet, auf den Gleichheitssatz von Art. 31 LV rekurriert werden müsste.³⁸

II. Legalitätsprinzip im Abgaberecht

1. Begriff und Einteilung der Abgaben

Die öffentlichen Abgaben werden herkömmlich in Steuern³⁹ und Kausalabgaben gegliedert. Der Staatsgerichtshof, der sich vorwiegend an die schweizerische Lehre und Rechtsprechung hält,⁴⁰ geht von folgender «Begrifflichkeit» aus: «Kausalabgaben (Gebühren, Vorzugslasten und

7

36 StGH 2010/70, S. 17; siehe vorne Fn. 33; vgl. auch StGH 2009/203 und StGH 2009/81; siehe vorne Fn. 32. Vgl. zu den Schranken der öffentlichen Abgaben Wille H., Verwaltungsrecht, S. 584 ff.

37 StGH 1995/35, Urteil vom 27. Juni 1996, LES 2/1997, S. 85 (89, Erw. 3.4) unter Bezugnahme auf Vallender, Gesetzgeber, S. 33.

38 Vgl. StGH 1995/35, Urteil vom 27. Juni 1996, LES 2/1997, S. 85 (89, Erw. 3.5); zu weiteren Schranken öffentlicher Abgaben siehe Wille H., Verwaltungsrecht, S. 584 ff.

39 Dazu zählt auch die sog. «Gemeingsteuer», die der Staatsgerichtshof als Abgabe «mit einer Steuerkomponente» oder «Gebühr mit Steuercharakter» umschreibt. Vgl. StGH 1999/38, Entscheidung vom 11. April 2000, nicht veröffentlicht, S. 11 f., Erw. 3.1 und StGH 1998/13, Urteil vom 3. September 1998, LES 4/1999, S. 231 (241); vgl. auch Wille H., Verwaltungsrecht, S. 620.

40 Siehe Wille H., Verwaltungsrecht, S. 573. In diesem Zusammenhang macht der Staatsgerichtshof in StGH 2010/24, Urteil vom 22. Juni 2010, S. 12 ff., Erw. 6 (im Internet abrufbar unter <www.gerichtsentscheide.li>) darauf aufmerksam, dass der liechtensteinische Gesetzgeber, wenn er schweizerische Rechtsvorschriften übernimmt, nicht im Vorhinein davon ausgehen darf, dass sie verfassungsmässig sind, da die Schweiz eine dem liechtensteinischen Recht vergleichbare Verfassungsgerichtsbarkeit gegenüber Bundesgesetzen nicht kennt. Aus diesem Umstand folgt, dass für den liechtensteinischen Gesetzgeber die «Frage der Verfassungsmässigkeit» noch nicht beantwortet ist.

Ersatzabgaben) sind dadurch gekennzeichnet, dass sie an eine gegenüber dem Abgabepflichtigen erbrachte besondere Gegenleistung des Gemeinwesens anknüpfen, während Steuern gegenleistungslos geschuldet werden. Steuern werden deshalb auch als <voraussetzungslos> geschuldete Abgaben bezeichnet.»⁴¹

2. Inhalt und Umfang

8

Die Gesetzmässigkeit der Verwaltung als «wesentliches Element des rechtsstaatlichen Prinzips»⁴² ist nicht nur auf die Verwaltung beschränkt, sondern umfasst auch die Gerichtsbarkeit und die Gesetzgebung.⁴³ Im Abgaberecht stellt das Legalitätsprinzip ein verfassungsmässiges Recht dar. Der Staatsgerichtshof hat ihm ausdrücklich Verfassungsrang zuerkannt⁴⁴ und bringt damit den «hohen Stellenwert», den ihm die Rechtsordnung beimisst, zum Ausdruck.⁴⁵ Belastungen, wie es Abgabepflichtigen darstellen, benötigen eine gesetzliche Grundlage. Dabei soll der formelle Gesetzgeber die wesentlichen Belastungen festlegen. Er hat das «Wichtige» oder «Wesentliche» selbst zu regeln.⁴⁶ Aus dem Gesetz müssen sich zumindest der Kreis der Abgabepflichtigen, das Abgabeobjekt (bei Steuern) bzw. der Anknüpfungspunkt (Anlass, Gegenleistung bei Kausalabgaben) und die Bemessungsgrundlage sowie die Kriterien der Bemessung hinreichend klar ergeben. Es werden aber je nach Abgabensart unterschiedliche Anforderungen an die gesetzliche Grundlage ge-

41 StGH 2010/24, Urteil vom 22. Juni 2010, S. 6, Erw. 3 mit weiteren Rechtsprechungshinweisen (im Internet abrufbar unter <www.gerichtsentseide.li>); vgl. auch Wille H., Verwaltungsrecht, S. 576 ff. und 590 ff.

42 Formulierung in Anlehnung an Walter/Mayer, Bundesverfassungsrecht, S. 252, Rz. 569.

43 Kley, Grundriss, S. 167.

44 StGH 2000/55, Entscheidung vom 11. Juni 2001, nicht veröffentlicht, S. 20, Erw. 2.2 mit Hinweis auf StGH 2000/39, Erw. 4b; siehe vorne Fn. 17.

45 StGH 2002/66, Urteil vom 17. November 2003, nicht veröffentlicht, S. 6, Erw. 2.

46 StGH 2011/13, Urteil vom 1. Juli 2011, nicht veröffentlicht, S. 8, Erw. 2, und StGH 2010/24, Urteil vom 22. Juni 2010/24, nicht veröffentlicht, S. 9, Erw. 5. Vgl. zur gesetzlichen Grundlage nach deutschem Recht Kirchhof, Abgabenerhebung, S.175 Rz. 34, und nach österreichischem Recht Walter/Mayer, Bundesverfassungsrecht, S. 252, Rz. 569.

stellt, so dass man von einem «differenzierten Legalitätsprinzip»⁴⁷ sprechen kann. So können die Anforderungen an eine formell-gesetzliche Grundlage für bestimmte Kausalabgaben gelockert werden, wenn sich die erforderliche Begrenzung der Abgabenhöhe durch verfassungsrechtliche Prinzipien, namentlich das Kostendeckungs- und Äquivalenzprinzip, ergeben.⁴⁸ Unter welchen Voraussetzungen die gesetzliche Grundlage für die Belastung mit Kausalabgaben genügt, hat der Staatsgerichtshof in seiner Praxis präzisiert.⁴⁹

III. Anforderungen an die gesetzliche Grundlage

1. Steuern und Gebühren mit Steuercharakter

1.1 Formelles Gesetzeserfordernis und gesetzliche Bestimmtheit

1.1.1 Formelles Gesetz

Der Grundsatz des formellen Gesetzeserfordernisses gilt uneingeschränkt. Danach sind Steuern und Gebühren mit Steuercharakter (sogenannte Gemengsteuer) in einem formellen Gesetz festzulegen, das ausreichend bestimmt ist.⁵⁰ Der Gesetzgeber hat insbesondere den Tatbestand, der die Steuerpflicht auslöst, und die Steuerberechnungs- oder Steuerbemessungsgrundlage sowie das Steuermass, d. h. den auf die Bemessungsgrundlage bezogenen Massstab für die Steuerbelastung, zu umschreiben. Die steuerlichen Leistungen sind im formellen Gesetz abschliessend zu regeln. Es hat u. a. auch die Steuerpflicht und die Steuerfreiheit voneinander abzugrenzen.⁵¹

9

47 Siehe für Österreich Walter / Mayer, Bundesverfassungsrecht, S. 253, Rz. 570 f., und für Deutschland Hermes, Grundrechtsbeschränkungen, S. 351 f., Rz. 39 f.

48 StGH 2002/70, Urteil vom 17. November 2003, S. 12, Erw. 6, im Internet abrufbar unter <www.stgh.li>; siehe auch hinten Rz. 18 f.

49 Siehe dazu Rz. 16 ff.

50 Vgl. zur ständigen Rechtsprechung des Staatsgerichtshofes Wille H., Verwaltungsrecht, S. 654 f. und die dort erwähnten Rechtsprechungshinweise; siehe überdies StGH 2010/24, Urteil vom 22. Juni 2010, Erw. 3 (im Internet abrufbar unter <www.gerichtsentscheide.li>); StGH 2011/13, Urteil vom 1. Juli 2011, nicht veröffentlicht, S. 7 ff., Erw. 2 und 4.

51 StGH 2011/13, Urteil vom 1. Juli 2011, nicht veröffentlicht, S. 10, Erw. 4 mit weiteren Rechtsprechungshinweisen.

1.1.2 Gesetzliche Bestimmtheit

Das Bestimmtheitsgebot, welches das vom Gesetzmässigkeitsprinzip geschützte Postulat der Rechtssicherheit und Rechtsgleichheit umsetzt,⁵² verlangt möglichst exakte («genügend klare») Normen,⁵³ nach denen die Betroffenen ihr Verhalten ausrichten und die Auswirkungen, die mit ihnen verbunden sind, hinreichend voraussehen können. Bürger und Behörden sollen den Regelungsgehalt einer Norm im Idealfall optimal berechnen und nachvollziehen können. Die Anforderungen an die Bestimmtheit im formellen Gesetz sind umso höher, je schwerer die Eingriffe in die Rechtsstellung des Einzelnen wiegen, welche mit den in Frage stehenden Abgaben verknüpft sein können. Für eine strenge Einhaltung des Bestimmtheitsgebotes spricht etwa, wenn die betroffenen Abgabepflichtigen auf die abzugeltenden Leistungen angewiesen sind oder diese in Anspruch nehmen müssen.⁵⁴ Der erforderliche Bestimmtheitsgrad einer Norm lässt sich aber nicht abstrakt festlegen. Er hängt von der zugrundeliegenden Materie ab.⁵⁵ Wie genau das Gesetz eine Regelung zu treffen hat, insbesondere wo die Grenze zwischen ausreichender Bestimmtheit des Gesetzes und zu weit gehender Ermächtigung bzw. formalgesetzlicher Delegation verläuft, «kann auf erkenntnismässigem Weg letztlich nicht präzise beantwortet werden».⁵⁶ Massgebend sind die Umstände im Einzelfall. Die Anforderungen an die Bestimmtheit und Verständlichkeit der Steuergesetze dürfen aber nicht «sachfremd übersteigert» werden, da jedes Rechtsgebiet – insbesondere auch das Steuerrecht – seine typischen sachbezogenen Eigenheiten hat, ohne deren Kenntnis das Normverständnis erschwert ist.⁵⁷ Der Staatsgerichtshof steht dem Gesetzgeber ein «gewisses Mass an Gestaltungsfreiheit» zu.⁵⁸

52 Kley, Grundriss, S. 175.

53 StGH 1996/29, Urteil vom 24. April 1996, LES 1/1998, S. 13 (17, Erw. 2.3.2); StGH 2000/39, Entscheidung vom 11. Juni 2001, nicht veröffentlicht, S. 43, Erw. 4/ab.

54 StGH 2009/124, Urteil vom 22. Juni 2010, nicht veröffentlicht, S. 15, Erw. 2.4.

55 Vgl. Wyss, Kausalabgaben, S. 142.

56 Walter/Mayer, Bundesverfassungsrecht, S. 254, Rz. 573.

57 StGH 2000/39, Entscheidung vom 11. Juni 2001, nicht veröffentlicht, S. 43, Erw. 4d. In StGH 2002/66, Urteil vom 17. November 2003, nicht veröffentlicht, S. 12, Erw. 8, spricht der Staatsgerichtshof davon, dass keine Regelung verlangt werden darf, die jede Auslegung überflüssig macht. Eine solche Forderung würde den Grundsatz der Gesetzmässigkeit der öffentlichen Abgaben «unsachgemäss überspannen».

58 StGH 2000/39, Entscheidung vom 11. Juni 2001, nicht veröffentlicht, S. 42, Erw. 4/ab.

1.2 Gesetzesdelegation

1.2.1 Zulässigkeit und Schranken

Die Delegation von Rechtsetzungskompetenzen an den Ordnungsgeber ist zulässig, wenn das formelle Gesetz die «zentralen Elemente des Abgabenrechtsverhältnisses»⁵⁹ enthält, zu denen der Kreis der Steuerpflichtigen, der Gegenstand der Steuer und deren Bemessung zu zählen sind,⁶⁰ die zugleich auch die Delegationsschranken bilden. Es hat der Gesetzgeber selbst und nicht der Ordnungsgeber das «Wichtige» oder «Wesentliche»⁶¹ anzuordnen.⁶² Es sind auch die Ausnahmen von der Abgabepflicht und allenfalls die Dauer der Abgabenerhebung zu regeln, auch wenn das Kostendeckungsprinzip und das aus dem Verhältnismässigkeitsprinzip abgeleitete Äquivalenzprinzip die Anforderungen an die formell-gesetzliche Grundlage bei bestimmten Abgaben lockern können.⁶³ Ihre Regelung darf nicht dem Ordnungsgeber bzw. der Regierung überlassen werden. So hat etwa der Staatsgerichtshof in StGH 2011/13⁶⁴, wo es um die Belastung von Einkünften aus Immaterialgüterrechten ging, darauf hingewiesen und ausgeführt, welche Einkünfte in welchem Umfang belastet werden sollen, stelle «in hohem Mass eine politische Frage» dar, die ohne Zweifel zum «Wichtigen» gehöre und die der Gesetzgeber zu entscheiden habe, sodass eine Delegation der Gesetzgebungskompetenz an die Regierung nicht statthaft sei.

Die Delegationsgrundsätze werden im Steuerrecht strenger gehandhabt als im Kausalabgaberecht.⁶⁵

11

12

59 StGH 2010/24, Urteil vom 22. Juni 2010, S. 12, Erw. 6 (im Internet abrufbar unter <www.gerichtsentscheide.li>).

60 Vgl. etwa Art. 127 Abs. 1 BV.

61 Das sind die «grundlegenden, wichtigen, primären und nicht unumstrittenen Bestimmungen». Siehe StGH 1996/15, Urteil vom 27. Juni 1996, LES 2/1997, S. 89 (93) und StGH 1977/10, Entscheidung vom 19. Dezember 1977, LES 2/1981, S. 56 (57). Vgl. auch Kley, Grundriss, S. 177.

62 Vgl. StGH 2011/13, Urteil vom 1. Juli 2011, nicht veröffentlicht, S. 8, Erw. 2, und StGH 2010/24, Urteil vom 22. Juni 2010/24, nicht veröffentlicht, S. 9, Erw. 5.

63 StGH 1986/9, Urteil vom 5. Mai 1987, LES 4/1987, S. 145 (147).

64 StGH 2011/13, Urteil vom 1. Juli 2011, nicht veröffentlicht, S. 10, Erw. 4.

65 Vgl. Wille H., Verwaltungsrecht, S. 653 f.

1.2.2 Bestimmtheit der Delegationsnorm

13 Der Bestimmtheitsgrad der Delegationsnorm lässt sich, wie dies auch bei den Kausalabgaben der Fall ist,⁶⁶ nicht abstrakt festlegen. Dies betrifft insbesondere die Bemessungsgrundlage. Nach ständiger Rechtsprechung des Staatsgerichtshofes muss das formelle Gesetz die Steuerbemessungsgrundsätze selbst bezeichnen.⁶⁷ Zu ihnen gehören das Steuersystem mitsamt der Progressionsskala, jedenfalls aber der Mindest- und Höchstbetrag der Steuerschuld.⁶⁸

14 Was die Regelungsdichte angeht, steht dem Gesetzgeber jedoch ein gewisser Spielraum zu. Es finden sich denn auch durchaus Abstufungen im formellen Gesetz. Die Normierungsdichte ist abhängig von der Art der zu erlassenden Steuer. Bei Lenkungsabgaben können die Anforderungen an die gesetzliche Grundlage zugunsten einer grösseren Flexibilität leicht reduziert werden.⁶⁹ Es ist aber – anders als bei den Kausalabgaben – ausgeschlossen, dass unter Hinweis auf verfassungsrechtliche Prinzipien von einer minimalen Normierung der Bemessungsgrundsätze abgesehen wird.⁷⁰

15 Das Legalitätsprinzip darf namentlich nicht durch Blankettdelegationen ausgehöhlt werden.⁷¹

2. Kausalabgaben

2.1 Formelles Gesetz und gesetzliche Bestimmtheit

2.1.1 Grundsatz

16 Auch Kausalabgaben benötigen in der Regel eine Grundlage im formellen Gesetz. Die Delegation von Rechtsetzungsbefugnissen an den Verordnungsgeber ist zulässig, wenn die Delegationsnorm in einem formellen Gesetz steht und sie sich auf eine bestimmte Materie beschränkt.

66 Vgl. hinten Rz. 17.

67 Siehe vorne Rz. 9.

68 Vgl. Wyss, Kausalabgaben, S. 173, die auf die bundesgerichtliche Rechtsprechung verweist.

69 Wyss, Kausalabgaben, S. 173.

70 Wyss, Kausalabgaben, S. 174.

71 StGH 2002/70, Urteil vom 17. November 2003, S. 12, Erw. 5 (im Internet abrufbar unter <www.stgh.li>).

Wird aber der Abgabepflichtige erheblich belastet, muss das formelle Gesetz die Grundzüge der Abgaberegelung selbst enthalten. Ob eine solche Belastung gegeben ist, beurteilt sich am Einzelfall. In diesem Zusammenhang sind es die Höhe der Kausalabgabe oder der Grad der Kostendeckung, die für den Abgabepflichtigen die Belastung ausmachen. Dies trifft auch auf die Materie zu, die der Abgabe zugrunde liegt. Sind beispielsweise die Gebühren sehr hoch, sind die «näheren Angaben über die zulässige Höhe der Gebühr», selbst wenn sie dem Kostendeckungs- und Äquivalenzprinzip entsprechen würde, in einem formellen Gesetz zu regeln.⁷² Es darf nicht leichthin angenommen werden, dass diese beiden verfassungsrechtlichen Prinzipien auch tatsächlich in der Lage sind, die Eingriffsintensität, d. h. die Höhe der einzelnen Abgabe, zu begrenzen, da sonst der Grundsatz der Gesetzmässigkeit der öffentlichen Abgaben ausgehöhlt würde.⁷³

2.1.2 Bestimmtheit der Delegationsnorm

Unbestimmte bzw. weniger bestimmte Delegationsnormen sind im Kausalabgaberecht statthaft, wenn objektive Gründe vorliegen. Dies ist etwa dann der Fall, wenn infolge von Marktpreisen und Kostenabhängigkeit die Abgabehöhe voraussehbar ist. Bei freiwilliger Inanspruchnahme einer staatlichen Leistung kann die Norm offener gestaltet sein. Umgekehrt sind für obligatorische und unerlässliche Dienstleistungen die Anforderungen an die Normbestimmtheit höher. Das Kriterium der Einzelfallgerechtigkeit erfordert allenfalls im Hinblick auf die Abgabebemessung flexible Normen. Aus Gründen der Praktikabilität können im Kausalabgaberecht schematisierende⁷⁴ und pauschalierende Abgabebemessungen in Frage kommen. Das Äquivalenzprinzip schliesst Pauschalierungen von Gebühren nicht aus.⁷⁵ Es kann auch die sachgerechte Verteilung der Rechtsetzungslast bei rasch wechselnden Verhältnissen oder

72 Vgl. StGH 1997/42, Urteil vom 18. Juni 1998, LES 2/1999, S. 89 (94 f.) unter Bezugnahme auf BGE 120 Ia 6; siehe auch Wille H., Verwaltungsrecht, S. 640 f. und 659.

73 StGH 2002/70, Urteil vom 17. November 2003, S. 12, Erw. 6 (im Internet abrufbar unter <www.stgh.li>).

74 Zur Problematik von schematischen Promille- und Prozentgebühren siehe Wille H., Verwaltungsrecht, S. 646.

75 Vgl. StGH 1997/42, Urteil vom 18. Juli 1998, LES 2/1999, S. 89 (95) und VBI 1996/5, Entscheidung vom 3. April 1996, LES 3/1996, S. 142 (143).

technischen Bemessungskriterien für eine weniger bestimmte Delegationsnorm nahelegen. Unter dem Blickwinkel der Rechtssicherheit ist eine solche Delegationsnorm zulässig, wenn die Voraussehbarkeit einer Regelung anderweitig gewährleistet ist. Dabei verlagert sich das Bestimmtheitsgebot jeweils auf die Verordnungsstufe.⁷⁶

2.2 Lockerung des formellen Gesetzeserfordernisses

2.2.1 Allgemeines

18

Nach der Rechtsprechung des Staatsgerichtshofes können das Kostendeckungsprinzip und das Äquivalenzprinzip die Anforderungen an die formell-gesetzliche Grundlage bei bestimmten Abgaben lockern. So gilt das Erfordernis des formellen Gesetzes bei der Erhebung von (kostenabhängigen) Gebühren nur eingeschränkt. Es werden bei der Gebührenerhebung keine so hohen Anforderungen an die gesetzliche Grundlage gestellt wie bei den Steuern, da der Betroffene die Möglichkeit hat, sich mit Rücksicht auf das Wesen der Gebühr auf das Kostendeckungs- und Äquivalenzprinzip (Verhältnismässigkeitsprinzip) zu berufen.⁷⁷

19

So kann bei Gebühren, die einen stark technischen Charakter aufweisen oder rasch wechselnden Verhältnissen unterworfen sind, auf das Erfordernis einer formell-gesetzlichen Grundlage verzichtet werden. Die betroffene Person kann sich in diesem Fall jederzeit auf das Kostendeckungs- und Äquivalenzprinzip stützen.⁷⁸ Dies trifft auch auf die sog. Verwaltungsgebühren zu. Das sind Abgaben für einfache Tätigkeiten der Verwaltung, die ohne besonderen Prüfungs- und Kontrollaufwand erbracht werden und sich in ihrer Höhe in einem bescheidenen Rahmen halten.⁷⁹ Sie sind unter dem Gesichtspunkt des Kostendeckungs- und Äquivalenzprinzips überprüfbar, sodass von einer formell-gesetzlichen Grundlage abgesehen werden kann.⁸⁰ Die Verwaltung verfügt auch über

76 Vgl. Wyss, Kausalabgaben, S. 174 f.

77 StGH 1990/11, Urteil vom 22. November 1990, LES 2/1991, S. 28 (29) unter Hinweis auf Widmer, Legalitätsprinzip, S. 57; StGH 1997/42, Urteil vom 18. Juni 1998, LES 2/1999, S. 89 (94 f.).

78 Vgl. Kley, Grundriss, S. 191; Wille H., Verwaltungsrecht, S. 660.

79 Vgl. zu den Kanzleigebühen StGH 1997/42, Urteil vom 18. Juni 1998, LES 2/1999, S. 89 (94) unter Bezugnahme auf Kley, Grundriss, S. 180.

80 Vgl. Kley, Grundriss, S. 180; Wille H., Verwaltungsrecht, S. 659 f.

«technisches Hintergrundwissen». Es liegt daher nahe, technische Materien in den Zuständigkeitsbereich der Verwaltung zu legen. Eine andere Überlegung ist die, dass Verordnungen leichter abänderbar sind als Gesetze. Materien, die raschen Veränderungen unterliegen, werden daher aus Gründen der Flexibilität mit Vorteil im Verordnungsweg geregelt.⁸¹

2.2.2 Kostendeckungsprinzip

Das Kostendeckungsprinzip wird bei den Gebühren als Gesamtkostendeckungsprinzip verstanden.⁸² Es soll der Gesamtbetrag der Gebühren die Gesamtkosten des Gemeinwesens für den betreffenden Verwaltungszweig oder die betreffende Einrichtung nicht übersteigen. Es darf demnach der gesamte Verwaltungszweig, der die gebührenpflichtigen Leistungen erbringt, in der Regel keinen Gewinn abwerfen. Anders als das Äquivalenzprinzip gilt das Kostendeckungsprinzip aber nicht für alle Gebühren. Es darf nicht für eine pauschalierende Gebührensatzung herangezogen werden, wenn eine Berechnung nach Aufwand vorgeschrieben ist. Vielmehr ist dann eine Gebühr nach Zeitaufwand und Auslagen festzusetzen. Das Kostendeckungsprinzip ist auch nicht geeignet, die Höhe der einzelnen Gebühr so zu begrenzen, dass allein unter Berufung darauf eine Lockerung des Legalitätsprinzips gerechtfertigt wäre, da eine einzelne Gebühr auch dann deutlich höher sein kann, als die vom Leistungsempfänger verursachten Kosten, wenn der Verwaltungszweig als Ganzes ohne Gewinn arbeitet.⁸³

20

2.2.3 Äquivalenzprinzip

Das Äquivalenzprinzip konkretisiert das Verhältnismässigkeitsprinzip im Kausalabgaberecht.⁸⁴ Nach der Rechtsprechung des Staatsgerichtshofes wird verlangt, dass die Höhe der einzelnen Kausalabgabe «nicht in

21

81 Wyss, Kausalabgaben, S. 140 f.; vgl. zur Praxis des schweizerischen Bundesgerichts Widmer, Legalitätsprinzip, S. 106 f.

82 Vgl. Wille H., Verwaltungsrecht, S. 635 f. mit Rechtsprechungshinweisen; siehe auch StGH 2010/24, Urteil vom 22. Juni 2010, S. 9, Erw. 5 (im Internet abrufbar unter <www.gerichtsentscheide.li>).

83 StGH 2002/70, Urteil vom 17. November 2003, S. 13 f., Erw. 10 (im Internet abrufbar unter <www.stgh.li>).

84 Vgl. Wille H., Verwaltungsrecht, S. 643 ff. mit Rechtsprechungshinweisen.

einem Missverhältnis, sondern in einem vernünftigen Verhältnis zum objektiven Wert der abzugelenden Leistung steht».⁸⁵ Dabei geht der Staatsgerichtshof davon aus, dass ein Konnex zwischen den Anforderungen an die Bestimmtheit der Regelung im formellen Gesetz und der Begrenzungsfunktion des Äquivalenzprinzips besteht und die Abgabe umso klarer im formellen Gesetz zu regeln ist, je schlechter sie auf ihre Übereinstimmung mit dem Äquivalenzprinzip geprüft werden kann.⁸⁶ In Anlehnung an das schweizerische Bundesgericht hält der Staatsgerichtshof in StGH 2002/70⁸⁷ fest, es fehle an der genügenden Begrenzung namentlich dort, wo mangels eines Marktwertes der staatlichen Leistung das Äquivalenzprinzip nicht wirksam greifen kann. Er ist auch der Auffassung, dass die im Schrifttum vorgebrachte Rechtsansicht, wonach auch der Nutzen der Verwaltungsleistung im Rahmen der Äquivalenzprüfung mit einbezogen werden sollte, im Regelfall keine Lockerung der Anforderungen an die formell-gesetzliche Grundlage rechtfertigt, weil der Nutzen nur in Ausnahmefällen hinreichend quantifizierbar sein dürfte.⁸⁸ In StGH 2010/24⁸⁹ gibt der Staatsgerichtshof zu verstehen, dass die Regierung als Verordnungsgeberin, die hier die Gebühren in einer Höhe festlege, die die Abgabepflichtigen nicht unbeachtlich belasteten,

85 StGH 2002/70, Urteil vom 17. November 2003, S. 14 f., Erw. 11 (im Internet abrufbar unter <www.stgh.li>). S. 14; vgl. für Deutschland auch Schmehl, Äquivalenzprinzip, S. 6 f. mit Hinweis auf BVerfGE 83, 363 (391), wonach die Gebühr «nicht in einem Missverhältnis zu der von der Verwaltung erbrachten Leistung stehen» darf. Demnach besage das Äquivalenzprinzip, dass die Leistung des Bürgers mit der Gegenleistung des Staates übereinstimmen soll. Der Beitrag der Einzelnen zur Finanzierung der staatlichen Leistungen soll möglichst dem ihnen vom Staat verschafften Nutzen, dem realisierten Vorteil oder dem erreichten Grad an Interessenbefriedigung folgen. Bei Anwendung des Äquivalenzprinzips werden also auch Verbindungen zwischen Nutzen und Kosten der staatlichen Leistung und Verknüpfungen der Einnahmen- mit der Ausgabenseite des Haushalts geschaffen (S. 8).

86 StGH 2010/24, Urteil vom 22. Juni 2010, S. 9 f., Erw. 5 (im Internet abrufbar unter <www.gerichtsentscheide.li>) unter Bezugnahme auf Wyss, Kausalabgaben, S. 72 ff., 87.

87 StGH 2002/70. Urteil vom 17. November 2003, S. 14 f., Erw. 11 (im Internet abrufbar unter <www.stgh.li>) mit Hinweisen auf BGE 121 I 230, 238, und auf Hungerbühler, Kausalabgabenrecht, S. 523.

88 StGH 2002/70, Urteil vom 17. November 2003, S. 14 f., Erw. 11 (im Internet abrufbar unter <www.stgh.li>).

89 StGH 2010/24, Urteil vom 22. Juni 2010, S. 10, Erw. 5 (im Internet abrufbar unter <www.gerichtsentscheide.li>).

durch das Äquivalenzprinzip nicht hinreichend gebunden sei, da dieses allein die nötige Begrenzung und Voraussehbarkeit der Abgabebelastung nicht bewirken könne. Die Gebühren für die einzelnen Verwaltungshandlungen (Bewilligungen, Entzüge von Bewilligungen etc.) seien im vorliegenden Fall, was die Höhe betreffe, im formellen Gesetz nicht zum Voraus normiert und daher für den Stimmbürger nicht bestimmbar und auch für den Abgabepflichtigen nicht genügend voraussehbar. Das Äquivalenzprinzip könne seine Begrenzungsfunktion nicht angemessen wahrnehmen, da der objektive Wert der Leistungen schwer zu ermitteln sei und ein Marktwert für die Einzelmassnahmen der staatlichen Wirtschaftsaufsicht nicht bestehe.⁹⁰

2.2.4 Sinngehalt und Zweck

Das Kostendeckungs- und das Äquivalenzprinzip sollen, wie es auch dem Grundsatz der Rechtsgleichheit und des Willkürverbots entspricht, verhindern, dass Verwaltungsgebühren willkürlich festgesetzt werden.⁹¹

Das Kostendeckungsprinzip soll gewährleisten, dass der gesamte Abgabenerlös nicht höher als die Gesamtkosten der vom Staat gewährten Leistung ausfallen. Damit soll insbesondere sichergestellt werden, dass die entsprechenden Abgaben nicht «generell überhöht und zu fiskalischen Zwecken missbraucht werden».⁹² Das Äquivalenzprinzip soll auf der anderen Seite garantieren, dass eine Abgabe «nicht in einem offensichtlichen Missverhältnis zum objektiven Wert der Leistung stehen darf und sich in vernünftigen Grenzen bewegen muss».⁹³ Es dient auch als «Schranke der ungleichen Verteilung der Kosten auf die einzelnen Abgabepflichtigen».⁹⁴

Die Frage, ob innerhalb dieser beiden verfassungsrechtlichen Prinzipien auch soziale Aspekte bzw. die Leistungsfähigkeit des Abgabe-

22

23

24

90 Siehe zu den Bemessungskriterien auch Wille H., *Verwaltungsrecht*, S. 644 f.

91 StGH 1986/9, Urteil vom 9. Mai 1987, LES 4/1987, S. 145 (147); StGH 1997/42, Urteil vom 18. Juni 1998, LES 2/1999, S. 89 (94 f.) unter Bezugnahme auf BGE 120 Ia 6.

92 StGH 1999/38, Entscheidung vom 11. April 2000, nicht veröffentlicht, S. 12 unter Bezugnahme auf Widmer, *Legalitätsprinzip*, S. 57, und Vallender, *Kausalabgaberecht*, S. 71; vgl. auch Wille H., *Verwaltungsrecht*, S. 638 mit Rechtsprechungshinweisen.

93 Siehe schon vorne Fn. 84.

94 Vgl. Wille H., *Verwaltungsrecht*, S. 643 f.

pflichtigen in Erwägung gezogen werden dürfen, hat der Staatsgerichtshof in Anlehnung an die schweizerische Rechtsprechung und Lehre bejaht. Er lässt bei der Gebührenfestsetzung eine Differenzierung nach der Leistungsfähigkeit zu, sofern das Kostendeckungs- und das Äquivalenzprinzip eingehalten werden. Dabei darf allerdings der «Umverteilungsaspekt» nicht im Vordergrund stehen.⁹⁵

Spezialliteratur-Verzeichnis

Feger Wolfgang F., Die Besteuerung der Kapitalgesellschaften im Fürstentum Liechtenstein, Vaduz 1970 (zit.: Feger, Besteuerung); Hermes Georg, Grundrechtsbeschränkungen auf Grund von Gesetzesvorbehalten, in: Detlef Merten/Hans-Jürgen Papier (Hrsg.), Handbuch der Grundrechte in Deutschland und Europa, Bd. III, Heidelberg 2009, S. 333–363 (zit.: Hermes, Grundrechtsbeschränkungen); Hoch Hilmar, Verfassung- und Gesetzgebung, in: Gerard Batliner (Hrsg.), Die liechtensteinische Verfassung 1921, LPS Bd. 21, Vaduz 1994, S. 201–229 (zit.: Hoch, Gesetzgebung); Hungerbühler Adrian, Grundsätze des Kausalabgabenrechts, in: Schweizerisches Zentralblatt für Staats- und Verwaltungsrecht, 104 (2003), S. 505–532 (zit.: Hungerbühler, Kausalabgabenrecht); Jesch Dietrich, Gesetz und Verwaltung, Tübingen 1961 (zit.: Jesch, Gesetz); Kirchhof Ferdinand, Abgabenerhebung als Grundrechtsbeeinträchtigung, in: Detlef Merten/Hans-Jürgen Papier (Hrsg.), Handbuch der Grundrechte in Deutschland und Europa, Bd. III, Heidelberg 2009, S. 161–200 (zit.: Kirchhof, Abgabenerhebung); Meyer Georg/Anschütz Gerhard, Lehrbuch des Deutschen Staatsrechts, 7. Aufl., München/Leipzig 1919 (zit.: Meyer/Anschütz, Staatsrecht); Oechsle Klaus, Die steuerlichen Grundrechte in der jüngeren deutschen Verfassungsgeschichte, Berlin 1993 (zit. Oechsle, Verfassungsgeschichte); Schädler Albert, Die Tätigkeit des liechtensteinischen Landtages im 19. Jahrhunderte, in: Jahrbuch des Historischen Vereins für das Fürstentum Liechtenstein, Bd. 1 (1901), S. 81–176 (zit.: Schädler, Landtag); Schmehl Arndt, Das Äquivalenzprinzip im Recht der Staatsfinanzierung, Tübingen 2004 (zit.: Schmehl, Äquivalenzprinzip); Schurti Andreas, Das Verordnungsrecht der Regierung des Fürstentums Liechtenstein, Diss. St. Gallen 1989 (zit.: Schurti, Verordnungsrecht); Vallender Klaus A., Verfassungsmässig begrenzte Besteuerungsbefugnisse des Gesetzgebers, in: Ernst Höhn/Klaus A. Vallender (Hrsg.), Steuerrecht im Rechtsstaat, Bern 1990 (zit.: Vallender, Gesetzgeber); Vallender Klaus A., Grundzüge des Kausalabgabenrechts, Bern 1976 (zit.: Vallender, Kausalabgabenrecht); Vallender Klaus A./Wiederkehr René, Art. 127, in: Ehrenzeller/Mastronardi/Schweizer/Vallender (zit.: Vallender/Wiederkehr zu Art. 127 BV); Waldburger Patrick, Sparbereinigung der Einkommenssteuer. Eine verfassungsrechtliche Beurteilung, Bern/Stuttgart/Wien 2005 (zit.: Waldburger, Einkommenssteuer); Walter Robert/Mayer Heinz, Grundriss des österreichischen Bundesverfassungsrechts, 9. Aufl., Wien 2000 (zit.: Walter/Mayer, Bundesverfassungsrecht); Widmer Lukas, Das Legalitätsprinzip im Abgaberecht, Zürich 1988 (zit.: Widmer, Legalitätsprinzip); Wyss Daniela, Kausalabgaben. Begriff – Bemessung – Gesetzmässigkeit, Basel 2009 (zit.: Wyss, Kausalabgaben).

95 Vgl. Wille H., Verwaltungsrecht, S. 634 f. mit Rechtsprechungshinweisen.