

## **Gemeindewesen Régime communal**

*KGE A1 11 183 vom 19. Juli 2012*

### **Finanzierung der Gemeindebeiträge an die Pfarreien; Anfechtung einer Gemeinderechnung**

- System der Finanzierung der Kirchen, die im Kanton Wallis als öffentlich-rechtliche Institutionen anerkannt sind (E. 4.1 und 4.2).
- Zur Verfassungskonformität dieses Finanzierungssystems insbesondere hinsichtlich Art. 49 Abs. 6 aBV bzw. Art. 15 BV (E. 4.3).
- Zur Anfechtbarkeit von Gemeinderechnungen (E. 6)

Ref. CH: Art. 49 aBV, Art. 15 BV

Ref. VS: Art. 2 KV, Art. 3 GVKS, Art. 5 GVKS, Art. 9 GVKS, Art. 13 GVKS, Art. 14 GKVS, Art. 20 RKVS

### **Financement des contributions communales aux paroisses; contestation des comptes communaux**

- Système de financement des églises reconnues par le canton du Valais comme institutions de droit public (cons. 4.1 et 4.2).
- Constitutionnalité de ce système de financement, notamment au regard des art. 49 al. 6 aCst. féd., resp. 15 Cst. féd. (consid. 4.3).
- Possibilité de contester les comptes communaux (consid. 6).

Réf. CH : art. 49 aCst. féd., art. 15 Cst. féd.

Réf. VS : art. 2 Cst./VS, art. 3 LREE, art. 5 LREE, art. 9 LREE, art. 13 LREE, art. 14 LREE, art. 20 RLREE

## **Gekürzter Sachverhalt**

X. hatte seit dem Jahr 2002 über die Gemeindesteuer einen Beitrag an die Deckung der Kultuskosten seiner Wohnpfarreie beigetragen. Im Jahre 2010 stellte er ein Gesuch um Rückerstattung jener Beiträge in Anwendung von Art. 13 Abs. 2 GVKS.

## Erwägungen

(...)

**4.** Umstritten ist vorliegend jener prozentuale Anteil der Gemeindesteuer, welcher der Deckung von Kultuskosten dient und den der Beschwerdeführer als Konfessionsloser von der Gemeinde zurückverlangen kann. In einem ersten Schritt sei nachfolgend das System der Finanzierung jener Kirchen dargestellt, die im Kanton Wallis als öffentlich-rechtliche Institutionen anerkannt sind:

**4.1** Auszugehen ist vom Gesetz über das Verhältnis zwischen Kirchen und Staat im Kanton Wallis vom 13. November 1991 (GVKS; SGS/VS 180.1). Darin werden die Glaubens- und Gewissensfreiheit und die freie Ausübung gottesdienstlicher Handlungen gewährleistet (Art. 2 Abs. 1 GVKS). Die römisch-katholische und die evangelisch-reformierte Kirche sind kraft Kantonsverfassung als öffentlich-rechtliche Institutionen anerkannt (Art. 3 Abs. 1 GVKS; vgl. auch Art. 2 Abs. 3 der Verfassung des Kantons Wallis vom 8. März 1907 [KV; SGS/VS 101.1]). Soweit die Pfarreien der römisch-katholischen Kirche und diejenigen der evangelisch-reformierten Kirche die ortskirchlichen Kultusaufgaben nicht aus eigenen Mitteln bestreiten können, kommen dafür unter Wahrung der Glaubens- und Gewissensfreiheit die Einwohnergemeinden auf (Art. 5 Abs. 1 GVKS). Die Pfarreien, die in den Genuss kommunaler Leistungen gelangen, erstellen zuhanden der Einwohnergemeinden die Pfarreirechnung (Art. 9 Abs. 1 GVKS). In casu führte die Pfarrei gemäss eigenen Aussagen keine eigene Pfarreirechnung - die Kultusaufgaben wurden jedoch in der Gemeinderrechnung 2009 gesondert ausgewiesen (unter Ziff. 390, S. 8 der Gemeinderrechnung 2009).

**4.2** Die Finanzierung der Gemeindebeiträge an die Pfarreien erfolgt entweder über den Gemeindevoranschlag oder über die Kultussteuer (Art. 13 f. GVKS). Eine Kultussteuer im Sinne von Art. 14 GVKS erheben nur wenige von insgesamt 141 Gemeinden im Kanton Wallis, nämlich Savièse, Sitten, Töbel, Vouvry und einige Gemeinden des Eifischtals. In allen übrigen Gemeinden des Kantons kommt Art. 13 GVKS zur Anwendung: Der Gemeinderat setzt im jährlichen Voranschlag den Gemeindebeitrag an die Pfarrei fest (Art. 13 Abs. 1 GVKS). Gegenüber steuerpflichtigen Personen, die nicht einer anerkannten Kirche angehören, für die ein Beitrag der Einwohnergemeinde zur Deckung von Kultuskosten im eigentlichen Sinne (Art. 49

Abs. 2 der alten Bundesverfassung vom 29. Mai 1874 [aBV]) geleistet wird, reduziert der Gemeinderat die Gemeindesteuer auf schriftliches Gesuch hin um einen entsprechenden Betrag (ordentliche Reduktion) (Art. 13 Abs. 2 GVKS). Diese Reduktion wird aufgrund der Rechnung des Jahres, welches dem vom Steuerpflichtigen eingereichten schriftlichen Gesuch vorangeht, vorgenommen (Art. 20 des Ausführungsreglements zum Gesetz über das Verhältnis zwischen Kirchen und Staat im Kanton Wallis [RVKS; VS/SGS 180.100]). Im Falle einer Bestreitung entscheidet der Gemeinderat. Seine Entscheidung ist in den vom Gesetz über das Verwaltungsverfahren und die Verwaltungsrechtspflege vom 6. Oktober 1976 (VVRG; SGS/VS 172.6) vorgesehenen Formen und Fristen mittels Beschwerde beim Staatsrat anfechtbar (Art. 13 Abs. 4 GVKS).

**4.3** In casu erfolgte die Finanzierung der Gemeindebeiträge an die Pfarrei über den Gemeindevoranschlag im Sinne von Art. 13 Abs. 1 GVKS. Das Bundesgericht hatte bereits wiederholt die Gelegenheit, sich zur Verfassungskonformität dieses Finanzierungssystems zu äussern: Art. 49 Abs. 6 der alten Bundesverfassung vom 29. Mai 1874 (aBV) garantierte ausdrücklich, dass niemand gehalten sei, Steuern zu zahlen, welche speziell für eigentliche Kultuszwecke einer Religionsgenossenschaft, der er nicht angehört, auferlegt werden. Nach der Rechtsprechung galt die Garantie von Art. 49 Abs. 6 aBV nur für die eigentlichen Kirchensteuern, also "les impôts dont le produit est spécialement affecté aux frais proprement dits du culte" (BGE 99 Ia 739 E. 2 S. 742). Dagegen bezog sie sich nicht auf die allgemeinen Steuern, mit denen die Kantone die Aufwendungen einer öffentlich-rechtlich anerkannten Kirche finanzierten. Bei Beiträgen, welche die Gemeinden aus ihren allgemeinen Mitteln den genannten Kirchen zuwendeten, fand Art. 49 Abs. 6 aBV allerdings Anwendung, und die Steuerpflichtigen, die der unterstützten Kirche nicht angehörten, konnten eine entsprechende Reduktion ihrer Gemeindesteuern verlangen (Urteil des Bundesgerichts 2C\_360/2010 vom 22. November 2011 E. 2.2; vgl. auch BGE 99 Ia 739 E. 3; Urteil 2P.152/2005 vom 25. Oktober 2005 E. 2.1).

Die Regel des Art. 49 Abs. 6 aBV, wonach niemand gehalten sei, Steuern zu zahlen, welche speziell für eigentliche Kultuszwecke einer Religionsgenossenschaft, der er nicht angehört, auferlegt werden, wird heute aus Art. 15 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (BV; SR 101) abgeleitet (Urteil

des Bundesgerichts 2C\_360/2010 vom 22. November 2011 E. 2.1; vgl. auch BGE 128 I 317 E. 2.1). Art. 15 Abs. 1 BV gewährleistet die Glaubens- und Gewissensfreiheit; niemand darf gezwungen werden, einer Religionsgemeinschaft beizutreten oder anzugehören (Art. 15 Abs. 4 BV). Daraus kann gefolgert werden, dass das System, wonach die Kirchensteuern über die Gemeindesteuern erhoben werden und die Konfessionslosen eine Rückerstattung verlangen können, verfassungskonform und nicht zu beanstanden ist. Der Beschwerdeführer hat als Konfessionsloser damit grundsätzlich einen Rückerstattungsanspruch in Bezug auf jenen prozentualen Anteil seiner Gemeindesteuern, die für die Deckung von Kultusaufgaben verwendet wurden. Zu beantworten bleiben die Fragen, nach welcher Berechnungsformel die Kirchensteuer zurückzuerstatten ist (E. 5.), ob und in welchem Umfang auf die Gemeindesteuer 2009 zurückgekommen werden kann (E. 6) und wie viele Jahre der Rückforderungsanspruch des Beschwerdeführers zurückreicht (E. 7).

**5.** Der Beschwerdeführer stellt zunächst einmal die Berechnungsformel in Frage. Dazu hielt der ehemalige Vorsteher des Departements für Finanzen, Institutionen und Sicherheit in einem Kreisschreiben vom 18. Januar 2007 fest: „Le montant total des frais de culte pris en charge par la commune est divisé par le total des dépenses communales (dépenses totales du compte de fonctionnement). Le quotient ainsi obtenu multiplié par le montant de l'impôt dû par le contribuable (sans les taxes communales) donne le montant de la réduction.“ - „Das Total der Kultusaufgaben, die von der Gemeinde übernommen werden, wird durch den Gesamtaufwand der Gemeinde (Totalausgaben der laufenden Rechnung) dividiert. Der so erhaltene Quotient, multipliziert mit dem Steuerbetrag, den der Steuerpflichtige schuldet (ohne Gemeindegebühren), ergibt den Betrag der Reduktion.“ Diese Definition erhellt, dass der Koeffizient für den Rückerstattungsanspruch nicht ein für alle Male ermittelt, sondern jedes Jahr neu eruiert werden muss. Gegenstand der vorliegend angefochtenen Verfügung ist die Rückerstattung jenes kommunalen Steuerbetrages des Beschwerdeführers aus dem Jahre 2009, der für die Deckung des Kultusaufwandes der Gemeinde und der zugehörigen Kirchgemeinden verwendet wurde. Das Kantonsgericht wird sich deshalb im Rahmen der folgenden Ausführungen (E. 5.1-5.3 und 6) ebenfalls auf die Steuerrechnung 2009 fokussieren, bevor es zu den Rückerstattungen für die Steuerrechnungen der Jahre 2002 bis 2008 Stellung nehmen wird (E. 7).

(...)

**6.** Schliesslich stellt der Beschwerdeführer auch die Gemeinderechnung in Frage: Er zieht in Zweifel, ob im ausgewiesenen Kultusaufwand wirklich der gesamte Aufwand enthalten ist, welcher seitens der Gemeinde für die Kirche geleistet wird (Replik des Beschwerdeführers vom 30. November 2011 Ziff. 1). In die gleiche Richtung zielt das wiederholt geäusserte Misstrauen, ob nicht in verschiedenen Positionen, die unter dem allgemeinen Gemeindeaufwand rangieren, verdeckter Aufwand für die Kirche enthalten sein könnte. Indem der Beschwerdeführer den allgemeinen Gemeindeaufwand herunter- und die Ausgaben für die Kultuskosten heraufschraubt, erhöht er den Koeffizienten, der für die Rückerstattung der Kirchensteuer auf den allgemeinen Gemeindesteuerbetrag des Beschwerdeführers angewendet wird (von 4.26 % auf rund 10.15 %). Bei einem Gemeindesteuerbetrag von Fr. 2 078.75 für das Jahr 2009 steigt der Rückforderungsanspruch damit von Fr. 88.55 für 4.26 % auf Fr. 210.99 für 10.15 %. Zur Gemeinderechnung 2009 und deren Anfechtung durch den Beschwerdeführer ist festzuhalten was folgt:

**6.1** Die Walliser Gemeinden ordnen nach Art. 69 der Verfassung des Kantons Wallis vom 8. März 1907 (KV; SGS/VS 101.1) innerhalb der Schranken der Verfassung und der Gesetze ihre Angelegenheiten selbständig und sind für Aufgaben zuständig, die örtlicher Natur sind sowie allein oder zusammen mit andern Gemeinden gelöst werden können. In den Gemeinden ohne Generalrat beschliesst die Urversammlung (die Versammlung der in der Gemeinde stimmberechtigten Bürger [Art. 72 Abs. 1 Ziff. 1 KV]) den Voranschlag und die Rechnung (Art. 78 Abs. 3 Ziff. 4 KV). Für die weiteren Zuständigkeiten sowie die Ausübung dieser Rechte verweist die KV auf das Gesetz (Art. 78 Abs. 5 KV).

**6.2** Das Gemeindegesetz (GemG; SGS/VS 175.1) führt zwei Organe auf (die Urversammlung als Beschlussfassungsorgan und den Gemeinderat als Vollzugsorgan), die in jeder Einwohnergemeinde bestehen müssen (Art. 4 Abs. 1). Dem Gemeinderat als der ordentlichen ausführenden und verwaltenden Behörde (Art. 33 Abs. 1 GemG) obliegt die Ausarbeitung des Voranschlags, die Finanzhaushaltsführung und die Erstellung der Rechnung (Art. 35 Abs. 2 lit. d GemG). Gemäss 74 Abs. 1 GemG müssen die Gemeindefinanzen nach den Grundsätzen der Gesetzmässigkeit, der wirtschaftlichen und zweck-

mässigen Verwendung der öffentlichen Gelder, des Finanzhaushaltsgleichgewichts auf Dauer sowie der Verursacherfinanzierung geführt werden. Die Rechnung ist jährlich durch einen oder mehrere besonders befähigte Revisoren zu prüfen (Art. 83 Abs. 1 GemG). Die Revisoren erstatten dem Gemeinderat, der Urversammlung oder dem Generalrat einen schriftlichen Bericht über die durchgeführten Kontrollen, ihre Schlussfolgerungen bezüglich der Entwicklung der Verschuldung und des Finanzhaushaltsgleichgewichts auf Dauer (Art. 85 Abs. 1 GemG). Die Revisoren sind verpflichtet, einen Vertreter an die Urversammlung oder in den Generalrat, welche für die Beschlussfassung über die Rechnung einberufen worden sind, zu delegieren (Art. 85 Abs. 2 GemG). Die Verwaltung und die Kontrolle der Gemeindefinanzen wiederum stellen eine primäre Befugnis der Einwohnergemeinde (Art. 6 lit. a GemG) und eine unveräusserliche Kompetenz der Urversammlung (Art. 17 Abs. 1 lit. b GemG) dar (vgl. zu all dem auch das Urteil des Kantonsgerichts A1 07 81 vom 6. Juli 2007 E. 4). Der Gemeinderat muss jährlich den von ihm erstellten Voranschlag der Urversammlung vor dem 20. Dezember zur Globalgenehmigung vorlegen (Art. 7 Abs. 1 GemG). Während der Einberufungsdauer der Urversammlung und des Generalrats liegen der Voranschlag und die Rechnung in der Gemeindeganzlei auf und stehen den Stimmbürgern bis zum Tag der Versammlung zur Verfügung (Art. 15 Abs. 1 GemG). Während der Auflagedauer der Rechnung hat jeder Stimmbürger Anspruch darauf, die Belege der Gemeindeganzrechnung, mit Ausnahme der Steuerdossiers und unter Berücksichtigung der Bestimmungen des Datenschutzgesetzes, einzusehen (Art. 15 Abs. 2 GemG). Im Falle der Ablehnung hat der Gemeinderat den Vorschlag oder die Rechnung zu überprüfen und innert 60 Tagen erneut der Urversammlung zu präsentieren. Bei einer zweiten Ablehnung entscheidet der Staatsrat ebenfalls innert 60 Tagen (Art. 15 Abs. 2 GemG).

**6.3** Die Gemeindeganzrechnung umfasst in einer übersichtlichen Gesamtdarstellung die Einnahmen und Ausgaben eines Jahres (dazu und zum Folgenden vgl. Urteil des Kantonsgerichts A1 07 81 vom 6. Juli 2007 E. 2). Sie enthält in weitem Umfang einerseits durch Gesetze oder vorausgegangene Beschlüsse bedingte und gebundene Ausgaben der laufenden Rechnung und jene der Investitionen, andererseits die entsprechenden Einnahmen. Sie stellt keinen Erlass im Sinne eines Gesetzes dar, der Drittpersonen Ansprüche einräumen würde oder als gesetzliche Grundlage für eine Ausgabe oder Einnahme die-

nen könnte (Imboden/Rhinow, Verwaltungsrechtsprechung, 5. Aufl., S. 1114 ff. Nr. 154; Rhinow/ Krähenmann, Verwaltungsrechtsprechung, Ergänzungsband, S. 495 f., Nr. 154; ZBI 82/1981 S. 92 ff.; BGE 94 I 431 E. a). Der Voranschlag und die Gemeinderechnung stellen aber auch ein von der Urversammlung beschlossenes Führungsinstrument dar, an das der Gemeinderat in dem Sinn gebunden ist, dass er grundsätzlich keine weitergehenden Ausgaben tätigen darf, ohne allenfalls einen Zusatz- oder Nachtragskredit bei der zuständigen Urversammlung einzuholen.

**6.4** Der Pfarrei ist zwar tatsächlich vorzuhalten, dass sie - entgegen Art. 9 Abs. 1 GVKS - zu Handen der Gemeinde keine Pfarreirechnung erstellt hat (vgl. das Schreiben der Gemeinde vom 21. April 2011). Der Aufwand, den die Gemeinde für die Kirche getätigt hat, geht jedoch und immerhin klar aus der Gemeinderechnung für das Jahr 2009 hervor. Diese Gemeinderechnung zieht der Beschwerdeführer nunmehr in Zweifel. Diesbezüglich muss sich der Beschwerdeführer jedoch entgegenhalten lassen, dass die Gemeinderechnung während der Einberufungsdauer der Urversammlung bei der Gemeinde aufgelegt worden ist und (unter anderem auch) dem Beschwerdeführer zur Verfügung stand. Die Gemeinderechnung 2009 ist von der Urversammlung im Sinne von Art. 7 Abs. 1 GemG genehmigt worden. Etwas Gegenteiliges wurde weder vom Beschwerdeführer (vgl. Art. 18 Abs. 1 lit. a VVRG e contrario) noch von der Gemeinde behauptet und ergibt sich auch nicht aus den Akten. Soweit dem Beschwerdeführer tatsächlich einzelne Positionen der Gemeinderechnung 2009 nicht klar sind oder zu wenig transparent erscheinen, hätte er dies im Rahmen der damaligen Urversammlung geltend machen und die Ablehnung der Gemeinderechnung 2009 beantragen müssen (Art. 7 Abs. 1 und 2 GemG; vgl. z.B. Urteil des Kantonsgerichts P1 04 11 vom 31. August 2004 E. 7.2.3.2 e contrario). Diesfalls hätte der Gemeinderat die Gemeinderechnung erneut prüfen und der Urversammlung ein zweites Mal zur Genehmigung unterbreiten müssen (Art. 7 Abs. 2 GemG). Der Beschwerdeführer hat jedoch anlässlich jener Urversammlung keine Einsprache erhoben und keinen Antrag auf Ablehnung der Gemeinderechnung 2009 gestellt, was er sich vorhalten lassen muss. Da die Gemeinderechnung 2009 rechtskräftig genehmigt worden ist, kann darauf nicht mehr zurückgekommen werden. Soweit der Beschwerdeführer mithin auf einzelne Positionen der Gemeinderechnung Bezug nimmt und sie (zu seinen Gunsten) in Frage stellt, kann seinen Vorbringen nicht gefolgt werden.