

Bundesgericht  
Tribunal fédéral  
Tribunale federale  
Tribunal federal

2C 860/2019

Urteil vom 22. März 2021

## II. öffentlich-rechtliche Abteilung

Besetzung  
Bundesrichter Seiler, Präsident,  
Bundesrichter Zünd,  
Bundesrichter Donzallaz,  
Bundesrichterin Hänni,  
Bundesrichter Beusch,  
Gerichtsschreiber Seiler.

### Verfahrensbeteiligte

1. A. \_\_\_\_\_,  
2. B. \_\_\_\_\_,  
Beschwerdeführer,  
beide vertreten durch  
Rechtsanwältin Xenia Christensen,

gegen

Einwohnergemeinde Bellwald,  
3997 Bellwald.

Gegenstand  
Kurtaxenreglement,

Beschwerde gegen das Kurtaxenreglement der Gemeinde Bellwald vom 13. Juni 2019.

Sachverhalt:

A.

A.a. Nach dem Gesetz des Kantons Wallis über den Tourismus vom 9. Februar 1996 (TG/VS; SGS 935.1) haben die Gemeinden namentlich in Zusammenarbeit mit den örtlichen Tourismusbeteiligten die Leitlinien der örtlichen Tourismuspolitik zu erarbeiten 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.), die von den Gemeinden anstelle der Beherbergungstaxe erhoben werden kann.

A.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. 3bis 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).

B.

B.a. Am 15. September 2016 verabschiedete die Urversammlung der Einwohnergemeinde Bellwald ein neues Kurtaxenreglement (nachfolgend: KTR). Zur Kurtaxe lässt sich diesem Reglement

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 Bellwald erhebt je Übernachtung in einem Hotel, in einer Ferienwohnung, in einer Gruppenunterkunft oder in Campings einheitlich eine Kurtaxe von Fr. 3.50 (Art. 5 Abs. 1 lit. a, lit. b, lit. c und lit. d des Kurtaxenreglements). Die Jahrespauschale für Ferienwohnungen erfährt in Art. 6 des Kurtaxenreglements der Einwohnergemeinde Bellwald folgende weitere Regelung:

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

Sie beträgt für Ferienwohnungen in Bellwald auf der Grundlage des Kurtaxenansatzes gem. Art. 5 Abs. 1 lit. b) und des durchschnittlichen Belegungsgrades der entsprechenden Unterkunfts-kategorie von 54 Nächten

a) Für Wohnungen bis und mit 2.5 Zimmer gemäss SIA (in der Regel 2 Betten = Faktor 2) : Fr. 378.-- ;

b) Für Wohnungen bis und mit 3.5 Zimmer gemäss SIA (in der Regel 4 Betten = Faktor 4) : Fr. 756.--;

c) Für Wohnungen bis und mit 4.5 Zimmer und grösser gemäss SIA (in der Regel 5 Betten = Faktor 5) : Fr. 945.--."

Der Staatsrat des Kantons Wallis homologierte das Kurtaxenreglement der Einwohnergemeinde Bellwald an seiner Sitzung vom 2. November 2016, was im Staatsratsbulletin des Kantons Wallis in der Ausgabe vom 11. November 2016 veröffentlicht wurde. Das Kurtaxenreglement trat am 1. November 2016 in Kraft.

B.b. Mit Urteil 2C 1147/2016 vom 8. Oktober 2018 hiess das Bundesgericht die von A. \_\_\_\_\_ und B. \_\_\_\_\_ am 12. Dezember 2016 gegen Art. 3 lit. a, Art. 5 Abs. 1 lit. b und Art. 6 Abs. 2 des Kurtaxenreglements erhobene Beschwerde teilweise gut, hob Art. 6 Abs. 2 des Kurtaxenreglements der Einwohnergemeinde Bellwald insofern auf, als er einen durchschnittlichen Belegungsgrad von 54 Nächten vorsah, und wies die Beschwerde im Übrigen ab, soweit darauf einzutreten war.

B.c. Am 13. September 2019 wurde im Staatsratsbulletin des Kantons Wallis die Homologation der anlässlich der Urversammlung der Einwohnergemeinde Bellwald am 13. Juni 2019 angenommenen Anpassungen insbesondere der Art. 5 Abs. 1 lit. b und Art. 6 Abs. 2 des Kurtaxenreglements publiziert. Die Bestimmungen von Art. 5 Abs. 1 und Art. 6 Abs. 2 des Kurtaxenreglements lauten in ihrer geänderten Fassung folgendermassen:

"Art. 5 Ansatz

1 Die Kurtaxe beträgt je Übernachtung:

a) Für Hotels CHF 4.00

b) Für Ferienwohnungen CHF 5.80

c) Für Maiensässe und Alphütten in den Maiensäss- und Landwirtschaftszonen CHF 5.80

d) Für Gruppenunterkünfte CHF 4.00

e) Für Campings CHF 4.00."

"Art. 6 Jahrespauschale für Ferienwohnungen

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

2 Sie beträgt für Ferienwohnungen in Bellwald auf der Grundlage des Kurtaxenansatzes gem. Art. 5 Abs. 1 lit. b) und des durchschnittlichen Belegungsgrades der entsprechenden Unterkunfts-kategorie von 31 Nächten

a) für Wohnungen bis und mit 2 Zimmer (i.d. Regel 2 Betten - Faktor 2) CHF 359.60

b) für Wohnungen bis und mit 3 Zimmer (i.d. Regel 4 Betten - Faktor 4) CHF 719.20

c) für Wohnungen bis und mit 4 Zimmer (i.d. Regel 6 Betten - Faktor 5) CHF 899.00

d) für Wohnungen mit 5 Zimmern und grösser (i.d. Regel > 7 Betten - Faktor 6) CHF 1078.80."

C.

Mit Beschwerde vom 10. Oktober 2019 an das Bundesgericht beantragen A. \_\_\_\_\_ und B. \_\_\_\_\_, Art. 5 Abs. 1 lit. b und Art. 6 Abs. 2 des Kurtaxenreglements Bellwald vom 13. Juni 2019 seien aufzuheben. Der Staatsrat des Kantons Wallis hat auf die Einreichung einer Stellungnahme verzichtet. Die Einwohnergemeinde Bellwald schliesst auf kostenfällige Abweisung der Beschwerde. In ihrer Replik vom 9. Januar 2020 halten die Beschwerdeführer an ihren Anträgen fest. Die Einwohnergemeinde Bellwald repliziert mit Schreiben vom 13. Februar 2020.

Erwägungen:

1.

1.1. Die Beschwerde richtet sich gegen das Kurtaxenreglement der Einwohnergemeinde Bellwald und somit gegen einen kommunalen Erlass.

1.2. Die Kantone werden weder durch die Bundesverfassung noch durch ein Bundesgesetz verpflichtet, eine kantonale Instanz zur Überprüfung der Verfassungsmässigkeit ihrer eigenen sowie der Erlasse ihrer Gemeinden 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. Urteile 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 (Urteil 2C 947/2019 vom 13. Februar 2020 E. 1.2.2), 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 die angefochtenen Änderungen von Art. 5 Abs. 1 lit. b und von Art. 6 Abs. 2 des Kurtaxenreglements Bellwald an seiner Sitzung vom 4. September 2019 homologiert und diese Beschlüsse in der am 13. September 2019 erschienenen Ausgabe des Amtsblattes veröffentlicht. Die Beschwerde erweist sich mithin als rechtzeitig. Das Bundesgericht urteilt damit als erste und einzige Rechtsmittelinstanz (vgl. Urteil 2C 756/2015 vom

3. April 2017 E. 1.2, nicht publ. in: BGE 143 I 272).

1.3. Die Beschwerdeführer verfügen über Grundbesitz in der Einwohnergemeinde Bellwald und geben als Wohnsitzadresse eine Adresse ausserhalb des Kantons Wallis an. Auszugehen ist somit davon, dass es sich bei diesen Liegenschaften um Ferienwohnungen handelt und die Beschwerdeführer (in Eigennutzung) als übernachtende Gäste die Kurtaxe schulden oder als Beherberger unter subsidiärer Haftung die Kurtaxe einzukassieren haben (Art. 2 Abs. 1 und Abs. 2, Art. 4 Abs. 2 des Kurtaxenreglements), weshalb sie durch das angefochtene Kurtaxenreglement betroffen sind (Art. 89 Abs. 1 lit. b und lit. c BGG). Die Beschwerdeführer sind zur Beschwerdeführung legitimiert.

1.4. 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 einzig die geänderten Art. 5 Abs. 1 lit. b und Art. 6 Abs. 2 des Kurtaxenreglements an. Soweit die Beschwerdeführer in ihrer Beschwerde vom 10. Oktober 2019 implizit den nicht in diesen Bestimmungen, sondern in Art. 2 und 3 des Kurtaxenreglements Bellwald geregelten Kreis der Abgabepflichtigen der Kurtaxe (Ferienhauseigentümer, Hotels) in Frage stellen, ist darauf nicht einzugehen (vgl. BGE 142 I 99 E. 1.4).

1.5.

1.5.1. Das Bundesgericht wendet das Recht zwar grundsätzlich 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 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).

1.5.2. 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; 137 II 305 E. 3.3). Wird keine Verfassungsrüge erhoben, kann das Bundesgericht eine Beschwerde selbst dann nicht gutheissen, wenn eine Verfassungsverletzung tatsächlich vorliegt (BGE 141 I 36 E. 1.3; 139 I 229 E. 2.2). Ob ein angefochtener kantonaler oder kommunaler Erlass anderes höherrangiges Recht - so namentlich kantonales Verfassungsrecht, das nicht unter die verfassungsmässigen Rechte fällt, kantonale und kommunale Gesetze und Rechtsverordnungen - verletzt, prüft das Bundesgericht lediglich unter dem Gesichtspunkt des Verstosses gegen verfassungsmässige Rechte (BGE 142 V 94 E. 1.3). Die Prüfung erfolgt insbesondere unter dem Aspekt der Verletzung des Willkürverbots (Art. 9 BV; BGE 142 V 513 E. 4.2).

1.5.3. Das Bundesgericht hebt ein kantonales Gesetz oder eine kantonale bzw. kommunale Rechtsverordnung in allen Fällen nur auf, falls sich die Norm 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; 138 I 321 E. 2; 137 I 77 E. 2).

1.6. Das vorliegende bundesgerichtliche Normenkontrollverfahren ist, angesichts der fehlenden kantonalen Verfassungsgerichtsbarkeit in abgaberechtlichen Angelegenheiten, ein erstinstanzliches Verfahren (Art. 87 Abs. 1 BGG). Das Bundesgericht erhebt somit den Sachverhalt in Anwendung des Bundesgesetzes vom 4. Dezember 1947 über den Bundeszivilprozess (BZP; SR 273) selbst (Art. 55 Abs. 1 BGG), wobei es sich insbesondere auf die von den Verfahrensparteien eingereichten Beweismittel, amtliche Verlautbarungen und notorische Tatsachen stützt und diese einer freien Beweiswürdigung unterzieht (Urteil 2C 519/2016 vom 4. September 2017 E. 1.5.5).

2.

Die Beschwerdeführer rügen, dass die Festlegung des durchschnittlichen Belegungsgrades für die Bemessung der Pauschale nach Art. 6 Abs. 2 des Kurtaxenreglements nicht aufgrund objektiver Kriterien erfolgt sei. 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.

2.1. Art. 19 TG/VS bezieht sich auf den Kurtaxenansatz und enthält deshalb nur mittelbare Vorgaben für die Bemessung der Pauschale. Unmittelbar einschlägig ist dagegen Art. 21 Abs. 3bis 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.

2.2. Im Urteil 2C 1147/2016 vom 8. Oktober 2018 erkannte das Bundesgericht, dass der Belegungsgrad von 54 Nächten, den Art. 6 Abs. 2 des Kurtaxenreglements der Berechnung der Jahrespauschale vorsah, alleine auf die statistisch erfasste durchschnittliche Belegung der vermieteten Wohnungen - zuzüglich eines Zuschlags von 15 % für die Dunkelziffer an nicht erfassten Übernachtungen - abstellte und die übrigen Beherbergungsformen wie Eigennutzung, Eigennutzung mit gelegentlicher Vermietung oder gewerbliche Nutzung nicht berücksichtigte (vgl. Urteil 2C 1147/2016 vom 8. Oktober 2018 E. 4.3). Im Unterschied dazu liegt der geänderten Fassung von Art. 6 Abs. 2 des Kurtaxenreglements nunmehr ein Belegungsgrad von 31 Nächten (27 Nächte zuzüglich eines Zuschlags von 15 % für Dunkelziffer) zugrunde. Entgegen den Ausführungen der Beschwerdeführer stützt sich die Gemeinde für diesen Wert nicht bloss auf eine Aussage des Bundesgerichts, sondern auf statistische Daten, die im Verfahren 2C 1147/2016 beigebracht worden waren (vgl. die Tabelle im Urteil 2C 1147/2016 vom 8. Oktober 2018 E. 4.2.1). Zur Begründung des Zuschlags von 15 % führt die Gemeinde an, dass seit der Einführung einer neuen Gästekarte zur Erfassung der Logiernächtezahlen im Geschäftsjahr 2018/2019 die sogenannten Eigenbelegungen sprunghaft von 3'742 auf 19'762 angestiegen seien, was als Anhaltspunkt für eine erhebliche Dunkelziffer aufgefasst werden kann. Ein Zuschlag von 15 % dürfe sich zwar an der Grenze dessen bewegen, was unter einer massvollen Aufrundung noch haltbar sein mag. Hinzu kommt jedoch, dass das Zahlenmaterial, welches die Gemeinde Bellwald für das Geschäftsjahr 2018/2019 ins Recht gelegt hat, für sämtliche Beherbergungsformen - ohne Berücksichtigung einer Dunkelziffer - eine durchschnittliche Belegung

von 30 Nächten ausweist. Im Lichte dieser Daten beträgt der Zuschlag also nur noch 3.3 %.

2.3. Soweit Art. 6 Abs. 2 des Kurtaxenreglements in der geänderten Fassung zur Bemessung der Pauschale auf die Zahl von 31 Übernachtungen abstellt, lässt sich nicht sagen, dass diese Bestimmung das kantonale Recht in willkürlicher Art und Weise verletzt. Die Rüge der Beschwerdeführer ist demnach unbegründet.

3.

Die Beschwerdeführer machen weiter geltend, dass die Differenzierung zwischen Hotels und Ferienwohnungen für die Höhe des Kurtaxenansatzes in Art. 5 Abs. 1 des Kurtaxenreglements gegen den Grundsatz der Rechtsgleichheit (Art. 8 Abs. 1 BV) verstosse.

3.1. Der Grundsatz der Rechtsgleichheit (Art. 8 Abs. 1 BV) wird im Steuerrecht konkretisiert durch die Grundsätze der Allgemeinheit und Gleichmässigkeit der Besteuerung sowie durch das Prinzip der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit (Art. 127 Abs. 2 BV). Das Bundesgericht hat die Tragweite dieser Grundsätze im Allgemeinen in seiner Rechtsprechung wiederholt umschrieben (BGE 131 I 291 E. 3.2.1 mit Hinweis auf BGE 122 I 101 E. 2b/aa). Eine mathematisch exakte Gleichbehandlung jedes einzelnen Steuerpflichtigen ist aus praktischen Gründen nicht erreichbar. Deshalb ist eine gewisse Schematisierung und Pauschalisierung des Abgaberechts unausweichlich und zulässig (BGE 128 I 240 E. 2.3; 125 I 65 E. 3c; je mit Hinweisen). Dementsprechend auferlegt sich das Bundesgericht in konstanter Praxis eine gewisse Zurückhaltung, wenn es als Verfassungsgericht eine unvermeidlich nicht vollkommene gesetzliche Regelung zu prüfen hat. Soweit keine absolute Gleichbehandlung erzielt werden kann, genügt es, wenn die gesetzliche Regelung nicht in genereller Weise zu einer wesentlich stärkeren Belastung oder systematischen Benachteiligung bestimmter Gruppen von Steuerpflichtigen führt (BGE 131 I 291 E. 3.2.1; 128 I 240 E. 2.3; 126 I 76 E. 2a, je mit Hinweisen).

3.2. Kurtaxen werden zur Finanzierung der Förderung des Fremdenverkehrs erhoben, weshalb sie in ständiger Rechtsprechung als Zwecksteuern qualifiziert werden (BGE 102 Ia 143 E. 2a S. 144 mit zahlreichen Hinweisen). Werden sie nur von einer bestimmten Gruppe mit der Begründung erhoben, diese Gruppe stehe zu bestimmten Aufwendungen des Gemeinwesens in einer näheren Beziehung als die übrigen Steuerpflichtigen, sind die Kurtaxen als (zweckgebundene) Kostenanlastungssteuern einzustufen (BGE 124 I 289 E. 3b; 102 Ia 143 E. 2a; Urteile 2C 947/2019 vom 13. Februar 2020 E. 3.3; 2C 519/2016 vom 4. September 2017 E. 3.5.3; 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).

3.3. Als Kostenanlastungssteuern ausgestaltete Kurtaxen stehen in einem Spannungsverhältnis zum Grundsatz der Allgemeinheit der Besteuerung (Art. 127 Abs. 2 BV). Sie können nur erhoben werden, wenn sachlich haltbare Gründe dafür bestehen, die betreffenden staatlichen Aufwendungen der erfassten Personengruppe anzulasten (BGE 143 II 283 E. 2.3.2, mit zahlreichen Hinweisen; Urteil 2C 672/2017 vom 8. Oktober 2018 E. 3.1; vgl. dazu PIERRE TSCHANNEN und andere, Die staatsrechtliche Rechtsprechung des Bundesgerichts in den Jahren 2018 und 2019 [1/2], ZBJV 155/2019 S. 669 f.; zu den ebenfalls als Kostenanlastungssteuern ausgestalteten Tourismusabgaben siehe Urteil 2C 794/2015 vom 22. Februar 2016 E. 3.3.1, in: StR 71/2016 S. 542, zustimmend CHRISTOPH AUER, Urteilsbesprechung, Bundesgericht II. öffentlich-rechtliche Abteilung, 22. Februar 2016, 2C 794/2015, ZBI 118/2017 S. 159 ff.). Zudem muss die allfällige Abgrenzung nach haltbaren Kriterien erfolgen; andernfalls verletzt die Abgabe das Gleichheitsgebot (BGE 143 II 283 E. 2.3.2 mit zahlreichen Hinweisen; zu Tourismusabgaben insbesondere Urteil 2C 794/2015 vom 22. Februar 2016 E. 3.3.1 und dazu AUER, a.a.O., S. 153 ff.).

3.4. Die Bemessung der Kostenanlastungssteuer muss sich, in Abgrenzung zu einer Vorzugslast, hingegen nicht nach konkret nachgewiesenen Vorteilen richten, sondern kann in abstrakter Weise aufgrund schematisch festgelegter Kriterien erfolgen (vgl. BGE 124 I 289 E. 3b; Urteile 2C 947/2019 vom 13. Februar 2020 E. 4.3.1 mit Hinweisen; 2C 794/2015 vom 22. Februar 2016 E. 3.2.3), denn jede Steuer dient auch der Finanzierung von Staatsaufgaben, die nicht von allen Steuerpflichtigen in Anspruch genommen oder gewünscht werden. Ohne Bedeutung ist deshalb, ob die Abgabepflichtigen die (für Ortsansässige alleine nicht errichteten) Anlagen tatsächlich auch beanspruchen. Es genügt, dass sie diese benutzen könnten, so sie dies wollten (zu den Tourismusabgaben Urteil 2C 712/2015 vom 22. Februar 2016 E. 3.3.3, mit zahlreichen Hinweisen). Solange der Kreis der Pflichtigen und die Aufgabenwahrnehmung an sich haltbar erscheint (vgl. dazu sogleich E. 3.5 und 3.6), stellt die

Festsetzung der Höhe der Steuer in erster Linie einen politischen Entscheid dar, der in der Verantwortung der örtlichen politischen Organe steht. In deren beträchtlichen Gestaltungsspielraum greift das Bundesgericht nur bei einer Rechtsverletzung im Sinne von Art. 95 BGG ein; eine Angemessenheitsprüfung nimmt es nicht vor (vgl. Urteile 2C 518/2016 vom 4. September 2017 E. 3.5.6 und 3.5.8; 2C 523/2015 vom 21. Dezember 2016 E. 6.1). Eine gewisse Besonderheit ergibt sich bei den Kurtaxen immerhin daraus, dass sie regelmässig von den stimmberechtigten Einwohnern festgelegt werden und diese selbst die Steuer nicht schulden. Die steuerpflichtigen auswärtigen Ferienwohnungseigentümer sind derweil schon von Verfassungs wegen (Art. 39 Abs. 2 BV) von der politischen Entscheidungsfindung in der Gemeinde grundsätzlich ausgeschlossen. Die Trennung von Steuerpflicht und Stimmrecht rechtfertigt eine besonders kritische Überprüfung der Verfassungsmässigkeit, weil die Gefahr einer systematischen Benachteiligung der auswärtigen Eigentümer gegenüber den stimmberechtigten Einwohnern auf der Hand liegt, ohne dass dies für sich alleine bereits die Verfassungswidrigkeit bedeuten würde (vgl. Urteile 2C 519/2016 vom 4. September 2017 E. 3.5.7; 2C 523/2015 vom 21. Dezember 2016 E. 6.1).

3.5. Eine Differenzierung zwischen verschiedenen Kategorien von Gästen, wie sie vorliegend zur Diskussion steht, lag auch dem Leiturteil BGE 102 Ia 143 zugrunde. Dort ging es um die Ortschaft U.\_\_\_\_\_, die im Vergleich zu anderen Urlaubsdestinationen besonders viele Tagesgäste anzog, welche im Unterschied zu den eine oder mehrere Nächte logierenden Gästen ("Kurgäste") keine Kurtaxe zu bezahlen hatten. Obschon nicht zu verkennen war, dass zwischen den Kurgästen und den Tagesgästen eine gewisse Rechtsungleichheit bestand, erkannte das Bundesgericht darin keine Verfassungsverletzung. Denn es handelt sich dabei nicht um eine Grundsatzfrage, sondern um eine solche des Masses (BGE 102 Ia 143 E. 2c; vgl. auch Urteil 2C 794/2015 vom 22. Februar 2016 E. 3.4, in: StR 71/2015 S. 547). Im konkreten Fall war das zulässige Mass nicht überschritten, weil der Bezirk U.\_\_\_\_\_ dem Verhältnis zwischen Kurgästen und Passanten bei der Bemessung der Kurtaxe Rechnung getragen hatte (BGE 102 Ia 143 E. 2c).

3.6. In jüngeren, unpublizierten Urteilen hat das Bundesgericht erwogen, dass eine ungleiche Bemessungsgrundlage für Beherbergungsbetriebe (im Sinne von Hotels) und Zweitwohnungen (im Sinne von Ferienliegenschaften) das Rechtsgleichheitsgebot nicht verletze, wenn sie sachlich haltbar sind. Für sachlich gerechtfertigt hielt das Bundesgericht etwa, dass eine Gemeinde im Kanton Wallis von Zweitwohnungsbesitzern aus Praktikabilitätsgründen eine Pauschale nach Art. 21 Abs. 3bis TG/VS erhob, während die Betreiber von Beherbergungsbetrieben nach effektiven Übernachtungen abrechnen mussten (Urteil 2C 947/2019 vom 13. Februar 2020 E. 4.3.1 und 4.3.2). Auch eine unterschiedliche Höhe der Abgabe kann sachlich gerechtfertigt sein, wenn etwa das Ertragspotenzial einer Ferienwohnung jenem von mehreren Hotelzimmern entspricht (Urteil 2C 523/2015 vom 21. Dezember 2016 E. 6.4).

3.7. Die Rüge, die Beschwerdeführer würden als Eigentümer einer Liegenschaft in Bellwald ohne Wohnsitz in dieser Gemeinde gegenüber Hotelgästen rechtsungleich behandelt, ist im Lichte dieser Erwägungen unbegründet.

3.7.1. Die Pauschalierung bedeutet nicht nur für die Gemeinde eine Erleichterung, sondern privilegiert auch die Besitzer von Ferienwohnungen. Anders als insbesondere Hotels müssen sie weder die effektiven Übernachtungen aufzeichnen, noch den damit verbundenen administrativen Aufwand tragen. Zudem steht es ihnen frei, die Ferienwohnung - und die Gemeindeinfrastruktur - für mehr als 31 Übernachtungen zu nutzen, ohne dass sie deshalb stärker belastet würden, während Hotelgäste auch für die 32. Übernachtung im Jahr noch kurtaxenpflichtig sind. Zwar ist es verfassungsrechtlich nicht verboten, dass eine Gemeinde trotz dieser Privilegierung der Ferienwohnungseigentümer darauf verzichtet, der Pauschale für Ferienwohnungen einen höheren Ansatz pro Übernachtung zugrunde zu legen als für Hotelübernachtungen (vgl. Urteil 2C 947/2019 vom 13. Februar 2020 E. 4.3.2). Umgekehrt kann es aber einer Gemeinde verfassungsrechtlich auch nicht verwehrt sein, der Privilegierung der Ferienwohnungseigentümer durch einen höheren Ansatz Rechnung zu tragen, solange die Differenz zwischen den beiden Ansätzen ein gewisses Mass nicht überschreitet (vgl. zu diesem Mass oben E. 3.5).

3.7.2. Als weiteren sachlichen Grund für eine Differenzierung zwischen Hotels und Ferienwohnungen macht die Einwohnergemeinde geltend, dass die Hotels die Kurtaxe für Übernachtungen nur teilweise auf die Gäste überwälzen könnten, weil sie im Preiswettbewerb mit Hotels in anderen Ortschaften stünden. Eine zusätzliche Erhöhung des Ansatzes für Hotelübernachtungen würde deshalb nicht die Gäste, sondern die Hotelbetreiber belasten oder sogar zu einer geringeren Auslastung der Hotels und damit zu einem geringeren Steueraufkommen führen. Ob die prospektiven Hotelgäste wirklich so

preissensibel sind, dass die Höhe der Kurtaxe sie in der Wahl des Urlaubsorts beeinflusst, ist zwar fraglich. Jedoch ist es nicht illegitim, wenn die Einwohnergemeinde mögliche Effekte der Kurtaxe auf die Nachfrage nach Hotelbetten bei der Festlegung des Ansatzes der Kurtaxe berücksichtigt.

3.7.3. Der Ansatz von Fr. 5.80 pro Übernachtung, den die Gemeinde in Art. 5 Abs. 1 lit. b des Kurtaxenreglements für Ferienwohnungen festgesetzt hat, übersteigt den Ansatz für Hotelübernachtungen (Fr. 4.--) um 45 %. Der Unterschied zwischen den beiden Ansätzen fällt also ausgesprochen gross aus. Die Gemeinde bewegt sich damit zweifellos am oberen Rand des Zulässigen. Angesichts der erwähnten sachlichen Gründe für eine Differenzierung zwischen Hotelgästen und Ferienwohnungseigentümern einerseits und des insgesamt noch vertretbaren Betrags der Pauschale von maximal rund Fr. 1'080.-- pro Jahr andererseits erscheint die getroffene Lösung dennoch zumindest im Vergleich mit den Hotelgästen gerade noch als verfassungskonform. Eine verfassungswidrige Benachteiligung der Ferienwohnungseigentümer gegenüber den Einwohnern der Gemeinde, die sich gerade aus den angefochtenen Bestimmungen ergeben (vgl. oben E. 1.4) und praxisgemäss besonders kritisch geprüft werden müsste (vgl. oben E. 3.4), machen die Beschwerdeführer nicht substantiiert geltend.

3.7.4. Unbehelflich ist schliesslich das Vorbringen der Beschwerdeführer, dass Ferienwohnungseigentümer die (für Ortsansässige alleine nicht errichteten) Anlagen im Durchschnitt weniger oft benutzen würden als Hotelgäste. Diese Behauptung scheint auf blosser Mutmassung zu beruhen, bringen die Beschwerdeführer dafür doch keinerlei eigene Beweismittel bei. Sie ist zudem nach der allgemeinen Lebenserfahrung nicht ohne Weiteres plausibel. Es ist genauso gut vorstellbar, dass Hotels eigene Sport- und Freizeitanlagen betreiben und ihren Gästen gewisse Dienstleistungen erbringen, welche die Ferienwohnungseigentümer üblicherweise von der Gemeinde beziehen. Auf die beantragte Beweisabnahme in Form eines Gutachtens kann ungeachtet dieser Ungewissheit verzichtet werden. Denn die verfassungsrechtlichen Anforderungen verlangen jedenfalls nicht, dass aufgrund der tatsächlichen Nutzung der Anlagen zugunsten der Ferienwohnungseigentümer differenziert würde (vgl. oben E. 3.4).

3.7.5. Nicht weiter einzugehen ist auf die erst in der Replik vom 9. Januar 2020 (Ziff. 1-4) erhobene Rüge, trotz ihrer teilweisen Ungleichheit hinsichtlich der geografischen Lage (Dauer bzw. Erreichbarkeit der durch die Kurtaxe finanzierten Anlagen) würden alle Kurtaxenpflichtige gleich behandelt (sowohl hinsichtlich des Kurtaxenansatzes wie auch in der Annahme der durchschnittlichen Belegung), weshalb auch in diesem Punkt Art. 8 Abs. 1 BV verletzt worden sei. Die Beschwerdeführer übersehen, dass nach der Rechtsprechung des Bundesgerichts eine Beschwerdeergänzung auf dem Weg der Replik nur insoweit statthaft ist, als erst die Ausführungen in der Vernehmlassung eines anderen Verfahrensbeteiligten dazu Anlass geben. Ausgeschlossen sind hingegen in diesem Rahmen Anträge und Rügen, die der Beschwerdeführer bereits vor Ablauf der Beschwerdefrist hätte erheben können (vgl. BGE 135 I 19 E. 2.2, unter Verweis auf BGE 134 IV 156 E. 1.7; 132 I 42 E. 3.3.4). In der Vernehmlassung vom 18. November 2019 erwähnt die Einwohnergemeinde zwar Art. 19 TG/VS, wonach der Kurtaxenansatz unter anderem der geografischen Lage der Unterkunft Rechnung trägt. Dennoch hätten die Beschwerdeführer diese Rüge schon in ihrer Beschwerde erheben können. Das zeigt sich im Übrigen auch daran, dass sich diese Rüge in den ersten Zeilen der Replik vom 9. Januar 2020 und damit vor dem Abschnitt befindet, in welchem sich die Beschwerdeführer mit der Vernehmlassung auseinandersetzen. Somit ist weder dargetan noch ersichtlich, inwiefern diese Rüge durch die Vernehmlassung der Beschwerdegegnerin veranlasst worden wäre und nicht bereits in der Beschwerde an das Bundesgericht hätte erhoben werden können.

4.

Die angefochtenen Bestimmungen verletzen das Bundesrecht nicht. Die Beschwerde ist unbegründet und abzuweisen. Bei diesem Verfahrensausgang sind die Gerichtskosten den Beschwerdeführern zu gleichen Teilen und unter solidarischer Haftung aufzuerlegen (Art. 66 Abs. 1 und Abs. 5 BGG). Es ist keine Parteientschädigung geschuldet (Art. 68 Abs. 3 BGG).

Demnach erkennt das Bundesgericht:

1.

Die Beschwerde wird abgewiesen.

2.

Die Gerichtskosten von Fr. 2'000.-- werden den Beschwerdeführern zu gleichen Teilen unter

solidarischer Haftung auferlegt.

3.

Dieses Urteil wird den Verfahrensbeteiligten und dem Staatsrat des Kantons Wallis schriftlich mitgeteilt.

Lausanne, 22. März 2021

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

Der Präsident: Seiler

Der Gerichtsschreiber: Seiler