

Kommunale Steuern. Art. 4 ff., Art. 15 Reglement über den Tourismus in den Gemeinden Andermatt, Hospenthal und Realp. Beherbergungsgebühr für Zweitwohnungen. Kostenanlastungssteuer. Der Ertrag der Beherbergungsgebühr muss der Finanzierung von Ausgaben dienen, die den Touristen einen Nutzen bringen. Der Ertrag darf nicht für die Tourismusförderung (Marketing) verwendet werden. Die Herausgabe von Gutscheinen an die Abgabepflichtigen zum vergünstigten Bezug von touristischen Waren und Dienstleistungen ist mit einer Kostenanlastungssteuer wie der Beherbergungsgebühr Andermatt/Hospenthal/Realp nicht schlechterdings unvereinbar. Die Prüfung der Mittelverwendung anhand der Erfolgsrechnung der von den betreffenden Einwohnergemeinden beauftragten Tourismusgesellschaft war nicht zu beanstanden und ergab, dass die Erträge der Beherbergungsgebühr nicht zweckfremd eingesetzt wurden. Der Ansatz von CHF 14.00 pro Quadratmeter Nettowohnfläche war nicht rechtswidrig festgesetzt worden. Der Vergleich des Beschwerdeführers zwischen Zweitwohnungseigentümern und Hotelgästen griff zu kurz. Eine Verletzung des Rechtsgleichheitsgebots lag nicht vor. Abweisung der Verwaltungsgerichtsbeschwerde.

Obergericht, 29. März 2019, OG V 18 24

(Das Bundesgericht wies die dagegen erhobene Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten ab, BGE 2C_406/2016 vom 25.02.2020).

Aus den Erwägungen:

2. a) Die Beherbergungsgebühr der Einwohnergemeinde Andermatt war bereits Gegenstand mehrerer Rechtsmittelverfahren (BGE 2C_951/2010 vom 05.07.2011 [abstrakte Normenkontrolle], 2C_523/2015 vom 21.12.2016; Entscheid Obergericht des Kantons Uri vom 10.04.2015, OG V 14 37, publ. in Rechenschaftsbericht über die Rechtspflege des Kantons Uri in den Jahren 2016 und 2017, Nr. 39 S. 207 ff.). Anders als noch im obergerichtlichen Verfahren OG V 14 37 (Entscheid Obergericht a.a.O., S. 213 f. E. 9) ist die Kompetenz der Einwohnergemeinde zur Erhebung der Beherbergungsgebühr nicht mehr strittig. Grundlage für die Erhebung der Gebühr bildet demnach das Reglement über den Tourismus in den Gemeinden Andermatt, Hospenthal und Realp (nachfolgend: Tourismusreglement).

b) Zwischen den Beteiligten ist unbestritten, dass die hier vorliegende Beherbergungsgebühr abgaberechtlich als Kostenanlastungssteuer zu qualifizieren ist (siehe bereits Entscheid Obergericht a.a.O., S. 212 E. 7b). Die Erträge einer Kostenanlastungssteuer dürfen nur für diejenigen Zwecke verwendet werden, welche die Erhebung der Steuer rechtfertigen; sie sind also zweckgebunden. In diesem Sinne gilt auch das Kostendeckungsprinzip (BGE 2C_523/2015 a.a.O. E. 5.1). Der Ertrag der Beherbergungsgebühr muss somit der Finanzierung von Ausgaben dienen, die den Touristen einen Nutzen bringen. Der Ertrag aus der Beherbergungsgebühr darf also – allerdings unabhängig davon, ob die Benützer des Beherbergungsangebotes von den entsprechenden Einrichtungen konkret Gebrauch machen – nur für diese Benützer verwendet werden, aber nicht für die Tourismusförderung (BGE 2C_523/2015 a.a.O. E. 5.2).

4. a) In der Sache geht es dem Beschwerdeführer um die Verwendung der Erträge aus der Beherbergungsgebühr. Im Wesentlichen ist er der Auffassung, die Erträge würden auch zweckfremd, das heisst, nicht ausschliesslich für den Tourismusbetrieb (vergleiche E. 2b hier vor), verwendet. In diesem Zusammenhang vertritt der Beschwerdeführer etwa die

Ansicht, die Ausgabe von Gutscheinen, die in lokalen Betrieben eingelöst werden können, sei mit einer Kostenanlastungssteuer grundsätzlich unvereinbar (Verwaltungsgerichtsbeschwerde vom 29.06.2018 S. 15).

b) Die Einwohnergemeinde Andermatt hat in den vergangenen Jahren den Abgabepflichtigen jeweils mit der Veranlagungsverfügung der Beherbergungsgebühr eine sogenannte Bonuskarte zugestellt. Diese umfasste eine bestimmte Anzahl von befristeten Gutscheinen, die den vergünstigten Bezug von verschiedenen touristischen Waren und Dienstleistungen im Urserntal (zum Beispiel für Ski- und Loipenpässe, Kutschenfahrten, E-Bike-Mieten, Wanderkarten etc.) ermöglichten. Wie der Beschwerdeführer selber angibt (Verwaltungsgerichtsbeschwerde a.a.O. S. 15), geht die die Gutscheine herausgebende Einwohnergemeinde beziehungsweise die von ihr beauftragte Tourismusgesellschaft (Andermatt-Urserntal Tourismus GmbH [AUT]; vergleiche Art. 28 Tourismusreglement) gegenüber dem Dritten (dem Dienstleistungserbringer beziehungsweise Warenverkäufer) im Umfang des auf den Gutscheinen aufgedruckten Betrages eine Verpflichtung ein. Konkret muss die AUT beispielsweise der Betreiberin der Skiarena Andermatt einen Betrag von CHF 20.00 bezahlen, wenn ein Zweitwohnungseigentümer einen Gutschein für einen Skipass einlöst (vergleiche Übersicht Bonuskarte 2014/2015). Mit anderen Worten verursacht das Gutscheinwesen bei der AUT einen Aufwand der direkt den Nutzern der touristischen Infrastruktur zugutekommt. Inwiefern damit eine unzulässige Verwendung von Erträgen der Beherbergungsgebühr verbunden wäre, ist nicht ersichtlich, nachdem die Beherbergungsgebühr ja gerade der Finanzierung von Ausgaben dienen muss, die den Touristen einen Nutzen bringen. Insofern ist nicht ersichtlich, weshalb die Herausgabe von Gutscheinen, wie sie die Einwohnergemeinde Andermatt praktiziert hat, mit einer Kostenanlastungssteuer der hier interessierenden Art schlechterdings unvereinbar wäre. Die entsprechende Rüge des Beschwerdeführers ist unbegründet.

5. a) Der Beschwerdeführer beanstandet die Prüfung der Mittelverwendung anhand der Erfolgsrechnung der AUT. Er ist der Meinung, die Mittelverwendung müsse anhand der Buchhaltung der AUT im Detail geprüft werden (Verwaltungsgerichtsbeschwerde a.a.O. S. 11).

b) Das Gericht hat sich zur Prüfung der Mittelverwendung bereits im Entscheid OG V 14 37 (oben E. 2a) geäußert. Es prüfte damals die Mittelverwendung anhand der Erfolgsrechnung der AUT (zitiertes Entscheid E. 11c f.). So ging auch die Vorinstanz im angefochtenen Entscheid vor (E. 8.1 f.). Sie kommt zum Schluss, dass sich der Marketingaufwand der AUT mit dem Ertrag aus den Tourismusabgaben, aus den Beiträgen gemäss kantonalem Tourismusgesetz, den Gemeindebeiträgen sowie aus dem Ertrag aus dem Marketing selber längstens decken lässt, wobei ausreichend Mittel verbleiben, um damit einen wesentlichen Teil der Personalkosten zu decken. Weiter ergebe sich, dass ein wesentlicher Teil der Personalkosten und des betrieblichen Aufwands im Zusammenhang mit dem touristischen Angebot, insbesondere dem Betrieb des Verkehrsbüros, stehe. Im Hinblick auf diese sowie auf die eindeutig dem touristischen Angebot dienenden Aufwände (Infrastruktur Sommer/Winter, Skibusse, Gästeangebote, Events) bestünden keine Anhaltspunkte dafür, dass die Erträge der Beherbergungsgebühr die diesbezüglichen Kosten übersteigen und die Erträge nicht gesetzeskonform verwendet würden.

c) Entgegen der Auffassung des Beschwerdeführers, ist die Prüfung der Mittelverwendung anhand der Erfolgsrechnung nicht zu beanstanden. Der Beschwerdeführer bringt zwar vor, das Tourismusreglement sehe je verschiedene Gebühren, die Beherbergungsgebühr einerseits und die Tourismusabgabe andererseits, vor, womit die Gebühren zweckgebunden seien und auch die Buchhaltung entsprechend aufgeteilt sein müsse und die Sparten Beherbergungsgebühr und Tourismusabgabe zu trennen seien (Verwaltungsgerichtsbeschwerde a.a.O. S. 12). Indessen fehlt dem Beschwerdeführer einerseits ein schutzwürdiges Interesse an der Überprüfung der Verwendung der Tourismusabgabe, nachdem er als Zweitwohnungseigentümer nur hinsichtlich der

Beherbergungsgebühr abgabepflichtig ist und von der Tourismusabgabe, welche nur durch Geschäftsbetriebe, die aus dem Tourismus einen direkten Nutzen ziehen (etwa Hotels, Restaurants etc.), zu leisten ist (siehe Art. 17 Tourismusreglement), nicht unmittelbar in eigenen Interessen betroffen ist. Ob die Tourismusabgabe ihrem Zweck gemäss verwendet wird, kann also nicht Verfahrensgegenstand sein. Andererseits kann die rechtmässige Verwendung der Erträge aus der Beherbergungsgebühr durchaus anhand der Erfolgsrechnung der AUT geprüft werden, wie dies im Übrigen auch der Beschwerdeführer selber macht (siehe Stellungnahme vom 01.10.2018 S. 3 Ziff. 51). Zu prüfen ist nämlich nur, aber immerhin, ob ausreichend Gewähr dafür besteht, dass die Erträge der Gebühr nicht tourismusbetriebsfremd eingesetzt werden. Davon kann dann ausgegangen werden, wenn Gewähr dafür besteht, dass der tourismusbetriebsfremde Aufwand (sprich der Marketingaufwand) aus Mitteln bestritten werden kann, welche nicht im Sinne der Beherbergungsgebühr (nämlich für den Tourismusbetrieb) zweckgebunden sind. Die Erfolgsrechnung gibt darüber genügend Auskunft. Soweit der Beschwerdeführer verlangt, es sei die Verwendung der Beherbergungsgebühr anhand der Buchhaltung der AUT zu überprüfen, verkennt er, dass es in der vorliegenden Sache nicht um eine eigentliche Rechnungslegungsprüfung gehen kann.

d) Die Vorinstanz zeigt anhand der Erfolgsrechnung der AUT nachvollziehbar auf, dass in den Jahren 2015 und 2016 der Aufwand für die Tourismusförderung (Marketingaufwand) bei Weitem mit Mitteln hat gedeckt werden können, welche nicht aus der Beherbergungsgebühr stammen. Das gilt auch und entgegen der Auffassung des Beschwerdeführers für das Jahr 2017. Im Jahr 2017 belief sich der Marketingaufwand auf gesamthaft CHF 832'339.82 («Aufwand Mandate [Pool Wintermarketing]», «Aufwand [Pool Sommermarketing]», «Aufwand Sponsoring und Veranstaltungen», siehe Geschäftsbericht AUT 2017 sowie Stellungnahme der Einwohnergemeinde Andermatt vom 22.10.2018 S. 2). Dem stehen jedoch Erträge aus dem Marketing gegenüber. Diese belaufen sich auf CHF 557'338.77 («Ertrag Mandate», «Ertrag Marketing und Werbevereinbarungen», «Ertrag Sponsoring und Veranstaltungen» [gehört die entsprechende Aufwandsposition zum Marketing, so ist die Ertragsposition ebenfalls dem Marketing zuzuschlagen], siehe Geschäftsbericht AUT 2017). Es resultiert ein Aufwand aus dem Bereich Marketing im Betrag von CHF 275'001.05, welcher nicht durch entsprechende Erträge aus dem Bereich gedeckt ist. Dieser Betrag muss aus anderen Mitteln der AUT gedeckt werden können, wobei diese Mittel aus anderen Quellen als der Beherbergungsgebühr zur Verfügung stehen müssen.

e) Gemäss Geschäftsbericht der AUT 2017 beläuft sich alleine der Ertrag aus kantonalem Tourismusgesetz auf CHF 294'025.00. Dazu kommt die Tourismusabgabe von circa CHF 96'000.00 (Geschäftsbericht a.a.O. S. 27). Schliesslich nahm die AUT Gemeindebeiträge von CHF 268'950.00 ein. Der Beschwerdeführer rügt zwar, letztere dürften nicht ausschliesslich für das Marketing verwendet werden und seien hälftig zugunsten des Tourismusbetriebs und des Marketings aufzuteilen (Stellungnahme vom 14.11.2018 S. 2 Ziff. 58). Indessen kann der Beschwerdeführer eine hälftige Aufteilung entgegen seiner Auffassung nicht aus Art. 26 Tourismusreglement ableiten. In der zitierten Bestimmung wird lediglich festgehalten, dass der Ertrag aus den Gemeindebeiträgen gemäss Art. 15 Tourismusreglement (im Interesse des Tourismusbetriebs) und Art. 24 Tourismusreglement (im Interesse der tourismusnahen Unternehmen, insbesondere für das Marketing) zu verwenden sei. Bezüglich der Aufteilung lassen sich keine fixen Vorgaben (etwa hälftige Aufteilung) entnehmen, sodass fraglich ist, ob Art. 26 Tourismusreglement überhaupt eine Aufteilungsverpflichtung enthält. Jedenfalls aber ist davon auszugehen, dass Art. 26 Tourismusreglement, soweit darin eine Aufteilungsverpflichtung erblickt werden müsste, für die Aufteilung einen erheblichen Ermessensspielraum einräumt. Aufgrund dessen, dass für den Tourismusbetrieb gerade die Erträge der Beherbergungsgebühr bereitstehen, bedeutete es beispielsweise keine Ermessensverletzung, wenn von den Gemeindebeiträgen ein grösserer Anteil als die Hälfte für das Marketing verwendet würde. Selbst wenn also angenommen würde, Art. 26 Tourismusreglement enthielte eine

Aufteilungsverpflichtung und ein Teil der Gemeindebeiträge müsste für den Tourismusbetrieb verwendet werden, verbliebe immer noch ein namhafter Betrag für das Marketing. Bei einem Anteil Marketing beispielsweise von 75 Prozent ergäbe sich immer noch ein Betrag von rund CHF 200'000.00. Insgesamt ergäben sich so beherbergungsgebührenfremde Mittel von CHF 590'025.00 (294'025.00 + 96'000.00 + 200'000.00). Diese Mittel reichen bei Weitem aus, um den offenen Marketingaufwand (oben E. 5d) zu decken und darüber hinaus einen wesentlichen Teil der Personalkosten sowie einen Anteil am übrigen betrieblichen Aufwand zu bestreiten. Entgegen der Kritik des Beschwerdeführers besteht damit ausreichend Gewähr dafür, dass die Erträge der Beherbergungsgebühr nicht zweckfremd eingesetzt werden.

6. a) Der Beschwerdeführer rügt, die Höhe des Ansatzes von CHF 14.00 pro Quadratmeter Wohnfläche für die Bemessung der Beherbergungsgebühr sei zu hoch angesetzt und würde nicht auf objektiven Kriterien basieren (Verwaltungsgerichtsbeschwerde a.a.O. S. 17 f.).

b) Die Höhe des Ansatzes von CHF 14.00 pro Quadratmeter Wohnfläche und die als Bemessungsgrundlage dienende Nettowohnfläche war bereits Gegenstand der obergerichtlichen und bundesgerichtlichen Prüfung. Das Obergericht erachtete im Entscheid OG V 14 37 (E. 13) die Bemessung des Ansatzes und die Anknüpfung an die Nettowohnfläche als rechtmässig. Es führte aus, die Nettowohnfläche erscheine als tauglicher Anknüpfungspunkt für die Berechnung der Beherbergungsgebühr für Zweitwohnungseigentümer könne diese Berechnungsart doch dazu beitragen, dass die Kapazitäten besser ausgenutzt würden. Ferner rechtfertige die gegenwärtige und künftige Verbesserung der Tourismusinfrastruktur und der touristischen Angebote sowie die gleichzeitige Erhöhung der Mietwerte der Zweitwohnungen den Steuersatz von CHF 14.00. Das Bundesgericht erachtete im Entscheid 2C_951/2010 den damaligen Ansatz von CHF 20.00 pro Quadratmeter Wohnfläche als zwar hoch, aber vertretbar (zitierter Entscheid E. 2.5). Im Entscheid 2C_523/2015 äusserte sich das Bundesgericht zum Ansatz von CHF 14.00 zwar nicht explizit. Es hielt jedoch fest, dass die Höhe der Steuer primär ein politischer Entscheid und die Anknüpfung an die Nettowohnfläche vertretbar sei (zitierter Entscheid E. 6.1 f.). Zum Zeitpunkt des Entscheids 2C_523/2015 betrug der Ansatz wie vorliegend CHF 14.00.

c) Der Beschwerdeführer vermag nichts aufzuzeigen, was an den bisherigen Beurteilungen zweifeln liesse. Auf die entsprechenden Erwägungen, welche dem Beschwerdeführer bestens bekannt sind, kann verwiesen werden. Ergänzend ist nochmals darauf hinzuweisen, dass die Höhe des Ansatzes primär ein politischer Entscheid ist. Der Einwohnergemeinde steht ein erheblicher Ermessensspielraum zu. In ihren Vernehmlassungen vom 22. Oktober 2018 und 5. Dezember 2018 legt die Einwohnergemeinde Andermatt dar, dass die momentan geltenden Gebühren und Anlagen bei der AUT zu einem ausgeglichenen Haushalt führen, was anhand der Geschäftsberichte ausgewiesen ist. Dass der Beschwerdeführer das touristische Angebot in Andermatt als deutlich schlechter bezeichnet als anderswo (Stellungnahme vom 01.10.2018 S. 4), ändert daran ebenso wenig wie seine Rügen, es sei im Ansatz von CHF 14.00 eine Dunkelziffer-Abgeltung enthalten. Dass die Erträge der Beherbergungsgebühr nicht zweckentfremdet werden, ist, wie vorstehend gezeigt wurde, gewährleistet (oben E. 5e). Es ist somit nicht ersichtlich, dass die Festlegung des Ansatzes in ermessenverletzender Art oder sonstwie rechtswidrig erfolgt wäre.

d) Soweit der Beschwerdeführer zum Vergleich mit der hiesigen Streitsache den Entscheid des Bundesgerichts in Sachen Leukerbad heranzieht (BGE 2C_519/2016 vom 04.09.2017), verkennt er, dass im dortigen Entscheid die Beherbergungsgebühr (dort «Kurtaxe» genannt) gestützt auf die durchschnittliche Anzahl Logiernächte erhoben wurde und die von der Gemeinde festgesetzte durchschnittliche Zahl von 60 Logiernächten nicht ausreichend mit verlässlichem Datenmaterial fundiert war. Die Bemessungsgrundlage ist

vorliegend eine andere, nämlich die Nettowohnfläche, weshalb nicht ersichtlich ist, was der Beschwerdeführer aus seinen Berechnungen zu den durchschnittlichen Logiernächten (etwa Verwaltungsgerichtsbeschwerde a.a.O. S. 19) zu seinen Gunsten ableiten will. Im Übrigen zieht das Bundesgericht im «Leukerbad-Entscheid» die Entscheide «Andermatt I» und «Andermatt II» zur Plausibilisierung heran (BGE 2C_519/2016 a.a.O. E. 3.6.8). Indem das Bundesgericht die leukerbadsche Beherbergungsgebühr zur Plausibilisierung mit der Gebühr der Einwohnergemeinde Andermatt vergleicht, bestätigt es die Berechnungsmethode Andermatt implizit. Einzig die Herleitung und nicht die Höhe der leukerbadschen Abgabe war zu beanstanden, denn die durchschnittlichen 60 Logiernächte waren nicht ausreichend erstellt (BGE 2C_519/2016 a.a.O. E. 3.6.9).

e) Der Beschwerdeführer rügt einmal mehr (wie schon in den Verfahren OG V 14 37 sowie 2C_523/2015, siehe E. 2a hievor) eine Ungleichbehandlung von Zweitwohnungseigentümern und Hotelgästen. Die Berechnungen, welche er anstellt (etwa Verwaltungsgerichtsbeschwerde a.a.O. S. 18), sind indessen nicht zielführend und vermögen nichts an den bereits vorgenommenen Beurteilungen zu ändern. Im Entscheid OG V 14 37 erwog das Obergericht, die Beherbergungsbetriebe (Hotels etc.) würden in der Einwohnergemeinde Andermatt gesamthaft zwar weniger Beherbergungsgebühren als die Zweitwohnungseigentümer bezahlen, was aber nicht heisse, dass der einzelne Zweitwohnungseigentümer einer grösseren Abgabelast als der einzelne Beherbergungsbetrieb ausgesetzt sei. So zahle der einzelne Beherbergungsbetrieb angesichts der Gebührenhöhe gemäss Art. 7 Tourismusreglement weit mehr Beherbergungsgebühren als der einzelne Zweitwohnungseigentümer. Steuersubjekt der Beherbergungsgebühr sei der Beherbergungsbetrieb. Besteuert werde die Kapazität unabhängig der Belegung. Dem Beherbergungsbetrieb sei es aber unbenommen, dem Hotelgast die bezahlten Steuern zu überwälzen. Dadurch werde der Hotelgast zum Steuerträger. Davon ausgehend, würden die Hotelgäste in der Einwohnergemeinde Andermatt pro Logiernacht annähernd CHF 2.00 bezahlen. Dieser Betrag bewege sich im zulässigen Rahmen. Der Hotelgast unterscheide sich ausserdem wesentlich vom Zweitwohnungseigentümer. Er sei in der Regel nur kurze Zeit im Tourismusort, während der Zweitwohnungseigentümer als Dauergast bezeichnet werden könne. Nach der allgemeinen Lebenserfahrung werde dieser somit die touristischen Infrastrukturen und Dienstleistungen häufiger nutzen als jener (zum Ganzen: Entscheid Obergericht des Kantons Uri vom 10.04.2015, OG V 14 37, a.a.O., E. 12). Das Bundesgericht führte hierzu aus, die als unzulässig gerügte ungleiche Bemessungsgrundlage für Beherbergungsbetriebe und Zweitwohnungen verletze das Rechtsgleichheitsgebot nicht; sie sei sachlich haltbar und liege in der unterschiedlichen Benützungstruktur von Beherbergungsbetrieben und Ferienliegenschaften begründet. Auch die Höhe der Abgabe sei nicht unsachlich unterschiedlich, generierten doch drei bis vier Hotelzimmer üblichen Standards jährlich ungefähr gleich viel Ertrag aus der Beherbergungsgebühr wie die Ferienliegenschaft des (damaligen und heutigen, Anmerkung des Obergerichts) Beschwerdeführers (BGE 2C_523/2015 a.a.O. E. 6.4). Die zitierten Erwägungen zeigen, dass der Vergleich des Beschwerdeführers zwischen Zweitwohnungseigentümern und Hotelgästen zu kurz greift. Die Grundlagen der Beherbergungsgebühr basieren gerade nicht «auf unterschiedlichen Kriterien für gleiche Sachverhalte» (Verwaltungsgerichtsbeschwerde a.a.O. S. 18 in fine). Die zitierten Erwägungen sind nach wie vor zutreffend. Es besteht kein Grund für eine abweichende Beurteilung. Die Rügen des Beschwerdeführers sind immer noch unbegründet.

7. Der Rückweisungsantrag (Verwaltungsgerichtsbeschwerde a.a.O. S. 3, Rechtsbegehren Ziff. 3) wird damit begründet, die Vorinstanz habe ein unzureichendes Beweisverfahren durchgeführt. Die Vorinstanz durfte indessen auf weitere Beweismassnahmen verzichten (oben E. 3e et passim).

8. Insgesamt vermag der Beschwerdeführer nicht darzutun, dass die Gebührenveranlagungen unrechtmässig erfolgt sein sollten. Der vorinstanzliche Entscheid, welcher die Veranlagungen in den betreffenden Abgabebereichen schützt, ist nicht zu

beanstanden. Die Verwaltungsgerichtsbeschwerde ist abzuweisen, soweit auf sie einzutreten ist.