

BGer 2C 980/2020 vom 27. April 2022

Bundesgericht, 2022-04-27, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2C_980_2020

FR: TF 2C 980/2020 du 27 avril 2022

IT: TF 2C 980/2020 del 27 aprile 2022

Regeste

Kurtaxen (Ferienwohnungen), Beschwerde gegen das Kurtaxenreglement der Einwohnergemeinde Riederalp vom 24. August 2020 | Öffentliche Finanzen & Abgaberecht

Erwägungen

E. 1.1

Die Beschwerde richtet sich gegen das KTR/RA und somit gegen einen kommunalen Erlass (Art. 82 lit. b BGG). Hat der betreffende Kanton - wie vorliegend der Kanton Wallis für rein fiskalische Erlasse (vgl. Urteile 2C_198/2020 vom 23. Dezember 2021 E. 1.1; 2C_860/2019 vom 22. März 2021 E. 1.2; 2C_1147/2016 vom 8. Oktober 2018 E. 1.2; 2C_519/2016 vom 4. September 2017 E. 1.2.2) - kein kantonales abstraktes Normkontrollverfahren vorgesehen, kann der kommunale oder kantonale Erlass direkt beim Bundesgericht angefochten werden (Art. 87 Abs. 1 BGG).

E. 1.2

Anfechtungsobjekt ist zwar nur der Erlass und nicht die Homologation als selbständiger organisatorischer Hoheitsakt im Rahmen der politischen Rechte (BGE 138 I 171 E. 3.3.1; Urteile 2C_198/2020 vom 23. Dezember 2021 E. 1.2; 2C_947/2019 vom 13. Februar 2020 E. 1.3.1; 2C_756/2015 vom 3. April 2017 E. 1.3.1, nicht publ. in BGE 143 I 272 ; 2C_519/2016 vom 4. September 2017 E. 1.3.1). Für den Fristenlauf ist jedoch diejenige Veröffentlichung des angefochtenen Erlasses massgeblich, durch welche das Gesetzgebungsverfahren förmlich abgeschlossen wird (BGE 142 I 99 E. 1.3 ; 133 I 286 E. 1; Urteile 2C_198/2020 vom 23. Dezember 2021 E. 1.2; 2C_947/2019 vom 13. Februar 2020 E. 1.2.3; 2C_519/2016 vom 4. September 2017 E. 1.2.3). Das KTR/RA bedurfte der Homologation durch den Staatsrat des Kantons Wallis; diese Homologation wurde am 21. Oktober 2020 erteilt und am 6. November 2020 im kantonalen Amtsblatt veröffentlicht (vgl. oben Sachverhalt B.). Dadurch wurde das Gesetzgebungsverfahren auf Erlass des KTR/RA förmlich abgeschlossen und der Fristenlauf im Sinne von Art. 101 BGG ausgelöst. Die am 25. November 2020 bei der Post aufgebene Beschwerde erweist sich als rechtzeitig.

E. 1.3

Im Verfahren der abstrakten Normenkontrolle überprüft das Bundesgericht die Vereinbarkeit der angefochtenen Bestimmungen mit übergeordnetem Recht (BGE 143 I 272 E. 2.1). Richtet sich wie hier die abstrakte Normenkontrolle gegen eine Teilrevision eines Erlasses, können grundsätzlich nur die damit geänderten oder neu aufgenommenen Bestimmungen angefochten werden. Bestimmungen, die nicht verändert wurden, können nur geprüft werden, sofern ihnen im Rahmen der Partialrevision des Erlasses eine gegenüber ihrem ursprünglichen Gehalt veränderte Bedeutung zukommt bzw. sie durch die

Gesetzesrevision in einem neuen Licht erscheinen und dem Beschwerdeführer dadurch Nachteile entstehen (BGE 146 I 83 E. 1.1 ; 142 I 99 E. 1.4 ; 135 I 28 E. 3.1.1 ; 122 I 222 E. 1b/aa). Die Beschwerdeführer fechten mit Art. 4 Abs. 2 und Art. 6 Abs. 2 und Abs. 3 KTR/RA einzig geänderte Bestimmungen an.

E. 1.4

Damit auf die Beschwerde eingetreten werden kann, müssen die Beschwerdeführer durch den angefochtenen Erlass besonders berührt sein und ein schutzwürdiges Interesse rechtlicher oder tatsächlicher Natur an seiner Aufhebung haben (Art. 89 Abs. 1 lit. b und c BGG). Nach der Rechtsprechung ist ein Beschwerdeführer von einem Erlass besonders berührt, wenn er von der angefochtenen Regelung früher oder später einmal mit einer minimalen Wahrscheinlichkeit unmittelbar betroffen sein wird (virtuelles Berührtsein; BGE 145 I 26 E. 1.2 ; 141 I 36 E. 1.2.3). Als nicht ortsansässige Eigentümer von Grundstücken in der Gemeinde sind die Beschwerdeführer für ihre Eigennutzung selbst kurtaxenpflichtig und haben gegebenenfalls als Beherberger unter subsidiärer Haftung die Kurtaxe einzukassieren; sie sind durch den angefochtenen Erlass hinreichend berührt (vgl. Urteile 2C_860/2019 vom 22. März 2021 E. 1.3; 2C_519/2016 vom 4. September 2017 E. 1.4.3). Sie haben ein schutzwürdiges Interesse an der Aufhebung von Art. 4 Abs. 2, Art. 6 Abs. 2 und Art. 6 Abs. 3 KTR/RA, die ihre Abgabenlast erhöhen, und sind folglich zur Beschwerde legitimiert.

E. 1.5

Auf die Beschwerde ist einzutreten.

E. 2.1

Das Bundesgericht wendet das Recht zwar von Amtes wegen an (Art. 106 Abs. 1 BGG), doch untersucht es unter Berücksichtigung der allgemeinen Begründungspflicht der Beschwerde (Art. 42 Abs. 1 und Abs. 2 BGG) grundsätzlich nur die geltend gemachten Rügen, es sei denn, die rechtlichen Mängel lägen geradezu auf der Hand (BGE 147 I 73 E. 2.1 ; 142 I 99 E. 1.7.1). 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 ; 139 I 306 E. 1.2 ; 138 I 217 E. 3.1). 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 147 I 73 E. 2.1; 140 IV 57 E. 2.2; 137 II 305 E. 3.3).

E. 2.2

Das vorliegende bundesgerichtliche Normenkontrollverfahren ist, angesichts der fehlenden kantonalen Verfassungsgerichtsbarkeit in abgaberechtlichen Angelegenheiten im Kanton Wallis (anders beispielsweise im Raumplanungsrecht, vgl. Urteil 2C_519/2016 vom 4. September 2017 E. 1.2.2), 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_198/2020 vom 23. Dezember 2021 E. 2.2).

E. 3

Die Beschwerdeführer rügen, dass die Festlegung des durchschnittlichen Belegungsgrades für die Bemessung der Pauschale nach Art. 6 Abs. 2 und Abs. 3 KTR/RA nicht nachvollziehbar und damit nicht aufgrund von objektiven Kriterien und auch nicht in enger Anlehnung an die gegebenen Sachumstände erfolgt sei. Ferner sei ein durchschnittlicher Belegungsgrad von 50 Tagen im Sektor 1 aufgrund der geografischen Lage der Einwohnergemeinde Riederalp völlig unrealistisch. Diese Bestimmung verletze daher das Willkürverbot (Art. 9 BV), weil die Gemeinde damit den kantonalrechtlichen Anforderungen (Art. 19 und 21 Abs. 3bis TG /VS) offensichtlich nicht gerecht werde.

E. 3.1

Ein Erlass ist willkürlich, wenn er sich nicht auf ernsthafte sachliche Gründe stützt oder sinn- und zwecklos ist (BGE 147 I 16 E. 4.2.1; 146 II 111 E. 5.1.1 ; 143 I 1 E. 3.3). Es ist an den Beschwerdeführern, die Willkür in einer Art und Weise darzutun, die den Anforderungen von Art. 106 Abs. 2 BGG genügt (Urteil 2C_353/2020 vom 22. September 2021 E. 6.1). Soweit die Beschwerde diesen Anforderungen gerecht wird, prüft das Bundesgericht den Erlass im Rahmen der abstrakten Normenkontrolle grundsätzlich mit freier Kognition, auferlegt sich aber aus Gründen des Föderalismus, der Verhältnismässigkeit und - bei der Überprüfung kommunalen Rechts - der Gemeindeautonomie eine gewisse Zurückhaltung. Nach der Rechtsprechung ist dabei massgebend, ob der betreffenden Norm nach anerkannten Auslegungsregeln ein Sinn beigemessen werden kann, der sie mit dem angerufenen Verfassungs- oder Gesetzesrecht vereinbar erscheinen lässt. Das Bundesgericht hebt eine kantonale oder kommunale Norm nur auf, wenn sie sich jeder verfassungskonformen bzw. mit dem höherstufigen Bundesrecht vereinbaren Auslegung entzieht, nicht jedoch, wenn sie einer solchen in vertretbarer Weise zugänglich ist (BGE 147 I 136 E. 1.4 ; 145 I 26 E. 1.4 ; 143 I 137 E. 2.2 ; 140 I 2 E. 4; je mit Hinweisen).

E. 3.2

Nach Art. 19 TG /VS trägt der Kurtaxenansatz der Ausstattung des Ferienortes, der Beherbergungsform und der geografischen Lage der Unterkunft Rechnung; er kann je nach Saison variieren (Abs. 1). Er wird anhand der verursachten Kosten der Dienstleistungen berechnet, für welche diese Einnahmen gemäss Art. 22 TG /VS eingesetzt werden können (Abs. 2). Aus dieser Regelung des Kurtaxenansatzes folgen nur mittelbare Vorgaben für die Bemessung der Pauschale. Unmittelbar einschlägig ist dagegen Art. 21 Abs. 3 bis TG /VS. Sieht die Gemeinde eine pauschale Erhebung der Kurtaxe vor, ist sie nach dieser Bestimmung verpflichtet, die Pauschale auf der Grundlage objektiver Kriterien zu berechnen. Dabei hat sie den durchschnittlichen Belegungsgrad der entsprechenden Beherbergungsform einschliesslich der gelegentlichen Vermietung zu beachten.

E. 3.3

Das Bundesgericht hatte bereits Gelegenheit klarzustellen, dass Art. 21 Abs. 3bis TG /VS keine direkte mathematische Korrelation zwischen dem Belegungsgrad der Ferienwohnung und der Berechnungsgrundlage verlangt; die Pauschale muss jedoch auf der Grundlage objektiver Kriterien festgelegt werden (Urteile 2C_353/2020 vom 22. September 2021 E. 6.2; 2C_519/2016 vom 4. September 2017 E. 3.6.4). Da die pauschale Kurtaxe jedoch im Wesentlichen eine Fiktion darstellt, wonach die Aufenthalte eine bestimmte durchschnittliche Dauer aufweisen, ist es unvermeidlich, dass die festgelegte Anzahl der

Übernachtungen nicht immer in allen Punkten den Umständen des Einzelfalls entspricht. Da es sich bei der Kurtaxe um eine Kostenanlastungssteuer handelt, ist eine gewisse Schematisierung bei der Festlegung der Pauschale zulässig (Urteile 2C_198/2020 vom 23. Dezember 2021 E. 4.3; 2C_353/2020 vom 22. September 2021 E. 6.2; 2C_957/2020 vom 20. August 2021 E. 5.2.2; 2C_947/2019 vom 13. Februar 2020 E. 4.3.1). Diese kann somit auch die Umstände des konkreten Falles ausser Acht lassen, solange sie sich dessen so weit wie möglich anzunähern versucht (vgl. Urteil 2C_353/2020 vom 22. September 2021 E. 6.2; 2C_1037/2020 vom 25. Mai 2021 E. 4). Art. 21 Abs. 3bis TG /VS setzt somit voraus, dass detaillierte und transparente Berechnungsgrundlagen vorliegen (Urteile 2C_353/2020 vom 22. September 2021 E. 6.2; 2C_957/2020 vom 20. August 2021 E. 5.2.2; 2C_519/2016 vom 4. September 2016 E. 3.6.11 in fine).

E. 3.4

Die Gemeinde Riederalp berechnet die Pauschale wie folgt: Die Belegung pro Bett im Sektor (gezählt in Logiernächten) wird mit der Anzahl Betten des jeweiligen Objekts ("Bettenfaktor") sowie dem Kurtaxenansatz multipliziert. Diese Berechnungsweise ist grundsätzlich zulässig und erfüllt die Anforderungen an eine pauschalisierte Kurtaxe (vgl. Urteil 2C_198/2020 vom 23. Dezember 2021 E. 3.3). Für die durchschnittliche Belegung beruft sich die Gemeinde auf das Total der Logiernächte im Geschäftsjahr 2016/17 geteilt durch die Anzahl Betten, in welchen die Übernachtungen generiert worden seien (berechnet durch Multiplikation des durchschnittlichen Bettenfaktors mit der Anzahl Objekte, mit welchen Übernachtungen generiert wurden). Dieser Berechnungsmechanismus ist in Anbetracht der bundesgerichtlichen Rechtsprechung für den Zweck der Festlegung einer Kurtaxen-Pauschale geeignet und zulässig. Fraglich ist hingegen, ob die vom Gemeinderat der Einwohnergemeinde Riederalp vorgelegten Zahlen, die angeblich teilweise aus dem Eidgenössischen Gebäude- und Wohnungsregister und teilweise aus den Systemen der Aletsch Arena AG stammen, den Anforderungen an eine detaillierte und transparente Berechnungsgrundlage genügen.

E. 3.4.1

Die Gemeinde hat ausführlich und nachvollziehbar dargelegt, wie sie den Bettenfaktor ermittelt hat. Mit den Daten aus dem Eidgenössischen Gebäude- und Wohnungsregister in Verbindung mit dem gemäss Art. 4 des Bundesgesetzes vom 20. März 2015 über die Zweitwohnungen (ZWG; SR 702) verpflichtenden Wohnungsinventar ist die Gemeinde Riederalp ohne weiteres in der Lage, die Anzahl der Ferienobjekte und ihre jeweilige Grösse zu ermitteln. Die angestellten Vermutungen bezüglich der Bettenanzahl pro Objekt (abhängig von der Grösse) scheinen sinnvoll. Insgesamt ist dieser Teil der Berechnung der durchschnittlichen Belegung somit nicht zu beanstanden.

E. 3.4.2

Nicht nachvollziehbar ist hingegen, wie die Gemeinde die Logiernächte ermittelt und weshalb sie dafür auf das Geschäftsjahr 2016/2017 abgestellt hat. Trotz mehrmaliger Nachfrage durch die Beschwerdeführer und schliesslich auch einer Instruktionsverfügung durch das Bundesgericht substantiiert die Gemeinde nicht weiter, wie die Aletsch Arena AG die relevanten Daten erhoben haben soll. Ob der blosser Hinweis auf die gesetzliche Pflicht zur Führung eines Logiernächtereisters und die Delegation dieser Aufgabe an die Aletsch Arena AG, welche die Anzahl Logiernächte einmal pro Semester erhebe (vgl. Stellungnahme der Gemeinde vom 29. September 2021 S. 3), genügt, ist zumindest

zweifelhaft. Mit ihrem kaum substantiierten Vorbringen setzt sich die Gemeinde jedenfalls in einen markanten Kontrast zu anderen Walliser Gemeinden, deren Kurtaxenreglemente das Bundesgericht kürzlich zu beurteilen hatte. Um die durchschnittliche Belegung der Betten in selbstgenutzten Objekten zu ermitteln, hatte eine Gemeinde beispielsweise Befragungen unter den Zweitwohnungsbesitzern durchgeführt (vgl. Urteil 2C_353/2020 vom 22. September 2021 E. 6.3.2). Eine andere Gemeinde hatte die Übernachtungen mittels eines Gästekarten-Systems erfasst und dieses System vor Bundesgericht substantiiert erläutert (vgl. Urteil 2C_198/2020 vom 23. Dezember 2021 E. 3.3.1).

E. 3.4.3

Selbst wenn aber auf die Zahlen der Aletsch Arena AG zum Geschäftsjahr 2016/2017 abgestellt werden könnte, deckten diese Zahlen ausschliesslich die Logiernächte ab, über die effektiv abgerechnet wurde. Dabei dürfte es sich nach der allgemeinen Lebenserfahrung ganz überwiegend oder sogar ausschliesslich um gewerblich vermietete Ferienwohnungen handeln, zumal selbstnutzende Ferien Wohnungseigentümer erfahrungsgemäss die pauschale Abrechnung bevorzugen. In Bezug auf Objekte, über die bereits nach altem Reglement pauschal abgerechnet wurde, scheint die Gemeinde - wiederum im Unterschied zu anderen Walliser Gemeinden (vgl. oben E. 3.3.2) - keinerlei Anstrengungen unternommen zu haben, die durchschnittlichen Belegungsgrade zu ermitteln, wie dies Art. 21 Abs. 3bis TG /VS verlangt. Stattdessen unterstellt sie in Bezug auf diese Objekte einen fiktiven Belegungsgrad von 30 Übernachtungen (bzw. 15 Übernachtungen für Jugendliche). Dieser Wert lag bereits dem alten Reglement zugrunde, das diesen Wert für alle Ferienwohnungen in beiden Sektoren (Riederalp Plateau und Riederalp Dörfer) vorsah. Er wird aber von der Gemeinde in keiner Art und Weise plausibilisiert. Die Gemeinde unterlässt es auch, für die pauschal abgerechneten Objekte insoweit zwischen Sektor 1 (Riederalp Plateau) und Sektor 2 (Riederalp Dörfer) zu differenzieren, obschon sie für die beiden Sektoren schliesslich - aufgrund der wesentlich grösseren Zahl an effektiv abgerechneten Logiernächten in Objekten im Sektor 1 - sehr unterschiedliche Belegungsgrade (50 Nächte für Objekte im Sektor 1; 20 Nächte für Objekte im Sektor 2) festlegt.

E. 3.4.4

Es ist zwar nicht willkürlich, wenn eine Gemeinde für die statistische Untermauerung des Belegungsgrads sämtliche Ferienwohnungen im Gemeindegebiet berücksichtigt, unbekümmert darum, ob diese selbst genutzt oder (ausschliesslich) vermietet werden (vgl. Urteile 2C_198/2020 vom 23. Dezember 2021 E. 3.6; 2C_353/2020 vom 22. September 2021 E. 3.6). Vorliegend hat die Gemeinde jedoch für einen wesentlichen Teil der Ferienwohnungen - jene, über die bereits nach altem Reglement pauschal abgerechnet wurde - gar keine Daten erhoben, sondern mit einem fiktiven Wert gerechnet, den sie nicht näher plausibilisiert. Es fehlt insoweit also an einer detaillierten und transparenten Berechnungsgrundlage.

E. 3.5

Insbesondere wenn statistische Daten fehlen, nimmt das Bundesgericht praxisgemäss einen Quervergleich mit Kurtaxenreglementen anderer Gemeinden vor, um zu überprüfen, ob die unterstellten Belegungsgrade haltbar sind (vgl. Urteile 2C_947/2019 vom 13. Februar 2020 E. 4.6.2; 2C_519/2016 vom 4. September 2017 E. 3.6.7). Diesbezüglich von besonderem Interesse sind vorliegend die Kurtaxenreglemente anderer Oberwalliser Gemeinden in der Nähe der Gemeinde Riederalp, die das Bundesgericht kürzlich zu überprüfen hatte, nämlich

diejenigen der Gemeinden Leukerbad und Bürchen sowie der Gemeinden Naters und Bellwald; letztere zwei Gemeinden liegen in der unmittelbaren Nachbarschaft der Gemeinde Riederalp. Für die Gemeinde Leukerbad erachtete das Bundesgericht eine durchschnittliche Belegung von 50 Nächten als statistisch untermauert und unter dem Gesichtspunkt des Willkürverbots (Art. 9 BV) als zulässig (vgl. Urteile 2C_198/2020 vom 23. Dezember 2021 E. 3.5; 2C_519/2016 vom 4. September 2017 E. 3.6.11). Die Gemeinde Bürchen sah demgegenüber einen durchschnittlichen Belegungsgrad von 30 Logiernächten vor (Urteil 2C_272/2019 vom 9. Dezember 2019 E. 2.2). Ähnlich wie die Gemeinde Riederalp war derweil die Gemeinde Bellwald ursprünglich von einem Belegungsgrad von 54 Nächten ausgegangen. Das Bundesgericht hielt diesen Belegungsgrad mangels statistischer Untermauerung für unzulässig und kam zum Schluss, dass lediglich eine durchschnittliche Belegung von 27 Tagen statistisch untermauert war (vgl. Urteil 2C_1147/2016 vom 8. Oktober 2018 E. 4.3). Daraufhin reduzierte die Gemeinde Bellwald den Belegungsgrad auf 31 Nächte (27 Nächte plus 15 % für Dunkelziffer), was vom Bundesgericht in der Folge nicht beanstandet wurde (Urteil 2C_860/2019 vom 22. März 2021 E. 2.2 und 2.3). Die Gemeinde Naters unterstellte einen durchschnittlichen Belegungsgrad von 30 Logiernächten, was vom Bundesgericht ebenfalls nicht beanstandet wurde (Urteil 2C_947/2019 vom 13. Februar 2020 E. 4.6.2; vgl. ausserdem auch Urteil 2C_353/2020 vom 22. September 2021 E. 6.3.2 und 6.3.3 zur Gemeinde Val-d'Illicz/VS, wo wie in Leukerbad 50 Logiernächte statistisch untermauert waren sowie Urteil 2C_1049/2017 vom 15. April 2019 E. 6.3 zur Gemeinde Laax/GR, wo mit 40 Logiernächten gerechnet wurde). Die Gemeinde Leukerbad ist als Kurort aufgrund der Lage und der Ausstattung weitaus besser darauf ausgerichtet, ganzjährig Touristen zu empfangen als die hier infrage stehende Gemeinde Riederalp. Diese ist eher vergleichbar mit ihren Nachbargemeinden Naters und Bellwald, die notorisch ebenfalls vor allem in der Winter- und der Sommersaison Gäste anziehen. Unter diesen Umständen wäre von der Gemeinde Riederalp umso mehr zu erwarten gewesen, dass sie ihre Berechnungen plausibilisiert und erklärt, weshalb im Sektor 1 von einem wesentlich höheren Belegungsgrad ausgegangen werden muss, als dies in den Nachbargemeinden sowie in der Gemeinde Bürchen der Fall ist (vgl. ARTHUR BRUNNER, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Immobiliensteuern, 2021, § 30 N 50 ff.). Diesen Anforderungen wird die Gemeinde - wie aufgezeigt - nicht gerecht.

E. 3.6

Den Beschwerdeführern ist somit zuzustimmen, dass die Berechnung der durchschnittlichen Belegung durch die Gemeinde insgesamt mangels genügender Berechnungsgrundlagen schlechterdings nicht mehr nachvollziehbar und im Quervergleich mit anderen Oberwalliser Gemeinden nicht haltbar ist. Mit Art. 6 Abs. 2 und Abs. 3 KTR/RA setzt die Gemeinde die kantonale Vorgabe (Art. 21 Abs. 3bis TG /VS) in einer Art und Weise um, die als willkürlich bezeichnet werden muss. Soweit Art. 6 Abs. 2 und Abs. 3 KTR/RA also Belegungsgrade von 50 bzw. 20 Logiernächten vorsehen, verletzen diese Bestimmungen Art. 9 BV .

E. 4

In Bezug auf Art. 4 Abs. 2 KTR/RA rügen die Beschwerdeführer ferner, dass die Gemeinde angesichts des grossen Unterschieds in der Nutzungsintensität zwischen vermietenden Ferienwohnungseigentümern einerseits und Ferienwohnungseigentümern, die ihre Wohnung selbst nutzen, sowie Dauermietern andererseits diese beiden Gruppen

unterschiedlich hätte behandeln müssen. Weil Art. 4 Abs. 2 KTR/RA keine solche Unterscheidung treffe, verletze diese Bestimmung das Gleichheitsgebot (Art. 8 Abs. 1 BV).

E. 4.1

Das Bundesgericht hatte dieselbe Frage kürzlich in Bezug auf das Kurtaxenreglement der Gemeinde Leukerbad zu beantworten (vgl. Urteil 2C_198/2020 vom 23. Dezember 2021 E. 4.1-4.6). Dabei hielt es fest, dass Kurtaxen als Kostenanlastungssteuern in einem Spannungsverhältnis zum Grundsatz der Allgemeinheit der Besteuerung (Art. 127 Abs. 2 BV) stehen und nur erhoben werden können, wenn sachlich haltbare Gründe dafür bestehen, die betreffenden staatlichen Aufwendungen der erfassten Personengruppe anzulasten, sei es, weil diese Gruppe von den Leistungen generell (abstrakt) stärker profitiert als andere oder weil sie - abstrakt - als hauptsächlicher Verursacher dieser Aufwendungen angesehen werden kann (BGE 143 II 283 E. 2.3.2 und 2.3.3 ; 124 I 289 E. 3b und 3e; Urteil 2C_198/2020 vom 23. Dezember 2021 E. 4.2). Die allfällige Abgrenzung muss mit anderen Worten nach haltbaren Kriterien erfolgen; andernfalls verletzt die Abgabe das Gleichheitsgebot (BGE 143 II 283 E. 2.3.2 mit zahlreichen Hinweisen). Die Bemessung der Kurtaxe als Kostenanlastungssteuer muss sich nicht wie bei einer Vorzugslast oder einem Beitrag nach konkret nachgewiesenen Vorteilen richten, sondern kann in abstrakter Weise aufgrund schematisch festgelegter Kriterien erfolgen (Urteil 2C_198/2020 vom 23. Dezember 2021 E. 4.3 mit Hinweisen).

E. 4.2

Soweit die Beschwerdeführer beanstanden, dass es nicht sachgerecht sei, für vermietete Ferienwohnungen die Kurtaxen in Form einer Pauschale zu erheben, ist ihnen - wie den Beschwerdeführern im Verfahren 2C_198/2020 - zu entgegnen, dass Personen mit Wohnsitz in Riederalp und solche, die ihre Ferienwohnung (en) im Gemeindegebiet ausschliesslich vermieten, ohne selbst dort zu übernachten, nach Art. 2 Abs. 1 KTR/RA gar nicht kurtaxenpflichtig sind und deshalb für sich selbst weder in Pauschal- noch in anderer Form Kurtaxen schulden (vgl. Urteil 2C_198/2020 vom 23. Dezember 2021 E. 4.5). Sie haben gemäss Art. 2 Abs. 2 KTR/RA vielmehr die Kurtaxen bei den kurtaxenpflichtigen Gästen einzukassieren und sie (vollständig) dem Erhebungsorgan zu überweisen. Damit wird dem Umstand Rechnung getragen, dass sich Personen, die ihre Ferienwohnung zumindest auch selbst nutzen und deshalb für sich selbst kurtaxenpflichtig sind, und solche, die ihre Ferienwohnung (en) ausschliesslich vermieten, nicht in vergleichbaren Situationen befinden und insofern unterschiedlich behandelt werden können (vgl. Urteil 2C_353/2020 vom 22. September 2021 E. 5.4). Diese Unterscheidung zwischen selbstnutzenden und ausschliesslich vermietenden Ferienwohnungseigentümern steht im Übrigen auch im Einklang mit dem kantonalen Musterreglement, welches die Pauschalisierung für Ferienwohnungen, die gewerblich genutzt werden, nicht empfiehlt (vgl. Musterreglement des Kantons Wallis, Kommentar zu Art. 4). Auch das kantonale Gesetz deutet eine solche Unterscheidung zumindest an (vgl. Art. 21 Abs. 3 und 3bis TG /VS). Gemäss ihrer Vernehmlassung vom 12. Januar 2021 geht indessen offenbar auch die Gemeinde Riederalp davon aus, dass die Eigentümer gewerblich vermieteter Ferienwohnungen die Pauschale beanspruchen und die Differenz zwischen der Jahrespauschale und des Totals der von den Gästen einkassierten Kurtaxen einbehalten können. Diese Auslegung des KTR/RA wäre verfassungsrechtlich in der Tat nicht unbedenklich. Da das KTR/RA jedoch verfassungskonform dahingehend ausgelegt werden kann, dass die Pauschale nur für

Ferienwohnungseigentümer zur Anwendung kommt, die zumindest auch selbst in der Ferienwohnung übernachten und sie nicht ausschliesslich vermieten, besteht kein Anlass, das KTR/RA in diesem Punkt im Verfahren der abstrakten Normenkontrolle aufzuheben (vgl. oben E. 3.1 am Ende).

E. 4.3

Da das KTR/RA somit bereits zwischen (ganz oder teilweise) selbstnutzenden Ferienwohnungseigentümern einerseits und ausschliesslich vermietenden Ferienwohnungseigentümern andererseits in jedenfalls nicht verfassungswidriger Weise differenziert, kann sich unter dem Titel von Art. 8 Abs. 1 BV nur noch die Frage stellen, ob auch innerhalb der Gruppe der Selbstnutzer weiter differenziert werden muss oder es zulässig ist, dass für alle selbstnutzenden Ferienwohnungseigentümer mit demselben (fiktiven) Belegungsgrad gerechnet wird. Wie das Bundesgericht bereits in Bezug auf das Kurtaxenreglement der Gemeinde Leukerbad erwogen hat, wäre es für die Gemeinde zumindest mit erheblichem Aufwand verbunden, wenn sie getrennte Belegungsgrade für ausschliessliche Selbstnutzer und gelegentlich vermietende Selbstnutzer festlegen und statistisch untermauern müsste (vgl. Urteil 2C_198/2020 vom 23. Dezember 2021 E. 4.6). Ausserdem dürfte die Bandbreite der Übernachtungszahlen unter den gelegentlich vermietenden Selbstnutzern, aber auch unter den ausschliesslichen Selbstnutzern erheblich sein. Vor diesem Hintergrund stellen die administrativen Vorteile einer Einheitspauschale einen sachlichen Grund dafür dar, nicht zwischen ausschliesslichen Selbstnutzern und gelegentlich vermietenden Selbstnutzern zu differenzieren. Eine Verletzung von Art. 8 Abs. 1 BV ist insoweit nicht zu erkennen.

E. 5

Schliesslich bringen die Beschwerdeführer vor, die angefochtenen Bestimmungen verletzen das Doppelbesteuerungsverbot (Art. 127 Abs. 3 BV), weil das Kriterium der Zweckgebundenheit der Kurtaxe als Kostenanlastungssteuer nicht erfüllt sei.

E. 5.1

Die Kurtaxe ist als Kostenanlastungssteuer verfassungsrechtlich solange zulässig, als sie ausschliesslich dem genannten Kostenanlastungszweck dient und nicht zur Finanzierung allgemeiner Gemeindeaufgaben herangezogen wird, deren Kosten üblicherweise aus dem Ertrag der ordentlichen Steuern bestritten werden (Voraussetzung der Zweckgebundenheit). Erforderlich ist überdies, dass die Abgabe betragsmässig von geringer Höhe ist, was jedenfalls ausschliesst, dass sie sich in der Grössenordnung jener Steuern bewegt, welche die abgabepflichtige Person bei Wohnsitz am betreffenden Ort von ihrem Erwerbseinkommen und Vermögen zu bezahlen hätte (Kriterium der Mässigkeit der Abgabe). Fehlt es an einem oder beiden dieser Kriterien, nähert sich die von einem bestimmten Personenkreis erhobene Kurtaxe einer allgemeinen Aufenthaltssteuer an, was unter den Gesichtspunkten der Rechtsgleichheit (Art. 8 Abs. 1 BV) und des interkantonalen Doppelbesteuerungsverbots (Art. 127 Abs. 3 BV) nicht angeht (Urteile 2C_1033/2020 vom 9. Dezember 2021 E. 5.2; 2C_957/2020 vom 20. August 2021 E. 3.2 mit Hinweisen; 2C_854/2018 vom 22. August 2019 E. 3.3; 2C_794/2015 vom 22. Februar 2016 E. 3.3.3).

E. 5.2

Die Beschwerdeführer bringen sinngemäss vor, dass Eigentümer von Ferienwohnungen, welche diese gewerbmässig vermieten und hierbei die Kurtaxen von ihren Gästen

einziehen bei genügender Auslastung mit der eingezogenen Kurtaxe einen Gewinn machen können, da sie im Gegenzug der Gemeinde bloss die Pauschale abzuliefern hätten. Damit würde die über die Pauschale hinaus von den Gästen erhobene Kurtaxe nicht mehr ihrem Zweck - insbesondere der Finanzierung des Betriebes eines Informations- und Reservationsdienstes, der Animation vor Ort sowie der Erstellung und dem Betrieb von Anlagen, die dem Tourismus, der Kultur und dem Sport dienen (Art. 1 Abs. 2 KTR/RA) - dienen, sondern der Bereicherung der Eigentümer von gewerbsmässig vermieteten Ferienwohnungen.

E. 5.3

Die Beschwerdeführer verkennen hierbei, dass Ferienwohnungseigentümer, die das Objekt ausschliesslich vermieten, nicht Abgabesubjekt der Kurtaxe sind (vgl. oben E. 4.2; Urteil 2C_198/2020 vom 23. Dezember 2021 E. 4.5). Sie haben die Kurtaxe, welche sie gemäss Art. 2 Abs. 2 KTR/RA bei den Feriengästen einkassieren, vollständig und nicht auf den Betrag der Pauschalabgabe begrenzt der Gemeinde abzuliefern. Der Rüge der fehlenden Zweckgebundenheit ist damit der Boden entzogen.

E. 6.1

Die Beschwerde erweist sich insoweit als begründet, als für die in Art. 6 Abs. 2 und Abs. 3 KTR/RA vorgesehenen Belegungsgrade keine zuverlässigen Berechnungsgrundlagen vorweisen kann. In Bezug auf diese Belegungsgrade ist die Beschwerde folglich gutzuheissen. Die weitere gerügte Bestimmung (Art. 4 Abs. 2 KTR/RA) ist dagegen verfassungsrechtlich nicht zu beanstanden. Diesbezüglich ist die Beschwerde abzuweisen.

E. 6.2

Die Kosten des bundesgerichtlichen Verfahrens sind nach dem Unterliegerprinzip (Art. 65 i. V. m. Art. 66 Abs. 1 Satz 1 BGG) zu verlegen. Die Beschwerdeführer und die Einwohnergemeinde Riederalp dringen mit ihren Begehren jeweils rund hälftig durch und werden dadurch kostenpflichtig. Die Beschwerdeführer tragen ihren Anteil zu gleichen Teilen und unter solidarischer Haftung (Art. 66 Abs. 5 BGG). Die Einwohnergemeinde Riederalp handelt in ihrem amtlichen Wirkungskreis und nimmt Vermögensinteressen wahr (Art. 66 Abs. 4 BGG).

E. 6.3

Die Einwohnergemeinde Riederalp hat den Beschwerdeführern, die anwaltlich vertreten sind, für das bundesgerichtliche Verfahren eine angemessene Parteientschädigung auszurichten (Art. 68 Abs. 1 und 2 BGG ; Art. 1, 2 und 4 des Reglements vom 31. März 2006 über die Parteientschädigung und die Entschädigung für die amtliche Vertretung im Verfahren vor Bundesgericht [SR 173.110.210.3]). Die Einwohnergemeinde Riederalp, die teilweise obsiegt, handelt in ihrem amtlichen Wirkungskreis. Ihr steht keine Parteientschädigung zu (Art. 68 Abs. 3 BGG).

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