

# GR\_GERICHTE PVG 2012 24 vom 13. Februar 2026

GR Gerichte, 2026-02-13, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/gr\\_gerichte\\_PVG\\_2012\\_24](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/gr_gerichte_PVG_2012_24)

FR: GR\_GERICHTE PVG 2012 24 du 13 février 2026

IT: GR\_GERICHTE PVG 2012 24 del 13 febbraio 2026

## Erwägungen

### E. 6

a) Materiellrechtlich stellt sich vorweg die Frage der Qualifikation der in den Art. 62a bis 62c und in Ziff. 3 Abs. 6 und 7 Anhang zum BG normierten und mit vorliegendem Verfahren angefochtenen Zweitwohnungssteuer sowie der Verwendungsvorschriften für die mittels der Zweitwohnungssteuer erwirtschafteten Mittel. In Bezug auf die zur Diskussion stehenden Steuerarten kann auf die zutreffenden Ausführungen im Gutachten der Universität Bern vom 30. Juni 2006 zur Problematik «Einführung einer kommunalen Lenkungsabgabe für Zweitwohnungen» (nachfolgend: Gutachten Universität Bern, S. 3 ff.) verwiesen werden, welche wie folgt lauten:

10/24 Steuern PVG 2012 191 «Die öffentlichen Abgaben werden aufgrund des Kriteriums der <Gegenleistung> in die Hauptgruppen <Steuern> und <Kausalabgaben> unterteilt (vgl. anstelle vieler Blumenstein/Locher, S. 2 und 5 mit zahlreichen Hinweisen). Die Kausalabgaben sind stets ein individuelles Entgelt für eine spezielle, individuell dem Abgabepflichtigen zurechenbare Leistung oder sie werden für einen individuellen Sondervorteil erhoben. Steuern sind dagegen voraussetzungslos geschuldet, womit gemeint ist, dass im Unterschied zu den Kausalabgaben keine individuell zurechenbare Gegenleistung bzw. kein individueller Sondervorteil vorhanden sein muss. Dazwischen liegen die sogenannten Kostenanlastungssteuern. Kostenanlastungssteuern sind öffentliche Abgaben, die einer bestimmten Personengruppe auferlegt werden, um damit einen Sondervorteil abzugelten, welcher dieser Personengruppe zukommt oder um dieser Gruppe besondere, von ihr verursachte Kosten anzulasten (Blumenstein/Locher, S. 10, und insbesondere Böckli, S. 52 ff., sowie Marantelli, S. 20 ff.; ferner das neueste Urteil des Bundesgerichts betreffend Tourismusförderungsabgabe 2P.154/2005 vom 14. 02. 2006 m. w. H.). Im Unterschied zu den Kausalabgaben muss nicht in jedem Einzelfall ein individueller Sondervorteil vorhanden sein. Es genügt bereits, wenn der Kreis der Steuerpflichtigen sachgerecht auf die Nutzniesser abgestimmt ist und der Einzelne zumindest die Möglichkeit hat, einen Nutzen aus den entsprechenden Leistungen zu ziehen (vgl. dazu insbesondere das Bundesgerichtsurteil Nr. 2A.246/2004 vom 21.12.2004 betreffend Walliser Käse-Werbeabgabe). Lenkungsabgaben sind – neben Steuern und Kausalabgaben – als dritte Kategorie öffentlicher Abgaben abzufassen (Blumenstein/Locher, S. 6 f.). Sie dienen nicht oder jedenfalls nicht primär der staatlichen Mittelbeschaffung, sondern der Verhaltensbeeinflussung und haben daher eine gewisse Ähnlichkeit mit Verboten und Geboten (im Detail dazu Oberson, S. 25 ff.). Gerade am Beispiel von Zweitwohnungssteuern zeigt sich freilich, dass sich Fiskalzweck und Lenkungszweck nicht streng voneinander abgrenzen lassen, sondern vielmehr beide Elemente in mehr oder weniger starker Ausprägung vorhanden sein können. Auch eine primär auf Mittelbeschaffung bzw. Kostenanlastung ausgerichtete Zweitwohnungssteuer

kann so ausgestaltet werden, dass gleichzeitig bestimmte ausserfiskalische Nebenzwecke erreicht werden (vgl. dazu insbesondere Grünenblatt). Umgekehrt hat eine als Lenkungsabgabe konzipierte Zweitwohnungssteuer zwangsläufig ei-

10/24 Steuern PVG 2012 192 nen fiskalischen Nebenzweck, namentlich wenn ihre Erträge in den allgemeinen Haushalt fliessen (dazu unten Ziff. 7.7). Lenkungsabgaben mit einem fiskalischen Nebenzweck werden als Lenkungssteuern bezeichnet bzw. als Lenkungskausalabgaben, wenn sie nebenbei eine Abgeltungsfunktion haben. Demgegenüber spricht man von «reinen Lenkungsabgaben», wenn einzig die Verhaltensbeeinflussung beabsichtigt wird (zur Terminologie vgl. Hungerbühler, S. 514 m. w. H.). Der Unterschied zwischen Fiskalsteuern und Lenkungsabgaben ist also nicht ausgesprochen scharf, sondern es gibt zahlreiche Mischformen. In diesem Bereich muss man bei der Untersuchung der rechtlichen, insbesondere verfassungsrechtlichen Rahmenbedingungen jeweils gesondert prüfen, wie es sich für beide Abgabearten verhält. Wenn eine Steuer beide Elemente kombiniert, ist zu prüfen, welches Element überwiegt, und wenn diesbezüglich keine eindeutige Aussage möglich ist, sollten die Voraussetzungen beider Abgabearten erfüllt sein. Vorliegend ergibt sich bereits aus der Zielsetzung (oben Ziff. 2), dass keine «reine» Lenkungsabgabe zur Diskussion steht. Somit sind fiskalabgaberechtliche Überlegungen auch im Lenkungssteuermodell nicht auszublenden.» b) Gemäss Gesetzeswortlaut von Art. 62a Abs. 1 BG erhebt die Gemeinde «auf allen Zweitwohnungen, d. h. sowohl auf den altrechtlichen Zweitwohnungen wie den deklarierten Zweitwohnungen, eine Zweitwohnungssteuer». Bereits das Gesetz spricht somit grundsätzlich von einer Steuer und nicht von einer Abgabe. Überdies hat auch die Gemeinde im Zusammenhang mit der neu eingeführten finanziellen Belastung auf Zweitwohnungen im Sinne von Art. 62a ff. BG selber stets von einer Steuer und nicht von einer Abgabe gesprochen. Auch wenn ihre Bezeichnung als Steuer nicht absolut sein kann und auch in eine Abgabe, wie dies das Bundesgericht im Fall Val-d'Illez gemacht hat (BGE 135 I 233), umgedeutet werden könnte, handelt es sich vorliegend schon um eine echte Zweitwohnungssteuer. Dieses Ergebnis wird denn auch von der Tatsache gestützt, dass in Graubünden in Übereinstimmung mit der Praxis des Bundesgerichts schon die auf kommunaler Ebene erhobenen Kurtaxen und Tourismusförderungsabgaben als Kostenanlastungssteuern und nicht als Abgaben betrachtet und dementsprechend auch als solche bezeichnet worden sind und werden (vgl. BG-Urteil 2P.194/2006 vom 7. August 2006; BGE 124 I 289 E. 5b; PVG 2003 Nr. 32).

10/24 Steuern PVG 2012 193 c) Was die Qualifikation der Verwendungsvorschriften für die mittels der Zweitwohnungssteuer erwirtschafteten finanziellen Mittel anbelangt, wird im Gutachten der Universität Bern eher von einer Lenkungsabgabe gesprochen, wenn die Mittelverwendung auf verfolgte touristische Zwecke im Zusammenhang mit der Einschränkung von Zweitwohnungen bzw. der Förderung von warmen Betten beschränkt wird und nicht einfach in die Gemeindekasse fliessen. Nun ist aber zu beachten, dass neben den reinen Lenkungsabgaben, welche einzig eine Verhaltensbeeinflussung erzielen sollen, auch noch Lenkungssteuern, bei denen neben dem Ziel der Verhaltensbeeinflussung auch noch ein fiskalischer Nebenzweck verfolgt wird, existieren. Die Definition der angefochtenen Zweitwohnungssteuer als Lenkungssteuer drängt sich vor diesem Hintergrund geradezu auf. Dass die Gemeinde mit der Einführung der spezifischen finanziellen Belastung von Zweitwohnungen neben einer zusätzlichen fiskalischen Belastung der Zweitwohnungen auch ausserfiskalische Lenkungsziele, nämlich die

Senkung der Nachfrage nach Zweitwohnungen sowie die Steigerung der Auslastung der Zweitwohnungen verfolgt (vgl. Art. 8 Abs. 3 RPG, Art. 27 Abs. 4 KRG), ändert an ihrer Qualifikation als Steuer nichts. Es ist denn auch nicht angebracht, deswegen bei ihrer Qualifikation eine hybride Form zwischen Steuer und Abgabe anzunehmen, auch wenn dies gemäss Gutachten der Universität Bern ebenfalls möglich wäre (vgl. Gutachten Universität Bern, S. 6). Zusammenfassend kann somit festgehalten werden, dass es sich bei der im vorliegenden Verfahren zu beurteilenden Zweitwohnungssteuer um eine Lenkungssteuer handelt. Demnach ist im Folgenden zu prüfen, ob die entsprechenden Voraussetzungen zur Erhebung einer solchen Steuer durch die Gemeinde im konkreten Fall gegeben sind. 7.a) Grundvoraussetzung für die Erhebung einer Steuer im Sinne von Art. 62a bis 62c BG ist, dass das Gemeinwesen über eine entsprechende Steuerhoheit verfügt. Die Steuerhoheit gehört zur kantonalen Souveränität gemäss Art. 3 BV (E. Blumenstein / P. Locher, System des schweizerischen Steuerrechts, 6. Auflage, Zürich 2002, S. 49). Der Kanton kann damit mit gesetzlicher Grundlage selber beliebige Steuern einführen, soweit der Vorrang des Bundesrechts (Art. 49 BV) und die Grundrechtsordnung, insbesondere das Rechtsgleichheitsgebot (Art. 8 BV) und die Eigentumsgarantie (Art. 26 BV), beachtet werden. b) Art. 94 KV verweist bezüglich Kompetenz des Kantons und der Gemeinden zur Erhebung von Steuern auf das Gesetz.

10/24 Steuern PVG 2012 194 Einschlägig hierfür ist das GKStG, in welchem die kommunalen Besteuerungskompetenzen geregelt sind. Voraussetzung für die Erhebung einer Zweitwohnungssteuer ist somit, dass das GKStG eine solche kommunale Steuer zulässt oder zumindest nicht ausdrücklich oder implizit ausschliesst. Gemäss Art. 2 Abs. 2 GKStG kann die Gemeinde neben den in Abs. 1 aufgeführten Hauptsteuerarten (Einkommens- und Vermögenssteuer, Grundstückgewinnsteuer, Nach- und Strafsteuer sowie Ordnungsbussen) eine Handänderungssteuer und eine Liegenschaftssteuer sowie gemäss Abs. 3 weitere Steuern erheben, wie insbesondere eine Erbanfall- und Schenkungssteuer, eine Kurtaxe sowie eine Tourismusabgabe. Die Aufzählung der einzelnen Steuerarten, welche die Gemeinden gemäss Art. 2 Abs. 3 GKStG erheben können, ist indes nicht abschliessend, was sich aus dem Wort «insbesondere» ergibt (vgl. Botschaft der Regierung an den Grossen Rat betreffend Erlass eines kantonalen Gesetzes über die Gemeinde- und Kirchensteuern, Heft Nr. 3/2006 – 2007, S. 210; A. von Rechenberg, Handkommentar zum Bündner Gemeinde- und Kirchensteuergesetz vom 31. August 2006, Chur 2009, Art. 2 N. 5). Die Bündner Gemeinden sind damit ohne Weiteres befugt, weitere Steuern und Steuerarten auf Gemeindeebene in Beachtung der in Art. 94 Abs.1 und Art. 95 KV festgelegten Grundsätze einzuführen. Die entsprechende Steuerhoheit steht ihnen verfassungsrechtlich und gesetzlich zweifellos zu.

## **E. 8**

a) Weiter ist für die Erhebung einer Steuer eine gesetzliche Grundlage notwendig, in welcher der Kreis der Abgabepflichtigen, der Gegenstand der Abgabe sowie die Höhe der Abgabe in den Grundzügen festgelegt sind (Art. 127 Abs. 1 BV; BGE 112 Ia 39 E. 2). Zudem sind die allgemeinen Grundsätze der Besteuerung zu beachten. b) Die von der Gemeinde erhobene Zweitwohnungssteuer findet ihre gesetzliche Grundlage im kommunalen Baugesetz, das von den Stimmbürgern der Gemeinde anlässlich der Gemeindeversammlung vom 17. Februar 2010 und sodann von der Regierung des Kantons Graubünden am 29. November 2011 genehmigt wurde. Steuerpflichtig sind nach Art. 62a Abs. 2 BG die natürlichen und juristischen Personen, die am Ende des

Kalenderjahres Eigentümer oder Nutzungsberechtigte des Grundstücks sind. Gemäss Art. 62a Abs. 1 BG, der die objektive Steuerpflicht bestimmt, erhebt die Gemeinde auf allen Zweitwohnungen, d. h. sowohl auf den altrechtlichen Zweitwohnungen wie den deklarierten Zweitwohnungen, eine Zweitwohnungssteuer. Die mit der Zweitwoh-

10/24 Steuern PVG 2012 195 nungssteuer erfassten Objekte werden überdies zusätzlich noch in Ziff. 3 des Anhangs zum BG definiert und erfasst. Auch die Höhe der Abgabe ist schliesslich in Art. 62a Abs. 3 mit 2 ‰ des Vermögenssteuerwertes der Zweitwohnung am Ende des Kalenderjahres genau definiert. Vor dem Hintergrund der vorstehenden Ausführungen stellt das kommunale Baugesetz offenkundig ein Gesetz im formellen Sinn und somit eine genügende gesetzliche Grundlage für die Erhebung einer Zweitwohnungssteuer dar. c) Bei der Prüfung der allgemeinen Grundsätze der Besteuerung ist im vorliegenden Fall auf die Tatsache abzustellen, dass es sich bei der kommunalen Zweitwohnungssteuer wie gesehen um eine Lenkungssteuer handelt, deren Erträge nicht einfach in die allgemeine Gemeindekasse fliessen, sondern bestimmten raumplanerischen Zwecken dienen und dementsprechend auch zweckgebunden verwendet werden. Vor diesem Hintergrund sind die in Art. 127 Abs. 2 und 3 BV definierten und in Art. 95 KV wiederholten allgemeinen Grundsätze der Besteuerung, nämlich die Beachtung der Grundsätze der Allgemeinheit, der Gleichmässigkeit sowie der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit, denn auch als erfüllt zu betrachten. d) Nach dem Prinzip der Allgemeinheit der Besteuerung sind sachlich unbegründete Ausnahmen einzelner Personen oder Personengruppen von der Besteuerung unzulässig, weil der Finanzaufwand des Gemeinwesens für die allgemeinen öffentlichen Aufgaben grundsätzlich von der Gesamtheit der Bürgerinnen und Bürger getragen werden soll (BGE 116 Ia 321 E. 3d). Lenkungssteuern sind in subjektiver Hinsicht nun aber gerade nicht darauf ausgerichtet, dass die Belastung von der Allgemeinheit getragen wird. Weil es nicht ausschliesslich um die fiskalische Mittelbeschaffung, sondern zusätzlich um die Verhaltensbeeinflussung geht, muss der Kreis der Abgabepflichtigen sachgerecht auf den Lenkungszweck abgestimmt sein (vgl. Gutachten Universität Bern, S. 7). Vor diesem Hintergrund wird das Prinzip der Allgemeinheit vorliegend denn auch eingehalten, werden doch alle Zweitwohnungsbesitzer der Gemeinde, welche ihre Wohnung weder touristisch noch privat bewirtschaften, von der Zweitwohnungssteuer erfasst. Dass eine steuerbefreiende Bewirtschaftung der bestehenden und seit Jahrzehnten im Eigentum einzelner Beschwerdeführer stehenden Zweitwohnungen gemäss Art. 62a Abs. 1 BG nicht möglich bzw. ausgeschlossen sei, wie dies von einzelnen Beschwerdeführern vorgetragen wird, ist nicht zutreffend. Denn auch hier bleibt eine Eigennutzung während der Hauptsaison teilweise

10/24 Steuern PVG 2012 196 möglich und die Befreiung kann sowohl mit professionellen als auch mit privaten Vermietungen erreicht werden. Wer sich die Wohnung jedoch einzig für private Zwecke zur Verfügung hält, hat die Zweitwohnungssteuer dafür zu entrichten. Ein Verstoß gegen das Prinzip der Allgemeinheit kann darin jedenfalls nicht gesehen werden. e) Der Grundsatz der Gleichmässigkeit der Besteuerung verlangt bei den allgemeinen Steuern insbesondere eine Besteuerung nach Massgabe der subjektiven Leistungsfähigkeit. Bei Lenkungssteuern ist das Gleichmässigkeitsprinzip jedoch nicht im Sinne des klassischen Leistungsfähigkeitsprinzips zu verstehen. Vielmehr muss eine gleichmässige Besteuerung hier bedeuten, dass vergleichbares Verhalten zu einer vergleichbaren Steuerlast führt, und zwar unabhängig von der subjektiven Leistungsfähig-

keit (vgl. Gutachten Universität Bern, S. 8). Im konkreten Fall ist es vorliegend aber gerade so, dass durch die Ausgestaltung der Zweitwohnungssteuer in den Art. 62a bis 62c BG gleiches Verhalten durchaus zu einer vergleichbaren Steuerbelastung führt. Denn jeder Zweitwohnungsbesitzer, welcher die Wohnung entweder professionell oder privat vermietet, profitiert gleichermassen von einer Steuerbegünstigung. Dementsprechend steht die angefochtene Zweitwohnungssteuer auch im Einklang mit dem Grundsatz der Gleichmässigkeit der Besteuerung sowie der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit. f) Im Übrigen ist auch nicht ersichtlich, inwieweit die angefochtene Zweitwohnungssteuer die wirtschaftlich Schwachen unberücksichtigt lassen (Art. 95 Abs. 2 KV), die Wettbewerbsfähigkeit nicht wahren (Art. 95 Abs. 2 KV) bzw. zu einer Doppelbesteuerung (Art. 127 Abs. 3 BV, Art. 95 Abs. 3 KV) führen soll. Solches wird von den Beschwerdeführern denn auch nicht über eine allgemeine appellatorische Kritik hinaus erhärtet und nachgewiesen. g) Demnach kann sich die Zweitwohnungssteuer im Sinne von Art. 62a bis 62c BG auf eine genügende gesetzliche Grundlage stützen, in der sowohl der Kreis der Abgabepflichtigen, der Gegenstand der Abgabe als auch die Höhe der Abgabe genau definiert sind. In der Ausgestaltung der Zweitwohnungssteuer ist auch kein Verstoß gegen die allgemeinen Grundsätze der Besteuerung im Sinne von Art. 127 Abs. 2 und 3 BV bzw. Art. 95 KV zu sehen.

## **E. 9**

Dagegen bringen die Beschwerdeführer insbesondere vor, die Zweitwohnungssteuer im Sinne von Art. 62a bis 62c BG habe keinerlei Lenkungseffekt, weil schon die viel höhere Ersatz-

10/24 Steuern PVG 2012 197 abgabe keine Lenkungswirkung habe erzeugen können. Die Nachfrage nach Zweitwohnungen werde schon deshalb nicht abnehmen, weil Zweitwohnungen ein Luxusgut seien und daher von kapitalkräftigen Marktteilnehmern gesucht würden. Aufgrund des fehlenden Lenkungseffekts erweise sich die Zweitwohnungssteuer als ungeeignetes Instrument zur Erreichung der damit verbundenen raumplanerischen Ziele und verstosse damit gegen das Verhältnismässigkeitsprinzip. Dieser Argumentation kann indes nicht gefolgt werden. Einerseits ist der Lenkungseffekt tatsächlich im Rahmen aller durch die Gemeinde getroffenen, sehr weitgehenden Regelungen bezüglich Erst- und Zweitwohnungen zu sehen. Dies beinhaltet neben der hiermit angefochtenen Zweitwohnungssteuer insbesondere auch die Erstwohnungsanteilsregelung sowie die Kontingentierung des Zweitwohnungsbaus. Es geht nicht an, das gesamte kommunale raumplanerische Massnahmenpaket einfach auszuklammern und nicht in seiner Gesamtwirkung zu betrachten. Auch wenn der Steuersatz von 2 % des Vermögenswertes im konkreten Fall als eher tief zu betrachten ist, ist insbesondere vor dem Hintergrund, dass es sich bei der Zweitwohnungssteuer um eine dauerhafte fiskalische Belastung handelt, aber durchaus damit zu rechnen, dass die Zweitwohnungssteuer gemeinsam mit den übrigen raumplanerischen Massnahmen zu einer Senkung der Attraktivität von Zweitwohnungen führen wird. Ausserdem funktioniert der Zweitwohnungsmarkt entgegen den beschwerdeführerischen Ausführungen, wonach im Bereich des Zweitwohnungsmarktes eine hohe finanzielle Belastung die Interessenten aufgrund ihrer hohen Kapitalkraft nicht vom Erwerb einer Zweitwohnung abhalten kann, ökonomisch mehr oder weniger normal. In der Tat mag diese Aussage auf den Bereich des Topsegments des Zweitwohnungsmarktes nicht zutreffen. Dieser Topsegmentbereich beträgt jedoch gemäss Gutachten der Universität lediglich rund 10 % sämtlicher Zweit-



einer Zunahme der Nachfrage nach Unterkunftsmöglichkeiten verbunden sein wird.

## **E. 11**

a) Die Beschwerdeführer machen weiter geltend, die Ausgestaltung der angefochtenen Zweitwohnungssteuer stelle einen Verstoß gegen die verfassungsrechtliche Eigentumsgarantie (Art. 26 BV) sowie auch gegen die Wirtschaftsfreiheit (Art. 27 BV) dar. Diesbezüglich ist jedoch zu beachten, dass sowohl der Schutz der Wirtschaftsfreiheit als auch der Eigentumsgarantie nicht absolut ist. Einschränkungen solcher Grundrechte sind vielmehr nach Art. 36 BV zulässig, sofern sie auf einer gesetzlichen Grundlage beruhen, im öffentlichen Interesse liegen und verhältnismässig sind. Das Gebot der Verhältnismässigkeit verlangt, dass die gewählte Massnahme für das Erreichen des gesetzten Ziels geeignet ist und dass dieses nicht mit einer weniger einschneidenden Massnahme erreicht werden kann; zudem muss das Ziel in einem vernünftigen Verhältnis zu den betroffenen Interessen stehen. Schliesslich darf durch den Eingriff der Kerngehalt der Grundrechte nicht ausgehöhlt werden. b) Dass sich die Zweitwohnungssteuer auf eine genügende gesetzliche Grundlage stützen kann, wurde vorstehend bereits erläutert. Ausserdem ist unbestritten, dass Massnahmen zur Eindämmung des Zweitwohnungsbaus bzw. zur Verbesserung der Auslastung der bestehenden Zweitwohnungen im öffentlichen Interesse liegen. Denn die Bautätigkeit im Zusammenhang mit Zweitwohnungen ist einerseits mit einem entsprechenden Verschleiss an Land verbunden. Andererseits werden Zweitwohnungen erfahrungsgemäss lediglich sporadisch genutzt und stehen im Extremfall praktisch das ganze Jahr über leer, was im Widerspruch zum raumplanerischen Gebot der haushälterischen Bodennutzung steht. Zudem trägt eine hohe Nachfrage auch zu einer Verteuerung der Boden- und Wohnungspreise bei und bewirkt dadurch die Verdrängung der ortsansässigen Bevölkerung (vgl. BGE 112 Ia 65 E. 5c; Gutachten Universität Bern, S. 19). Die von der Gemeinde eingereichten Beilagen 15 bis 25 (Verwaltungsgericht) zeigen denn auch deutlich auf, dass eine zumindest teilweise touristische Nutzung sowohl der altrechtlichen Zweitwohnungen als

10/24 Steuern PVG 2012 200 auch der deklarierten Zweitwohnungen im öffentlichen Interesse liegt und überdies aufgrund der sehr beschränkten Bodenreserven auch unbedingt erforderlich ist. Die Zweitwohnungssteuer kann sich somit ohne Weiteres auf ein öffentliches Interesse stützen. Diese hohen raumplanerischen Zielsetzungen in den touristischen Bergregionen rechtfertigen denn auch gewisse Einschränkungen von Grundrechten, zumindest so lange, als der Eingriff noch als verhältnismässig zu qualifizieren ist. Wie vorstehend bereits ausgeführt, erscheint die Zweitwohnungssteuer als durchaus geeignet, zusammen mit den von der Gemeinde bereits früher getroffenen raumplanerischen Massnahmen, das im öffentlichen Interesse liegende Ziel, nämlich die Eindämmung des Zweitwohnungsbaus, die Verhinderung der Umnutzung von altrechtlichen Erstwohnungen in Zweitwohnungen sowie die Verbesserung der Auslastung der Zweitwohnungen, zu erreichen. Dass Massnahmen zur Eindämmung des Zweitwohnungsbaus sowie zur Verbesserung der Auslastung der Zweitwohnungen zudem auch erforderlich sind, ist augenscheinlich, zumal nicht ersichtlich ist, wie das legitime Eingriffsinteresse mit einer gleich geeigneten, aber mildereren, d. h. weniger intensiv in die Grundrechte eingreifenden, Massnahme ebenfalls erreicht werden könnte. Jedenfalls können die von den Beschwerdeführern vorgeschlagenen Massnahmen, insbesondere die Erhöhung des Erstwohnungsanteils auf 50 % mit gleichzeitigem Verzicht auf die Ersatzabgabemöglichkeit, die Errichtung einer Einheimischen-Wohnzone, die

Kontingentierung, die einmalige Lenkungsabgabe sowie die Ersatzabgabe, nicht als valable Alternativen zur angefochtenen Zweitwohnungssteuer betrachtet werden. Schliesslich führt auch eine Interessenabwägung zwischen den legitimen öffentlichen Interessen bezüglich Zweitwohnungsproblematik und dem Interesse des Grundrechtsträgers an der Integrität seiner Rechte nicht zum Ergebnis, dass es sich bei der angefochtenen Zweitwohnungssteuer um einen unzumutbaren Eingriff in die Eigentumsgarantie bzw. die Wirtschaftsfreiheit handelt. Zum einen spricht bereits die Höhe der Zweitwohnungssteuer von 2 ‰ des Vermögenswertes gegen eine solche Qualifikation. Von einem nicht mehr zumutbaren Eingriff in die Eigentumsgarantie könnte man einzig dann sprechen, wenn die mit der Zweitwohnungssteuer verbundene Abgabe extrem hoch wäre und als «Erdrosselungssteuer» nahezu wie ein vollständiges Zweitwohnungsverbot wirken würde (vgl. Gutachten Universität Bern, S. 9). Dies ist vorliegend jedoch offensichtlich nicht der Fall. Andererseits stellt die Verwendung der Erträge aus der Zweitwoh-

10/24 Steuern PVG 2012 201 nungssteuer auch keine unzulässige Bevorzugung der Hotellerie gegenüber der Parahotellerie dar. Denn bei der angefochtenen Zweitwohnungssteuer handelt es sich um eine Lenkungssteuer mit dem ausdrücklichen Ziel der indirekten Förderung solcher Betriebe, welche durch den beträchtlichen Zweitwohnungsbau der letzten Jahre besonders gelitten haben. Zudem wird die Gemeinde bei der nächsten Revision der entsprechenden Bestimmungen über die Mittelverwendung der Zweitwohnungssteuer auch noch gewisse Anpassungen vornehmen, nachdem sie erste Erfahrungen mit der Zweitwohnungssteuer sammeln konnte. Die legitimen öffentlichen Interessen bezüglich Zweitwohnungsproblematik sind demnach im konkreten Fall höher zu gewichten als das Interesse des Grundrechtsträgers an der Integrität seiner Rechte. Die Eingriffe erweisen sich daher auch als zumutbar. Dass durch den Eingriff der Kerngehalt der Grundrechte ausgehöhlt wird, wird von den Beschwerdeführern nicht rechtsgenügend nachgewiesen und trifft im Übrigen auch nicht zu. Dementsprechend liegt denn auch keine Verletzung der Eigentumsgarantie und der Wirtschaftsfreiheit vor.

## **E. 12**

a) Überdies bringen die Beschwerdeführer vor, die Unterscheidungen in Art. 62a BG und Ziff. 3 Abs. 6 und 7 Anhang zum BG würden zu einer unzulässigen Ungleichbehandlung zwischen auswärtigen Zweitwohnungsbesitzern, welche ihre Steuer lediglich reduzieren könnten, und Einheimischen, welche gänzlich von der Steuerpflicht befreit seien, führen. Zudem müsste auch die Eigenbelegung als Grund für die Steuerbefreiung akzeptiert werden. b) Gemäss Art. 62a BG sind touristisch bewirtschaftete Zweitwohnungen nicht steuerpflichtig. Bei den privat bewirtschafteten Zweitwohnungen reduziert sich die Steuer insoweit, als die Eigentümer/innen nachweisen, dass die betreffenden Wohnungen in den Hauptsaisonzeiten effektiv touristisch bewirtschaftet worden sind. Als touristisch bewirtschaftete Wohnungen gelten gemäss Ziff. 3 Abs. 6 Anhang zum BG «Wohnungen, welche ausschliesslich einer Organisation zur gewerbmässigen touristischen Nutzung (Parahotellerie/ Ferienwohnungen) zur Verfügung gestellt werden. Die Überlassung kann auch an eine andere kommerzielle Vertriebsorganisation erfolgen, wenn die touristische Bewirtschaftung als gesichert erscheint. Die Belegung der touristisch bewirtschafteten Zweitwohnungen hat rotierend nach den in der Hotellerie üblichen Zeitspannen zu erfolgen. Die Gästen langfristig zur Nutzung überlassenen Wohnungen gelten nicht als bewirt-

10/24 Steuern PVG 2012 202 schaftet». Als privat bewirtschaftete Zweitwohnungen gelten gemäss Ziff. 3 Abs. 7 Anhang zum BG «Zweitwohnungen, die Ortsansässigen gehören

und von diesen in eigener Regie touristisch bewirtschaftet und dadurch maximal ausgelastet werden. Als privat bewirtschaftete Zweitwohnungen werden auch Nichtorts- ansässigen gehörende Zweitwohnungen anerkannt, wenn garantiert ist, dass das gesetzgeberische Ziel der maximalen Auslastung der Zweitwohnungen (Förderung warmer Betten / Vermeidung kalter Betten) gleichwohl gesichert ist. Die längerfristig Gästen zur Nutzung überlassenen Wohneinheiten gelten in keinem Fall als privat bewirtschaftet (...).» Eine Ungleichbehandlung zwischen einheimischen und auswärtigen Zweitwohnungsbesitzern ist in der Ausgestaltung der soeben aufgeführten Bestimmungen indes nicht zu sehen. Zum einen haben sowohl einheimische wie auch auswärtige Zweitwohnungsbesitzer die Möglichkeit, ihre Wohnung einer Organisation zur gewerbsmässigen touristischen Nutzung zur Verfügung zu stellen, um sich dadurch gänzlich von der Steuerpflicht zu befreien. Andererseits können sowohl Einheimische als auch Nichtortsansässige ihre Wohnung in eigener Regie privat bewirtschaften. Dass Ortsansässige im Gegensatz zu auswärtigen Zweitwohnungsbesitzern ihre Wohnung in eigener Regie bewirtschaften können, ohne hierfür einen Nachweis zu erbringen, wie dies die Beschwerdeführer vorbringen, ist nicht zutreffend. Denn sowohl die ortsansässigen als auch die auswärtigen Zweitwohnungsbesitzer haben der Gemeinde nachzuweisen, dass sie ihre Wohnung rotierend nach den in der Hotellerie üblichen Zeitspannen vermieten. Auch Art. 62a Abs. 1 BG hält diesbezüglich fest, dass sich die Zweitwohnungssteuer bei den privat bewirtschafteten Zweitwohnungen bloss dann reduziert, wenn die Eigentümer/innen nachweisen, dass die betreffenden Wohnungen in den Hauptsaisonzeiten effektiv touristisch bewirtschaftet worden sind. Warum dies bloss auf auswärtige Zweitwohnungsbesitzer zutreffen sollte, ist nicht ersichtlich und auch nicht zutreffend. Vielmehr haben sowohl einheimische als auch auswärtige Zweitwohnungsbesitzer mittels abgeschlossener Mietverträge nachzuweisen, dass ihre Wohnung effektiv touristisch bewirtschaftet worden ist. Anders wäre zu entscheiden, wenn die Nichtorts- ansässigen gehörenden Zweitwohnungen generell als steuerpflichtig erklärt würden ohne Möglichkeit der Reduktion der Besteuerung durch den Nachweis der effektiven Vermietung während den Hauptsaisonzeiten. Dies trifft im konkreten Fall jedoch wie gesehen nicht zu.

10/24 Steuern PVG 2012 203 c) Im Übrigen ist es auch durchaus gerechtfertigt, die Eigennutzung der Zweitwohnungen durch die jeweiligen Eigentümer als Grund für die Steuerbefreiung nicht zu akzeptieren. Denn zum einen bilden bei nicht bewirtschafteten Zweitwohnungen Unternutzungen erfahrungsgemäss die Regel, verbringen doch die jeweiligen Eigentümer grösstenteils lediglich einen Teil ihrer Ferien sowie einige Wochenenden pro Jahr in ihrer Zweitwohnung. Aus den Beilagen 15 bis 17 der Gemeinde (Verwaltungsgericht) geht denn auch offenkundig hervor, dass vorliegend eine Vielzahl solcher untergenutzter Zweitwohnungen bestehen, weisen diese Statistiken doch einen relativ geringen Jahresverbrauch an elektrischer Energie diverser Objekte aus. Zum anderen bleibt, wie die Gemeinde zu Recht ausführt, selbst bei wiederholt beanspruchter Eigennutzung ein Grossteil der Nachteile, welchen mit der Zweitwohnungssteuer begegnet werden soll, bestehen. Zu erwähnen sind diesbezüglich insbesondere die Verdrängung der Hotellerie- und der Gewerbebetriebe, die Umwandlung von Erst- in Zweitwohnungen wie auch die hohen Boden- und Gebäudepreise. Vor diesem Hintergrund ist es denn auch durchaus angezeigt, die Eigenbelegung als Grund für die Steuerreduzierung bzw. für die Steuerbefreiung nicht zu berücksichtigen.

Die Beschwerdeführer machen sodann geltend, die angefochtene Regelung begünstige mit Hoteliers, Gewerbetreibenden und Einheimischen die falschen Profiteure. Auch dieser Einwand zielt ins Leere. Denn bei der angefochtenen Zweitwohnungssteuer im Sinne von Art. 62a bis 62c BG handelt es sich wie gesehen nicht um eine Kostenanlastungssteuer, sondern um eine Lenkungssteuer mit dem Zweck der indirekten Förderung anderer Kategorien, nämlich genau der Hoteliers, der Gewerbetreibenden sowie der Einheimischen, welche besonders unter dem Boom des Zweitwohnungsbaus der letzten Jahre gelitten haben. Aufgrund der Tatsache, dass die Umwandlung von Hotellerie- und Gewerbebetrieben sowie Erstwohnungen in Zweitwohnungen in den letzten Jahren finanziell derart attraktiv war, dass viele Eigentümer von Hotels, Gewerbebetrieben und Erstwohnungen ihre Betriebe und Wohnungen in Zweitwohnungen umgewandelt haben, ist es ohne Weiteres zulässig, die Hotellerie- und Gewerbebetriebe wie auch die Einheimischen durch die Erträge aus der Zweitwohnungssteuer zu unterstützen. Diese Art der Mittelverwendung sieht im Übrigen auch der zuhanden der Regierung ausgearbeitete Werkzeugkasten Erst- und Zweitwohnungen sowie touristische Beherbergung vom 10. November 2009 unter Ziff. 4.2 «Musterge-

10/24 Steuern PVG 2012 204 setz über die Erhebung einer Zweitwohnungssteuer» explizit vor («Die Gemeinde verwendet die Erträge aus der Zweitwohnungssteuer zur Förderung des Erstwohnungsbaus und der Hotellerie»). Ausserdem hat die Gemeinde bereits zugesichert, bei der nächsten Revision der entsprechenden Bestimmungen den Beschwerdeführern entgegenzukommen und dabei die Umstellung von Eigen- zu Fremdnutzung ebenfalls zu begünstigen. Dieses Vorgehen der Gemeinde ist als zweckdienliche Massnahme zu begrüssen.

#### **E. 14**

Schliesslich rügen die Beschwerdeführer den Umstand, dass die angefochtene Zweitwohnungssteuer sowohl auf altrechtliche wie auch auf neue Zweitwohnungen Anwendung findet. In der Beschwerde A 12 6 wird diesbezüglich explizit der Antrag gestellt, eventualiter sei die Zweitwohnungssteuer nur für neue Zweitwohnungen einzuführen. Für eine solche Beschränkung der Regelung bloss auf neue Zweitwohnungen kann indes kein vernünftiger Grund ausfindig gemacht werden. Wie vorstehend bereits dargestellt, besteht ein eminentes öffentliches Interesse daran, dass sowohl die altrechtlichen als auch die deklarierten Zweitwohnungen als Teil des kommunalen touristischen Angebots zumindest teilweise der touristischen Nutzung zur Verfügung gestellt werden. Auch das Rückwirkungsverbot steht einer Besteuerung der altrechtlichen Zweitwohnungen nicht entgegen, untersagt das Rückwirkungsverbot im Abgaberecht doch einzig, eine neu eingeführte Steuer für die Zeit vor der Verwirklichung des Anknüpfungstatbestandes zu erheben. Dauersachverhalte können demgegenüber für die Zukunft mit einer Steuer erfasst werden. Vorliegend handelt es sich offenkundig um eine unechte Rückwirkung, da von einem Dauersachverhalt auszugehen ist. So wurden die Zweitwohnungen noch vor Inkrafttreten des neuen Rechts erstellt und die entsprechenden Wohnungen bestehen im Zeitpunkt des neuen Rechts nach wie vor, weshalb sich ihre Unterstellung unter die Zweitwohnungssteuerpflicht unter diesem Aspekt ohne Weiteres vertreten lässt. Verfassungsrechtlich sind solche unechten Rückwirkungen denn auch zulässig (BGE 113 Ia 425 E. 6, 107 Ib 196 E. 3b; VGU U 11 49 E. 2d). Warum dies im vorliegenden Fall anders sein sollte, legen die Beschwerdeführer nicht dar. Entgegen den beschwerdeführerischen Ausführungen steht auch die Besitzstandsgarantie einer

Besteuerung der altrechtlichen Zweitwohnungen nicht entgegen, schützt diese doch einzig den Bestand der betreffenden Zweitwohnungen, nicht aber die künftige Belastung derselben mit neuen Abgaben und Steuern, solange diese keinen konfiskatorischen Charakter aufweisen. Dies ist im vorlie-

10/24 Steuern PVG 2012 205 genden Fall aufgrund des als tief zu betrachtenden Steuersatzes von 2 ‰ des Vermögenssteuerwertes der Zweitwohnung jedoch offenkundig nicht der Fall. Einer Besteuerung sowohl der neu- wie auch der altrechtlichen Zweitwohnungen steht somit nichts im Weg. Vielmehr werden die Bündner Gemeinden bereits durch das Bundesrecht sowie das kantonale Recht verpflichtet, geeignete Massnahmen zur Einschränkung des Zweitwohnungsbaus sowie zur besseren Auslastung der Zweitwohnungen zu ergreifen. Insbesondere die bessere Auslastung der Zweitwohnungen kann aber nur dadurch erreicht werden, dass auch die altrechtlichen Zweitwohnungen von der angefochtenen Regelung erfasst werden. A 11 59, A 12 2, A 12 5, A 12 6 Urteil vom 3. Juli / 28. September 2012 Die dagegen an das Bundesgericht erhobenen Beschwerden in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten sind noch hängig.

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