

Bundesgericht  
Tribunal fédéral  
Tribunale federale  
Tribunal federal

2C 843/2017

Urteil vom 8. Oktober 2018

## II. öffentlich-rechtliche Abteilung

Besetzung  
Bundesrichter Seiler, Präsident,  
Bundesrichter Donzallaz, Stadelmann,  
Gerichtsschreiberin Mayhall.

Verfahrensbeteiligte  
A. \_\_\_\_\_,  
Beschwerdeführer,

gegen

Gemeinde Bürchen,  
vertreten durch Rechtsanwalt Harald Gattlen.

Gegenstand  
Abstrakte Normenkontrolle Kurtaxenreglement Bürchen,

Beschwerde gegen das Reglement über die Kurtaxe der Gemeinde Bürchen des Staatsrats des Kantons Wallis vom 23. August 2017.

Sachverhalt:

A.

Nach dem Gesetz (des Kantons Wallis) vom 9. Februar 1996 über den Tourismus (TG/VS; SGS 935.1) haben die Gemeinden namentlich die Leitlinien der örtlichen Tourismuspolitik zu erarbeiten, dies in Zusammenarbeit mit den örtlichen Tourismusbeteiligten, und die Umsetzung der Leitlinien zu überwachen (Art. 7 Abs. 1 lit. a TG/VS). Weiter obliegt ihnen, die touristische Ausstattung und Entwicklung auf ihrem Gebiet zu fördern (lit. b) und die Tourismustaxen zu erheben (lit. c). Das Gesetz kennt drei Formen kommunaler Tourismustaxen, nämlich die Kurtaxe (Art. 17 ff.), die Beherbergungstaxe (Art. 23 ff.) und die Tourismusförderungstaxe (Art. 27 ff. TG/VS), die von den Gemeinden anstelle der Beherbergungstaxe erhoben werden kann.

B.

Die Gemeinden können die Kurtaxe entweder effektiv (nach der tatsächlichen Zahl der Tage bzw. Nächte) oder pauschal erheben. Falls die Gemeinde den pauschalen Bezug vorsieht, so ist die Kurtaxenpauschale auf der Grundlage objektiver Kriterien zu berechnen. Zu beachten ist von Gesetzes wegen insbesondere der durchschnittliche Belegungsgrad der entsprechenden Beherbergungsform einschliesslich der gelegentlichen Vermietung (Art. 21 Abs. 3 bis TG/VS in der Fassung vom 8. Mai 2014, in Kraft seit 1. Januar 2015). Der Kurtaxenertrag dient namentlich zur Finanzierung eines Informations- und Reservationsdienstes, der Animation am Ort und der Erstellung und dem Betrieb von Anlagen, die dem Tourismus, der Kultur und dem Sport dienen (Art. 22 TG/VS).

C.

Am 20. Juni 2017 verabschiedete die Urversammlung der Einwohnergemeinde Bürchenein neues Kurtaxenreglement (nachfolgend: KTR). Zur Kurtaxe lässt sich diesen Reglementen entnehmen, dass die Eigentümer bzw. Dauermieter von Ferienobjekten (Ferienwohnungen und Maiensässe) die Kurtaxe mittels einer Jahrespauschale zu entrichten haben (Art. 4 Abs. 2). Mit der Jahrespauschale sind alle Übernachtungen im entsprechenden Objekt, einschliesslich der gelegentlichen Vermietung, abgegolten (Art. 4 Abs. 3). Die Einwohnergemeinde Bürchen erhebt in den Geschäftsjahren 2017/2018 und 2018/2019 je Übernachtung in einer Ferienwohnung eine Kurtaxe von Fr. 3.-- und ab dem Geschäftsjahr 2019/2020 eine Kurtaxe von Fr. 4.-- (Art. 5 Abs. 1 lit. b und Abs. 2 lit. b des

Kurtaxenreglements). Die Jahrespauschale für Ferienwohnungen erfährt in Art. 6 des Kurtaxenreglements der Einwohnergemeinde Bürchen folgende weitere Regelung:

" 1) Die Jahrespauschale wird je Objekt und abgestuft nach dessen Grösse erhoben.

2) Sie beträgt im touristischen Geschäftsjahr 2017/2018 sowie im touristischen Geschäftsjahr 2018/2019 für Ferienwohnungen in Bürchen auf der Grundlage des Kurtaxenansatzes gem. Art. 5 Abs. 1 lit. b) und des durchschnittlichen Belegungsgrades der entsprechenden Unterkunfts-kategorie von 49 Nächten

- a) für Wohnungen bis und mit 1.5 Zimmer (in der Regel 2 Betten = Faktor 2) : Fr. 294.--;
- b) für Wohnungen bis und mit 2.5 Zimmer (in der Regel 3 Betten = Faktor 3) : Fr. 441.--;
- c) für Wohnungen bis und mit 3.5 Zimmer (in der Regel 4 Betten = Faktor 4) : Fr. 588.--;
- d) für Wohnungen bis und mit 4.5 Zimmer (in der Regel 5 Betten = Faktor 5) : Fr. 735.--;
- e) für Wohnungen bis und mit 5.5 Zimmer und grösser (in der Regel 6 Betten = Faktor 6) : Fr. 882.--.

3) Sie beträgt ab dem touristischen Geschäftsjahr 2019/2020 für Ferienwohnungen in Bürchen auf der Grundlage des Kurtaxenansatzes gem. Art. 5 Abs. 2 lit. b) und des durchschnittlichen Belegungsgrades der entsprechenden Unterkunfts-kategorie von 49 Nächten

- a) für Wohnungen bis und mit 1.5 Zimmer (in der Regel 2 Betten = Faktor 2) : Fr. 392.--;
- b) für Wohnungen bis und mit 2.5 Zimmer (in der Regel 3 Betten = Faktor 3) : Fr. 588.--;
- c) für Wohnungen bis und mit 3.5 Zimmer (in der Regel 4 Betten = Faktor 4) : Fr. 784.--;
- d) für Wohnungen bis und mit 4.5 Zimmer (in der Regel 5 Betten = Faktor 5) : Fr. 980.--;
- e) für Wohnungen bis und mit 5.5 Zimmer und grösser (in der Regel 6 Betten = Faktor 6) : Fr. 1'176.--

."

D.

Der Staatsrat des Kantons Wallis homologierte das Kurtaxenreglement der Einwohnergemeinde Bürchen an seiner Sitzung vom 23. August 2017, was im Staatsratsbulletin des Kantons Wallis in der Ausgabe vom 1. September 2017 veröffentlicht wurde. Das Kurtaxenreglement trat am 1. November 2017 in Kraft.

E.

Mit Eingabe vom 30. September 2017 gelangt A. \_\_\_\_\_ an das Bundesgericht. Er beantragt, das Reglement betreffend Kurtaxe in Bürchen sei aufgrund Unvereinbarkeit mit Art. 127 Abs. 1 und Abs. 2 in Verbindung mit Art. 8 und Art. 9 BV aufzuheben und es sei festzustellen, dass die geplante Verwendung nicht mit Art. 1 und 2 des Kurtaxenreglements vereinbar ist. Des Weiteren sei festzustellen, dass die Kurtaxe über Fr. 4.-- pro Nacht (Art. 5 des Bürchner Kurtaxenreglements) nicht mit Art. 19 Abs. 1 des Tourismusgesetzes vereinbar sei. Ebenso sei festzustellen, dass in Bürchen die Vermengung der vermieteten Zweitwohnungen nicht verursachergerecht nach Art. 19 Abs. 2 erfolge. Ferner solle das Bundesgericht festhalten, dass die Steuerbefreiung nach Art. 2 und Art. 3 lit. a und b des Bürchner Kurtaxenreglements nicht mit der Rechtsgleichheit nach Art. 8 BV und auch nicht willkürfrei nach Art. 9 BV sei. Des Weiteren ersuche er das Bundesgericht, Art. 6 Abs. 2 und Abs. 3 seien aufgrund der dadurch entstehenden hohen Besteuerung der Beschwerdeführer als nicht vereinbar mit Art. 127 Abs. 3 BV in Verbindung mit Art. 9 BV zu erklären. Des Weiteren sei festzustellen, dass der Bettenfaktor bei den grösseren Wohnungen nach Art. 6 des Bürchner Kurtaxenreglements zu hoch angesetzt sei. Ferner sei Art. 10 des Erlasses, die amtliche Einschätzung ohne Rekursmöglichkeit als unzulässig zu erklären, da es dafür im kantonalen Steuergesetz nach Art. 125 Abs. 1 keine gesetzliche Grundlage gebe, die vor Art. 127 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 9 BV standhalte. Ebenso sei festzustellen, dass das kantonale Tourismusgesetz keine solche Delegation beinhalte. Im Übrigen ersucht der Beschwerdeführer um Aussetzung des Vollzugs des Kurtaxenreglements.

F.

Die Einwohnergemeinde Bürchen beantragt, auf die Beschwerde sei nicht einzutreten, eventualiter sei die Beschwerde abzuweisen, soweit darauf einzutreten sei. Der Staatsrat Wallis hat auf die Einreichung einer Vernehmlassung verzichtet. Der Beschwerdeführer repliziert und reicht unaufgefordert weitere Eingaben ein.

Erwägungen:

1.

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

1.1. 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 2. November 2016 homologiert und diese Beschlüsse in der am 11. November 2016 erschienenen Ausgabe des Amtsblattes veröffentlicht. Die Beschwerde erfolgt somit fristgerecht.

1.2.

1.2.1. 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 der Beschwerdeführer sein Ziel mit einem Leistungsantrag erreichen kann (BGE 126 II 300 E. 2c S. 303; ISABELLE HÄNER, Praxiskommentar zum Verwaltungsverfahrensgesetz [VwVG], 2. Aufl. 2016, N. 10 zu Art. 25 VwVG).

1.2.2. Der Beschwerdeführer beantragt undifferenziert die Aufhebung des gesamten Kurtaxenreglements der Einwohnergemeinde Bürchen 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 und b, Art. 4 Abs. 2 sowie Art. 6 Abs. 2 und Abs. 3 und Art. 10 des Kurtaxenreglements der Einwohnergemeinde Bürchen anfechtet und die übrigen Vorbringen in der Beschwerdeschrift der Begründung dienen. Auf diese kassatorischen Anträge kann entgegen der Auffassung der Gemeinde, eingetreten werden (Urteil 2C 519/2016 vom 4. September 2017 E. 1.3.2). Nicht einzutreten ist, mangels in der Beschwerdeschrift dargelegten Feststellungsinteresses, auf die gestellten Feststellungsanträge.

1.3. 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 Verfassungsfrage 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).

1.4. Beim Beschwerdeführer handelt es sich um eine Person, die über Grundbesitz in der Einwohnergemeinde Bürchen verfügt, und als Wohnsitzadresse eine Adresse ausserhalb der Gemeinde Bürchen 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 BGG).

1.5. 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).

2.

Der Beschwerdeführer rügt, die pauschalisierte Kurtaxe entbehre deswegen einer genügenden gesetzlichen Grundlage, weil die Abgabe höher als die Steuer sei, und somit 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 die Art. 2 sowie Art. 3 lit. a und b Art. 1 Abs. 1 des TG/VS (nachhaltige Tourismuspolitik) und Art. 8 BV verletzt. Art. 4 Abs. 2 des Kurtaxenreglements verstosse deswegen gegen Art. 19 Abs. 1 und Abs. 2 TG/VS, weil die Kurtaxe im Kanton Wallis entgegen der anders lautenden bundesgerichtlichen Rechtsprechung keine Steuer sei, mit welcher der Tourismus gefördert werden könne, sondern es um ein touristisches Grundangebot für Gäste im Sinne der Kurtaxe nach Art. 22 TG/VS gehe. Weil der Förderungsgedanke mit der Walliser Kurtaxe nicht möglich sei, könnten auch die örtlichen Behörden nicht entscheiden, in welchem Mass der Tourismus mit der Kurtaxe zu fördern sei; die Kurtaxe müsse vielmehr verursachergerecht ausgestaltet werden. 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. Im Übrigen sei die Annahme einer durchschnittlichen Belegung von 49 Nächten viel zu hoch. Sinngemäss rügt der Beschwerdeführer mit seinen Vorbringen gegen Art. 5 Abs. 3 des angefochtenen Kurtaxenreglements wohl auch den angewandten Bettenfaktor.

3.

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) Kostenanlastungssteuereinstufen (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, ZBI 118/2017 S. 153, mit zahlreichen Hinweisen auf weitere Kantone vgl. auch BGE 141 II 182 E. 6.7 S. 197 f.). Die Beschwerdeschrift ist nicht geeignet, die ständige bundesgerichtliche Praxis zur abgaberechtlichen Qualifikation von Kurtaxen in Frage zu stellen.

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). Die formell-gesetzliche Grundlage der Kurtaxe enthält somit 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 ersichtlich ist. Gegen welches übergeordnetes Recht (vgl. oben, E. 1.3) die in Art. 10 des

Kurtaxenreglements geregelten Bezugsmodalitäten verstossen sollen, bleibt unerfindlich. Aus welchen Gründen die Gemeinde Bürchen 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. 1.3) auf diese Rüge nicht weiter einzugehen ist.

3.3. 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 (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). 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. Mit der Rechtsgleichheit unvereinbar wäre jedoch etwa, die Kurtaxe

ausschliesslich von ausserkantonalen Ferienhaus Eigentümern zu erheben, ist doch nicht ersichtlich, weshalb die Gruppe der ausserkantonalen Ferienhaus Eigentümern in einer näheren Beziehung zu den Aufwendungen für den Fremdenverkehr stehen sollten als die Gruppe der innerkantonalen Ferienhaus Eigentümern ohne Wohnsitz in der betreffenden Gemeinde (Urteil 2C 794/2015 vom 22. Februar 2016 E. 4.2, E. 4.3).

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 wie auch die sportlichen, kulturellen oder touristischen Anlagen und Anlässe für Ortseinwohner alleine nicht geschaffen worden wären, stehen die Personen, die in der Einwohnergemeinde Bürchen 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 Abgabebefreiung 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.

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. Die Rüge, Marketingkosten könnten nicht durch die Erhebung von Kurtaxen finanziert werden, ist zwar zutreffend (siehe BGE 100 Ia 60 E. 3 S. 71 ff.), aber deswegen nicht zielführend, weil gemäss dem im Recht liegenden, offiziellen Finanzierungskonzept Bürchen-Tobel, entgegen den vereinfachenden Informationen Kurtaxenreglement der Gemeinde Bürchen vom 27. April 2017, die Marketingkosten vollständig durch die Beherbergungsabgabe gedeckt und nicht mit der Kurtaxe finanziert werden.

4.

4.1. Als begründet erweist sich jedoch die Rüge, die in Art. 6 Abs. 2 und Abs. 3 des angefochtenen Kurtaxenreglements festgesetzten Jahrespauschalen beruhen auf einem viel zu hoch angesetzten Wert der durchschnittlichen Belegung.

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.

(...)

4.3. Gemäss den im Homologationsverfahren eingereichten Unterlagen wurde die durchschnittliche Belegung für die Einwohnergemeinde Bürchen wie folgt berechnet:

Bürchen durchschnittliche Belegung  
 Eigenbedarf Vermietung  
 Logiernächte 6206 31165  
 Übernachtungen mit LN-Pauschale 23325 23325  
 Total Logiernächte 29531 54490  
 Anzahl Betten 2318 981  
 Durchschnittliche Belegung (Tage) 13 56  
 Abzug von sieben Nächten -7  
 Total durchschnittliche Belegung (Tage) k.A. 49

4.4.

4.4.1. 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. In ihrem Mitbericht vom 7. August 2017 hielt die kantonale Dienststelle für Wirtschaftsentwicklung fest, die statistischen Grundlagen für die Berechnung der Eigenbelegung seien nicht sehr aussagekräftig; die effektive Belegung in Form der Eigennutzung könne auch bei bestem Willen nicht zweifelsfrei ermittelt werden. Die Gemeinde Bürchen habe sich aufgrund der unsicheren Datenlage entschieden, für die Berechnung des durchschnittlichen Belegungsgrades die Daten der vermieteten Ferienwohnungen heranzuziehen, was eine durchschnittliche Auslastung von 56 Nächten ergebe. Von diesem Wert sei im Sinne des Entgegenkommens der Gemeinde noch sieben Tage abgezogen worden, womit ein Durchschnittswert von 49 Nächten festgelegt werde. Dieser Wert erscheine angesichts einer im Jahr 2016 durchgeführten Umfrage des Walliser Observatoriums mit über 1'200

Antworten, wonach die Besitzer im Schnitt über 50 Tage pro Jahr in ihrer Residenz verbringen würden, als nicht unangemessen hoch. Gemäss der mit Eingabe vom 1. Mai 2018 eingereichten Umfrageresultaten des Walliser Tourismus Observatoriums setzt sich die durchschnittliche Belegung in der Gemeinde Bürchen jedoch (in korrigierter Version, vgl. dazu unten, E.5) wie folgt zusammen:

Bürchen_ durchschnittliche Belegung_	_____	_____
Eigenbedarf_	_____	Vermietung_ Total_
Logiernächte_	6206	_____ 31165
Übernachtungen mit LN-Pauschale_	21900	_____ 21900
Total Logiernächte_	_____ 28106	_____ 53065
Anzahl Betten_	2318	_____ 981
Durchschnittliche Belegung (Tage)_	12	_____ 54

4.4.2. 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; insbesondere lasse sich statistisch kaum erhärten, dass die selbstbenutzten Objekte stärker beansprucht worden seien als die vermieteten (E. 3.6.10). 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).

4.5. Die Einwohnergemeinde Bürchen hat in Art. 6 Abs. 2 und Abs. 3 des angefochtenen Kurtaxenreglements ebenfalls auf die durchschnittliche Belegung der vermieteten Wohnungen alleine abgestellt und die übrigen Beherbergungsformen nicht berücksichtigt. Von dieser als massgeblich erklärten durchschnittlichen Auslastung der vermieteten Wohnungen hat sie jedoch nicht noch einen Zuschlag für angeblich zu Unrecht nicht deklarierte "Dunkelziffern" erhoben, sondern im Sinne eines Entgegenkommens einen Wert von sieben Nächten in Abzug gebracht. Der als Ergebnis dieser Berechnung verwendete Durchschnittswert von 49 Nächten ist demnach tiefer als derjenige anderer Gemeinden. Er liegt dennoch so weit über dem statistisch belegten, auf dem Eigenbedarf und der Vermietung basierenden Durchschnittswert von 25 Nächten, dass eine mit Art. 21 Abs. 3bis TG/VS konforme Auslegung nicht möglich ist. Die Beschwerde ist in diesem Punkt begründet und Art. 6 Abs. 2 und Abs. 3 des Kurtaxenreglements der Gemeinde Bürchen sind aufzuheben. Um die Kurtaxen weiterhin zu erheben, kann die zuständige Gemeindeversammlung einstweilen einen sich darauf

beziehenden Durchschnitt beschliessen; mit Blick auf die Dunkelziffer dürfte eine massvolle Aufrundung allenfalls noch haltbar sein (vgl. oben, E. 4.4.2). Soweit weitergehend verlangt Art. 21 Abs. 3bis TG/VS einen detaillierten und transparenten Berechnungsnachweis.

5.

Hinsichtlich des Bettenfaktors geht aus der von der Einwohnergemeinde Bürchen 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. In dem mit Replik eingereichten Umfrageresultat des Walliser Tourismus Observatoriums wurde hingegen eine um einen Berechnungsfehler bei der Berücksichtigung von Jugendlichen korrigierte Version eingereicht. Diese Sachverhaltsdarstellung wurde gemäss der Aktenlage weder vom kantonalen Amt für Wirtschaftsentwicklung noch vom Beschwerdeführer substantiiert bestritten, weshalb im vorliegenden Verfahren darauf abzustellen ist. Angesichts dessen, dass sich der Berechnungsfehler nicht auf den statistisch untermauerten und als zulässig erachteten Durchschnittswert von 25 Tagen (vgl. oben, E. 4.4.1) auswirkt, lässt sich der dem angefochtenen Kurtaxenreglement zu Grunde liegende Bettenfaktor gesetzeskonform auslegen. 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. Diese Sachverhaltsdarstellung wurde gemäss der Aktenlage weder vom kantonalen Amt für Wirtschaftsentwicklung noch von den Beschwerdeführern 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.

6.1. Der Beschwerdeführer rügt, die erhobenen Kurtaxen würden gegen das Doppelbesteuerungsverbot (Art. 127 Abs. 3 BV) verstossen.

6.2. 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 Bürchen als zulässig erachteten Jahrespauschalen (vgl. oben, E. 4.5) 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. Eine Schlechterstellung hat der Beschwerdeführer in seiner Beschwerdeschrift nicht gerügt, weshalb auf diesen Aspekt des Doppelbesteuerungsverbots nicht weiter einzugehen ist (Art. 106 Abs. 2 BGG).

7.

Mit dem vorliegenden Urteil in der Sache wird der implizite Antrag um Erteilung der aufschiebenden Wirkung der Beschwerde gegenstandslos. Bei diesem Verfahrensausgang dringen der Beschwerdeführer und die in ihrem amtlichen Wirkungskreis handelnde, jedoch in vermögenswerten Interessen betroffene Einwohnergemeinde Bürchen mit ihren Anträgen je rund zur Hälfte durch, weshalb sie anteilmässig kostenpflichtig werden (Art. 66 Abs. 1 und Abs. 4 BGG). Parteientschädigungen sind nicht geschuldet (Art. 68 Abs. 1, Abs. 2 und Abs. 3 BGG).

Demnach erkennt das Bundesgericht:

1.

Die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten wird teilweise gutgeheissen. Art. 6 Abs. 2 und Abs. 3 des Kurtaxenreglements der Gemeinde Bürchen werden insofern aufgehoben, als sie einen durchschnittlichen Belegungsgrad von 49 Nächten vorsehen. Im Übrigen wird die Beschwerde abgewiesen, soweit auf sie einzutreten ist.

2.

Die Kosten des bundesgerichtlichen Verfahrens von Fr. 1'500.-- werden dem Beschwerdeführer und der Gemeinde Bürchen je hälftig, das heisst je Fr. 750.-- auferlegt.

3.

Dieses Urteil wird dem Verfahrensbeteiligten, der Gemeinde Bürchen und dem Staatsrat des Kantons Wallis schriftlich mitgeteilt.

Lausanne, 8. Oktober 2018

Im Namen der II. öffentlich-rechtlichen Abteilung  
des Schweizerischen Bundesgerichts

Der Präsident: Seiler

Die Gerichtsschreiberin: Mayhall