

BGer 2C 825/2017 vom 8. Oktober 2018

Bundesgericht, 2018-10-08, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2C_825_2017

FR: TF 2C 825/2017 du 8 octobre 2018

IT: TF 2C 825/2017 del 8 ottobre 2018

Regeste

Abstrakte Normenkontrolle Kurtaxenreglement Unterbäch | Öffentliche Finanzen & Abgaberecht

Erwägungen

E. 1.1

Der Beschwerdeführer hat eine Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten gegen das Kurtaxenreglement der Einwohnergemeinde Unterbäch eingereicht.

E. 1.2

Die Kantone werden weder durch die Bundesverfassung noch durch ein Bundesgesetz verpflichtet, eine kantonale Instanz zur Überprüfung der Verfassungsmässigkeit ihrer Erlasse einzurichten (BGE 142 I 99 E. 1.1 mit zahlreichen Hinweisen). Hat der betreffende Kanton - wie vorliegend der Kanton Wallis für rein fiskalische Erlasse (vgl. Urteil 2C_519/2016 vom 4. September 2017 E. 1.2.2) - keine kantonale Verfassungsgerichtsbarkeit geschaffen, kann der kommunale oder kantonale Erlass innert 30 Tagen nach der nach dem kantonalen Recht massgebenden Veröffentlichung des Erlasses beim Bundesgericht angefochten werden (Art. 82 lit. b, Art. 101 BGG). Vorliegend hat der Staatsrat des Kantons Wallis das angefochtene Kurtaxenreglement an seiner Sitzung vom 23. August 2017 homologiert und diese Beschlüsse in der am 1. September 2017 erschienen Ausgabe des Amtsblattes veröffentlicht. Die Beschwerde erfolgt somit fristgerecht.

E. 1.3

Beim Beschwerdeführer handelt es sich um eine Person, die gemäss eigenen Angaben über Grundbesitz in der Einwohnergemeinde Unterbäch (Dorfzone) verfügt, und als Wohnsitzadresse eine Adresse ausserhalb des Kantons Wallis angibt. Auszugehen ist somit davon, dass es sich bei dieser Liegenschaft um eine Ferienwohnung handelt, und der Beschwerdeführer (in Eigennutzung) als übernachtender Gast die Kurtaxe schuldet oder als Beherberger unter subsidiärer Haftung die Kurtaxe einzukassieren hat (Art. 2 Abs. 1 und Abs. 2, Art. 4 Abs. 2 des Kurtaxenreglements), weshalb er durch das angefochtene Kurtaxenreglement betroffen und zur Beschwerdeführung legitimiert ist (Art. 89 Abs. 1 lit. b und lit. c BGG). Der Beschwerdeführer ist auch zur Beschwerde insofern legitimiert, als er rügt, er werde gegenüber Eigentümern von Maiensässen dadurch benachteiligt, dass diese weniger Abgaben entrichten müssten (BGE 133 I 206 E. 2.3 S. 210 f.).

E. 1.4.1

Streitgegenstand im vorliegenden Verfahren der abstrakten Normenkontrolle ist einzig die Vereinbarkeit der angefochtenen Bestimmungen mit übergeordnetem Recht (BGE 143 I

272 E. 2.1 S. 276 ; 142 I 99 E. 1.7.1 S. 106). Das Bundesgericht hebt ein kantonales Gesetz oder eine kantonale bzw. eine kommunale Rechtsverordnung in allen Fällen nur auf, falls die Norm sich jeder verfassungs- und völkerrechtskonformen Auslegung entzieht, nicht jedoch bereits, wenn sie einer solchen in vertretbarer Weise zugänglich bleibt (BGE 143 I 272 E. 2.5.1 S. 282 ; 138 I 321 E. 2 S. 323 ; 137 I 77 E. 2 S. 82). Feststellungen setzen auch im Verfahren der abstrakten Normenkontrolle ein eigentliches Feststellungsinteresse und nicht bloss das Interesse einer Klärung theoretischer Rechtsfragen voraus; an einem Feststellungsinteresse fehlt es regelmässig, wenn die Beschwerdeführer ihr Ziel mit einem Leistungsantrag erreichen können (BGE 126 II 300 E. 2c S. 303; ISABELLE HÄNER, Praxiskommentar zum Verwaltungsverfahrensgesetz [VwVG], 2. Aufl. 2016, N. 10 zu Art. 25 VwVG).

E. 1.4.2

Der Beschwerdeführer beantragt undifferenziert die Aufhebung des gesamten Kurtaxenreglements der Einwohnergemeinde Unterbäch und stellt zahlreiche Feststellungsanträge, ohne darzulegen, worin sein Feststellungsinteresse bestehen sollte. Aus der Beschwerdebegründung, welche zur Auslegung der Beschwerdeanträge herangezogen werden kann (anstatt vieler BGE 137 II 313 E. 1.3 S. 317), ergibt sich, dass der Beschwerdeführer die Art. 2, Art. 3 lit. a, Art. 4 Abs. 3, Art. 5 Abs. 1 lit. b, Art. 6 Abs. 2, Art. 7 sowie Art. 17 des Kurtaxenreglements der Einwohnergemeinde Unterbäch anfecht und die übrigen Vorbringen in der Beschwerdeschrift der Begründung dienen. Auf diese kassatorischen Anträge kann eingetreten werden. Nicht einzutreten ist, mangels in der Beschwerdeschrift dargelegten Feststellungsinteresses, auf die gestellten Feststellungsanträge.

E. 1.5

Bei aller Rechtsanwendung von Amtes wegen (Art. 106 Abs. 1 BGG) untersucht das Bundesgericht, unter Berücksichtigung der allgemeinen Begründungspflicht der Beschwerde (Art. 42 Abs. 1 und 2 BGG), grundsätzlich nur die geltend gemachten Rügen, es sei denn, die rechtlichen Mängel lägen geradezu auf der Hand. Die Begründung muss nicht ausdrücklich die angeblich verletzten Rechtsnormen oder Prinzipien bezeichnen und auch nicht zutreffend, aber doch sachbezogen sein und erkennen lassen, dass und weshalb nach Auffassung des Beschwerdeführers Recht verletzt ist (BGE 140 III 86 E. 2 S. 88 ff. ; 139 I 306 E. 1.2 S. 308 f. ; 138 I 217 E. 3.1 S. 219). Die Verletzung von Grundrechten und von kantonalem (einschliesslich kommunalem) und interkantonalem Recht prüft das Bundesgericht in jedem Fall nur, falls eine solche Rüge in der Beschwerde überhaupt vorgebracht und ausreichend begründet worden ist (qualifizierte Rüge- und Begründungspflicht gemäss Art. 106 Abs. 2 BGG ; BGE 140 IV 57 E. 2.2 S. 60; 137 II 305 E. 3.3 S. 310 f.). Wird keine Verfassungsrüge erhoben, kann das Bundesgericht eine Beschwerde selbst dann nicht gutheissen, wenn eine Verfassungsverletzung tatsächlich vorliegt (BGE 141 I 36 E. 1.3 S. 41 ; 139 I 229 E. 2.2 S. 232).

E. 1.6

Das vorliegende bundesgerichtliche Normenkontrollverfahren ist, angesichts der fehlenden kantonalen Verfassungsgerichtsbarkeit in abgaberechtlichen Angelegenheiten, ein erstinstanzliches Verfahren (Art. 87 Abs. 1 BGG). Das Bundesgericht erhebt somit den Sachverhalt in Anwendung des Bundesgesetzes vom 4. Dezember 1947 über den Bundeszivilprozess (BZP; SR 273) selbst (Art. 55 Abs. 1 BGG), wobei es sich

insbesondere auf die von den Verfahrensparteien eingereichten Beweismittel, amtliche Verlautbarungen und notorische Tatsachen stützt und diese einer freien Beweiswürdigung unterzieht (Urteil 2C_519/2016 vom 4. September 2017 E. 1.5.5).

E. 2

Der Beschwerdeführer rügt, die pauschalisierte Kurtaxe entbehre deswegen, weil Art. 21 TG /VS keine ausschliessliche Pflicht zur Pauschalabrechnung vorsehe, einer genügenden gesetzlichen Grundlage. Die Abgabe sei höher als die Steuer, weshalb beim Verfahrensrecht auf das kantonale Steuergesetz abzustellen sei. Eine pauschalisierte Kurtaxe sei des Weiteren nur zulässig, wenn sie von sämtlichen Hauseigentümern der betreffenden Gemeinde erhoben würde, weshalb Art. 1 Abs. 1 des TG/VS (nachhaltige Tourismuspolitik) und Art. 8 BV verletzt seien. Im Übrigen sei die Kurtaxe gemäss dem angefochtenen Reglement keine Steuer von geringer Höhe mehr, weshalb sie gegen den Grundsatz der Allgemeinheit und Gleichmässigkeit der Besteuerung gemäss Art. 127 Abs. 2 in Verbindung mit Art. 9 BV verstosse und das Doppelbesteuerungsverbot (Art. 127 Abs. 3 BV) verletze. Die Annahme einer durchschnittlichen Belegung von 35 Nächten sei viel zu hoch.

E. 3.1

Kurtaxen werden zur Finanzierung der Förderung des Fremdenverkehrs erhoben, weshalb sie in ständiger Rechtsprechung als Zwecksteuern qualifiziert werden (BGE 102 Ia 143 E. 2a S. 144, mit zahlreichen Hinweisen). Werden sie nur von einer bestimmten Gruppe mit der Begründung erhoben, diese Gruppe stehe zu bestimmten Aufwendungen des Gemeinwesens in einer näheren Beziehung als die übrigen Steuerpflichtigen, sind die Kurtaxen als (zweckgebundene) Kostenanlastungssteuern einzustufen (BGE 124 I 289 E. 3b S. 292, letztmals bestätigt in Urteil 2C_519/2016 vom 4. September 2017 E. 3.5.3; Urteil 2C_794/2015 vom 22. Februar 2016 E. 3.2.2 f., in: ASA 84 S. 725, StR 71/2016 S. 542, ZBl 118/2017 S. 153, mit zahlreichen Hinweisen auf weitere Kantone vgl. auch BGE 141 II 182 E. 6.7 S. 197 f.).

E. 3.2

Gemäss Art. 17 Abs. 1 TG /VS sind im Kanton Wallis, vorbehältlich einer Steuerbefreiung, kurtaxenpflichtig die Gäste, die im Einzugsgebiet eines anerkannten Verkehrsvereins übernachten. Die Kurtaxe wird gestützt auf ein durch die Urversammlung oder den Generalrat genehmigtes und vom Staatsrat homologiertes (kommunales) Reglement erhoben, welches namentlich den Ansatz der Kurtaxe, die Befreiungsfälle und die Ermässigungen, die Erhebungsweise und die Verwendung der Taxe bestimmt (Art. 17 Abs. 2 TG /VS). Der Kurtaxenansatz trägt der Ausstattung des Ferienortes, der Beherbergungsform und der geographischen Lage der Unterkunft Rechnung und kann je nach Saison variieren (Art. 19 Abs. 1 TG /VS); er berechnet sich anhand der verursachten Kosten der Dienstleistungen, für welche diese Einnahmen gemäss Art. 22 TG /VS eingesetzt werden können (Art. 19 Abs. 2 TG /VS). Wie der Beschwerdeführer in seiner Beschwerdeschrift selbst einräumt, besteht mit Art. 21 Abs. 3bis TG /VS auch eine ausdrückliche gesetzliche Grundlage für die Erhebung der Abgabe in der Form der Jahrespauschale (vgl. unten, E. 4.2). Art. 21 Abs. 3bis ist lex specialis und lex posterior zu Art. 21 Abs. 3 TG /VS, weshalb das kommunale Kurtaxenreglement auch vorsehen kann, dass sämtliche Pflichtige die Kurtaxe in Form der Jahrespauschale zu entrichten haben. Die formell-gesetzliche Grundlage der Kurtaxe enthält den Kreis der Abgabepflichtigen , den

Gegenstand der Abgabe und deren Bemessung in den Grundzügen, weshalb eine Verletzung des Legalitätsprinzips im Abgaberecht (Art. 127 Abs. 1 BV ; vgl. etwa BGE 143 II 8 E. 7.1 S. 22) nicht ansatzweise ersichtlich ist. Aus welchen Gründen die Gemeinde Unterbäch nicht hätte berechtigt sein sollen, die Bezugsmodalitäten der Kurtaxe im Kurtaxenreglement zu regeln, und im Bedarfsfall eine amtliche Einschätzung vorzunehmen (Art. 17 Kurtaxenreglement), geht aus der Beschwerdeschrift ebensowenig hervor wie die Norm, gestützt auf welche ab einer bestimmten Abgabenhöhe die formell-gesetzlichen Steuerverfahrensbestimmungen zur Anwendung gelangen sollten, weshalb schon aus Gründen der nicht erfüllten qualifizierten Rügepflicht (vgl. oben, E. 1.5) auf diese Rüge nicht weiter einzugehen ist.

E. 3.3

Nach Art. 2 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 3 lit. a des angefochtenen Reglements sind die Eigentümer von Zweitwohnungen in Unterbäch solange von der Kurtaxe befreit, wie sie in Unterbäch Wohnsitz haben und nicht an Kurtaxenpflichtige vermieten. Der Beschwerdeführer erblickt darin eine Verletzung der Rechtsgleichheit (Art. 8 Abs. 1 BV). Als Kostenanlastungssteuern ausgestaltete Kurtaxen stehen in einem Spannungsverhältnis zum Grundsatz der Allgemeinheit der Besteuerung (Art. 127 Abs. 2 BV), weshalb ihre Erhebung sachlich haltbare Gründe voraussetzt, die betreffenden staatlichen Aufwendungen der erfassten Personengruppe anzulasten. Zudem muss die allfällige Abgrenzung nach haltbaren Kriterien erfolgen; andernfalls verletzt die Abgabe das Gleichheitsgebot (BGE 143 II 283 E. 2.3.2 S. 289, mit zahlreichen Hinweisen; zu Tourismusabgaben insbesondere Urteil 2C_794/2015 vom 22. Februar 2016 E. 3.3.1). Die Einführung einer Kurtaxe in Form einer Kostenanlastungssteuer hält wegen ihrer - durch ihren Finanzierungszweck vorgegebenen - Beschränkung auf einen reduzierten abgabepflichtigen Personenkreis vor dem Rechtsgleichheitsgebot nur stand, wenn sie tatsächlich auch zweckgemäss, d.h. zur ausschliesslichen Förderung des Fremdenverkehrs, verwendet wird. Nach ständiger bundesgerichtlicher Praxis zählen zur Förderung eines Kur- oder Sportortes sämtliche Aufwendungen, welche für dieselbe Gemeinde, würde sie kein Kur- oder Sportort sein, allein niemals gemacht worden wären, so etwa der Personal- und Sachaufwand für ein mit allen modernen Hilfsmitteln ausgerüstetes, reich dokumentiertes und dem Besucher mit Gratisauskünften dienendes Verkehrsbüro, Beiträge an Sportorganisationen, Sporteinrichtungen und Sportanlässe für ein (internationales) Publikum, der Aufwand für das Kurorchester, der Unterhalt von Spazierwegen, Ruhebänken und Skipisten, der Bau und Unterhalt einer Reithalle, eines Hallenschwimmbades, einer Kunsteisbahn etc. (BGE 93 I 17 E. 5b S. 25). Ob einzelne dieser Einrichtungen auch durch die Personen mit Wohnsitz in der betreffenden Gemeinde benützt werden, vermag die Zweckgebundenheit der Finanzierung nicht zu ändern; entscheidend bleibt einzig, ob mit den Kurtaxen Einrichtungen finanziert werden, die für Ortsansässige allein nicht geschaffen oder betrieben würden. Entsprechend ist es nach ständiger bundesgerichtlicher Praxis mit der Rechtsgleichheit vereinbar, die Kurtaxe nur von Personen ohne Wohnsitz in der betreffenden Gemeinde zu erheben, stehen diese Personen doch in einer näheren Beziehung zu den zur Förderung des Fremdenverkehrs getätigten Aufwendungen als die Personen mit Wohnsitz in der Gemeinde (BGE 93 I 17 E. 5b S. 26, letztmals bestätigt in Urteil 2C_794/2015 vom 22. Februar 2016 E. 3.3.5, E. 4.2.1). Mit der Rechtsgleichheit unvereinbar wäre jedoch etwa, die Kurtaxe ausschliesslich von ausserkantonalen Ferienhausbesitzern zu erheben, ist doch nicht ersichtlich, weshalb die Gruppe der ausserkantonalen Ferienhausbesitzern in einer näheren Beziehung zu den

Aufwendungen für den Fremdenverkehr stehen sollten als die Gruppe der innerkantonalen Ferienhauseigentümern ohne Wohnsitz in der betreffenden Gemeinde (Urteil 2C_794/2015 vom 22. Februar 2016 E. 4.2, E. 4.3).

E. 3.4

Gemäss Art. 2 Abs. 2 TG /VS ist der Kurtaxenbetrag im Interesse der Steuersubjekte zu verwenden und dient insbesondere der Finanzierung des Betriebs eines Informations- und Reservationsdienstes, der Animation vor Ort sowie der Erstellung und dem Betrieb von touristischen, sportlichen oder kulturellen Anlagen. Die Rüge des Beschwerdeführers, eine pauschalisierte Kurtaxe sei nur für alle Haus- oder Wohnungseigentümer in der betreffenden Gemeinde zulässig, übersieht, dass die Zweckgebundenheit der Kurtaxe gemäss ständiger bundesgerichtlicher Praxis danach beurteilt wird, ob sie zur Finanzierung von Anlagen verwendet wird, welche für denselben Ort, wäre er kein Kur- oder Sportort, nicht erstellt worden wären (oben, E. 3.3). Angesichts dessen, dass sowohl ein Informations- und Reservationsdienst für touristische Zwecke und die sportlichen, kulturellen oder touristischen Anlagen und Anlässe für Ortseinwohner alleine nicht geschaffen worden wären, stehen die Personen, die in der Einwohnergemeinde Unterbäch übernachten, ohne dort Wohnsitz zu haben, in einer näheren Beziehung zu diesen Einrichtungen als Personen mit Wohnsitz, weshalb der Kreis der Abgabepflichtigen in Art. 2 Abs. 1 des betreffenden Kurtaxenreglements nach sachlichen Kriterien definiert worden ist und die Abgabenbefreiung von Personen mit Wohnsitz vor dem Rechtsgleichheitsgebot sowie dem Prinzip der Allgemeinheit der Besteuerung stand hält. Darüber hinaus ist die Abgabe auch geschuldet, wenn in der Gemeinde wohnhafte Eigentümer von Zweitwohnungen diese an Personen mit Wohnsitz ausserhalb der Gemeinde vermieten (Art. 3 lit. a des Kurtaxenreglements). Denn auch diese Wohnungen werden von Personen benützt, welche nicht ortsansässig sind, und deshalb als Verursacher der tourismusbedingten Aufwendungen betrachtet werden können. Demgegenüber sind ortsansässige Personen nicht hauptsächliche Verursacher dieser Aufwendungen, selbst wenn sie in der Gemeinde auch eine Ferienunterkunft besitzen, die sie ausschliesslich selber benutzen. Im Lichte der abstrakten Kostennähe, wie sie für die Kurtaxe massgebend ist, ist es deshalb zulässig, dass sie von der Abgabe befreit werden (eingehend Urteil 2C_672/2017 vom heutigen Tag E. 3). Art. 8 Abs. 1 BV ist deshalb durch die Regelung von Art. 2 und Art. 3 lit. a Kurtaxenreglement nicht verletzt. Zudem findet sich die Abgabenbefreiung der in der Gemeinde wohnhaften Personen bereits im kantonalen Recht (Art. 18 Abs. 1 lit. a TG /VS). Dass ein anderes Gesetz in der Volksabstimmung abgelehnt wurde, ändert daran nichts.

E. 3.5

Beweismittel dafür, dass die Kurtaxenerträge entgegen der ausdrücklichen Bestimmung von Art. 2 Abs. 2 TG /VS für andere Bedürfnisse als die Förderung des Fremdenverkehrs verwendet würden, hat der Beschwerdeführer nicht ins Recht gelegt, weshalb auf die Rüge, die Kurtaxe werde nicht "verursachergerecht" (im Sinne von Art. 19 Abs. 2 TG /VS) bemessen oder sei eine verkappte Aufenthaltssteuer, nicht weiter einzugehen ist.

E. 4.1

Als begründet erweist sich jedoch die Rüge, die in Art. 6 Abs. 2 des angefochtenen Kurtaxenreglements festgesetzten Jahrespauschalen beruhen auf einem viel zu hoch angesetzten Wert der durchschnittlichen Belegung.

E. 4.2

Art. 21 TG /VS lautet wie folgt: 1) Die Kurtaxe wird je Übernachtung erhoben. 2) Wer kurtaxenpflichtige Gäste beherbergt, ist verpflichtet, die Kurtaxe einzukassieren und der Gemeinde oder dem Organ, welchem diese Aufgabe delegiert ist, zu überweisen, andernfalls muss er sie selbst bezahlen. Der kurtaxenpflichtige Eigentümer und der Dauermieter haben dieselbe Verpflichtung zur Überweisung. 3) Auf Begehren hin können kurtaxenpflichtige Eigentümer oder Dauermieter die Kurtaxe in Form einer Jahrespauschale entrichten. Die Jahrespauschale darf die gelegentliche Vermietung einschliessen. Auf Antrag des Verkehrsvereins setzt der Gemeinderat der betroffenen Gemeinde/n unter Beachtung des durchschnittlichen örtlichen Belegungsgrades der Beherbergungsform des Gesuchstellers pauschal die Anzahl Übernachtungen fest. Die Anzahl Übernachtungen darf die gelegentliche Vermietung einschliessen. 3bis) Die Gemeinden können mittels Reglements eine pauschale Erhebung der Taxe vorsehen. Diese Pauschale ist auf der Grundlage objektiver Kriterien zu berechnen, unter Beachtung des durchschnittlichen Belegungsgrades der entsprechenden Beherbergungsform einschliesslich der gelegentlichen Vermietung. (...)

E. 4.3.1

Gemäss der gesetzlichen Vorgabe von Art. 21 Abs. 3bis TG /VS ist der durchschnittliche Belegungsgrad der entsprechenden Beherbergungsform für die Berechnung der Pauschale relevant. Als mögliche Beherbergungsformen kommen die Eigennutzung, die Eigennutzung mit gelegentlicher Vermietung und die gewerbliche Vermietung in Frage, weshalb sämtliche Varianten für die Berechnung massgeblich sind. Die Gemeinde hat die durchschnittliche Auslastung der Ferienwohnung wie folgt berechnet: Unterbäch durchschnittliche Belegung Eigenbedarf Vermietung Logiernächte 3319 11034 Übernachtungen mit LN-Pauschale 8745 8745 Total Logiernächte 12064 19779 Anzahl Betten 1424 651 Durchschnittliche Belegung (Tage)

E. 4.3.2

Das Bundesgericht hat im Urteil 2C_519/2016 vom 4. September 2017 zum Kurtaxenreglement Leukerbad erwogen, ein Abstellen auf die durchschnittliche Frequenz der vermieteten Wohnungen allein als Berechnungsgrundlage der Jahrespauschale sei angesichts dessen, dass diese Zahl weit über dem (sämtliche Varianten der Beherbergungsform berücksichtigenden) Total der durchschnittlichen Auslastung liege, mit Art. 21 TG /VS nicht vereinbar; die der Berechnung der Jahrespauschale zu Grunde gelegte Zahl von 60 Übernachtungen sei nicht nachgewiesen, weshalb sich das Kriterium als willkürlich erweise und gegen Art. 21 Abs. 3 bis TG /VS verstosse (E. 3.6.9, E. 3.6.11). Mit Blick auf eine "Grauziffer" könne zwar eine Anhebung vorgenommen werden, diese müsste aber auf einer vernünftigen Extrapolation der erhobenen Daten beruhen (E. 3.6.10); insbesondere lasse sich statistisch kaum erhärten, dass die selbstbenutzten Objekte stärker beansprucht worden seien als die vermieteten. Angesichts der Verfassungswidrigkeit der im Kurtaxenreglement festgesetzten Jahrespauschale wies das Bundesgericht den Gemeinderat Leukerbad an, in einer ersten Phase das statistische Material zu ergänzen und den Nachweis für als massgeblich erklärte durchschnittliche Belegung zu erbringen; einstweilen könne auf die als statistisch untermauerte Anzahl der durchschnittlichen totalen Belegung abgestellt werden (E. 3.6.11).

E. 4.4

Die Einwohnergemeinde Unterbäch hat in Art. 6 Abs. 2 des angefochtenen Kurtaxenreglements ebenfalls auf die durchschnittliche Belegung der vermieteten Wohnungen alleine abgestellt und die übrigen Beherbungsformen nicht berücksichtigt. Zu dieser als massgeblich erklärten durchschnittlichen Auslastung der vermieteten Wohnungen hat sie zudem einen nicht näher plausibilisierten Zuschlag von 15 % für angeblich zu Unrecht nicht deklarierte "Dunkelziffern" erhoben, und die durchschnittliche Belegung auf 35 Nächte festgesetzt. Dieser Wert ist zwar deutlich tiefer als derjenige anderer Gemeinden, deren Kurtaxenreglemente ebenfalls beim Bundesgericht angefochten wurden. Die Methodik, dass die Durchschnittswerte der vermieteten Wohnungen unbesehen auch auf die bloss eigengenutzten Wohnungen angewendet werden, ist jedoch gleichermassen fehlerhaft wie in anderen Gemeinden. Nach den oben dargestellten Zahlen würde sich über alle Betten eine durchschnittliche Belegung von 15 ergeben, wozu mit Blick auf die Dunkelziffer eine massvolle Aufrundung hinzugerechnet werden könnte. Nachdem die Gemeinde in der bisherigen Regelung aber bereits 30 Nächte zugrunde gelegt hatte, und im Hinblick auf den Quervergleich mit anderen Gemeinden erscheint die Zahl von 30 auch weiterhin als zulässig. Hingegen ist die weitere Aufrundung auf 35 mit Art. 21 Abs. 3bis TG /VS nicht vereinbar, solange nicht ein detaillierter und transparenter Berechnungsnachweis vorliegt.

5. Hinsichtlich des Bettenfaktors geht aus der von der Einwohnergemeinde Unterbäch im Homologationsverfahren eingereichten Unterlage zur detaillierten Berechnung der durchschnittlichen Auslastung hervor, dass der Umstand, dass die Betten im Durchschnitt nicht immer von Erwachsenen belegt seien, in der Berechnung der Durchschnittsauslastung vollumfänglich berücksichtigt worden ist. Konkret sind die Logiernächte der Kinder zwischen sechs und 16 Jahren nur zur Hälfte eingerechnet und die Logiernächte der Kinder unter sechs Jahren gänzlich bei der Berechnung abgezogen worden. Diese Sachverhaltsdarstellung wurde gemäss der Aktenlage weder vom kantonalen Amt für Wirtschaftsentwicklung noch vom Beschwerdeführer substantiiert bestritten, weshalb im vorliegenden Verfahren darauf abzustellen ist. Die erhobene Rüge, der Bettenfaktor sei wegen der Berücksichtigung von Übernachtungen von Personen, welche keine oder eine halbe Kurtaxe auslösten, falsch berechnet worden, erweist sich somit als unbegründet.

6. Als unbegründet erweist sich auch die Rüge, Art. 7 des Kurtaxenreglements sei aufzuheben, wonach für Maiensässe die Jahrespauschale nur Fr. 122.50 beträgt. Gemäss Vernehmlassung der Gemeinde Unterbäch sind Maiensässe Gebäude, die nur im Sommer benützt werden können. Das rechtfertigt im Grundsatz unter dem Aspekt der Rechtsgleichheit (vgl. dazu oben, E. 3.3) eine reduzierte Kurtaxe gegenüber Liegenschaften, die das ganze Jahr über genutzt werden können. Ob bestimmte konkrete Liegenschaften hingegen zu Recht als Maiensässe qualifiziert werden und der reduzierten Abgabepflicht unterstehen, ist im Rahmen des abstrakten Normkontrollverfahrens nicht zu prüfen.

7. 7.1. Der Beschwerdeführer rügt, die erhobenen Kurtaxen würden gegen das Doppelbesteuerungsverbot (Art. 127 Abs. 3 BV) verstossen. 7.2. Eine gegen Art. 127 Abs. 3 BV verstossende Doppelbesteuerung liegt nach der Rechtsprechung (BGE 137 I 145 E. 2.2 S. 147) dann vor, wenn eine steuerpflichtige Person von zwei oder mehreren Kantonen für das gleiche Steuerobjekt und für die gleiche Zeit zu Steuern herangezogen wird (aktuelle Doppelbesteuerung) oder wenn ein Kanton in Verletzung der geltenden Kollisionsnormen seine Steuerhoheit überschreitet und eine Steuer erhebt, die einem anderen Kanton zusteht (virtuelle Doppelbesteuerung). Solange die Kurtaxe von geringer Höhe ist, die nicht in der Grössenordnung derjenigen Steuern liegt, die der Pflichtige bei Wohnsitz am betreffenden Ort auf seinem Einkommen und Vermögen bezahlen müsste, ist

sie mit dem Doppelbesteuerungsverbot vereinbar (BGE 102 Ia 143 E. 2a S. 144 f., letztmals bestätigt in Urteil 2C_794/2015 vom 22. Februar 2016 E. 3.3.3; ERNST BLUMENSTEIN/PETER LOCHER, System des Schweizerischen Steuerrechts, 7. Aufl. 2016, S. 117; GIOVANNI BIAGGINI, Orell Füssli's Kommentar zur Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft, 2. Aufl. 2017, N. 16 zu Art. 127 BV). Die für die Gemeinde Unterbäch als zulässig erachtete Jahrespauschale (vgl. oben, E. 4.) erscheint im Quervergleich mit anderen Kurtaxen (ausführlich Urteil 2C_519/2016 vom 4. September 2017 E. 3.5.9, E. 3.6.7; vgl. auch BGE 102 Ia 143 E. 4 S. 151 f.) noch als moderate, zweckgebundene Sondersteuer und nicht als allgemeine Steuer. Es liegt weder eine aktuelle noch eine virtuelle Doppelbesteuerung vor, weshalb sich die Rüge der Verletzung des Doppelbesteuerungsverbots unter diesem Gesichtspunkt als unbegründet erweist. Entgegen der Auffassung des Beschwerdeführers nicht massgebend ist, wie hoch die von ihm aufgrund der beschränkten Steuerpflicht in Unterbäch geschuldete Steuer ist, sondern wie hoch die Steuer wäre, wenn er in Unterbäch Wohnsitz hätte (BGE 102 Ia 143 E. 2a S. 145).

E. 8

Bei diesem Verfahrensausgang dringen der Beschwerdeführer und die in ihren Vermögensinteressen betroffene Einwohnergemeinde Unterbäch mit ihren Anträgen je rund zur Hälfte durch, weshalb sie anteilmässig kostenpflichtig werden (Art. 66 Abs. 1 und 4 BGG). Weder dem nicht anwaltlich vertretenen Beschwerdeführer noch der in ihrem amtlichen Wirkungskreis handelnden Einwohnergemeinde ist eine Parteientschädigung zuzusprechen (Art. 68 Abs. 3 BGG).

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