Urteilskopf

90 I 86

15. Urteil vom 29. April 1964 i.S. Jaeger gegen Gemeinde Flims und Grosser Rat des Kantons Graubünden.
Regeste (de):
Kurtaxen. Doppelbesteuerung. Rechtsungleiche Behandlung. Willkür.

Rechtsnatur der Kurtaxe; Steuer, Gebühr oder Vorzugslast? (Erw. 3).

Voraussetzungen der Anwendbarkeit des Doppelbesteuerungsverbotes auf Kurtaxen (Erw. 4).

Verletzung der Rechtsgleichheit durch Erhebung der Kurtaxen

- auch von den Eigentümern von Ferienhäusern?

- nur von Personen ohne Wohnsitz am Kurort?

Regeste (fr):
Taxes de séjour. Double imposition. Inégalité de traitement. Arbitraire.

Nature juridique de la taxe de séjour; impôt, émolument ou charge de préférence? (consid. 3).

Conditions auxquelles l'interdiction de la double imposition est applicable aux taxes de séjour (consid. 4).

Violation de l'égalité devant la loi du fait que des taxes de séjour sont prélevées

- des propriétaires de maisons de vacances?

- des seules personnes qui ne sont pas domiciliées au lieu de villégiature?

Regesto (it):
Tasse di soggiorno. Doppia imposizione. Disparità di trattamento. Arbitrio.

Natura giuridica della tassa di soggiorno; imposta, tassa o contributo preferenziale? (consid. 3).

Condizioni alle quali il divieto della doppia imposizione è applicabile alle tasse di soggiorno (consid. 4).

Violazione dell'uguaglianza davanti alla legge per il fatto che tasse di soggiorno sono imposte

- anche ai proprietari di case di vacanza?

- soltanto a persone che non sono domiciliate al luogo di villegiatura?

Sachverhalt ab Seite 87

BGE 90 I 86 S. 87

A.- Die Gemeinde Flims erliess am 17. Juli 1960 ein neues Kur- und Sporttaxengesetz (KSG), das am 1. Dezember 1960 in Kraft trat. Danach hat jeder in Flims weilende Gast pro Logiernacht eine Kurtaxe und in der Zeit vom 15. Dezember bis 15. März ausserdem eine Sporttaxe zu entrichten (Art. 1, 2). Als Gäste gelten Personen, die in Flims keinen Wohnsitz gemäss Art. 23 ff. ZGB haben und bei denen die Voraussetzungen für die Erhebung der ordentlichen Steuern fehlen, wobei jedoch Grundeigentum in Flims nicht von der Kurtaxe befreit (Art. 1). Die Ansätze für die Kur- und Sporttaxe werden in den vom Gemeinderat zu erlassenden Ausführungsbestimmungen festgesetzt (Art. 3). Ferienhausbesitzer und Dauermieter von Ferienwohnungen können auf ihr Begehren die Kur- und Sporttaxe für ihre Familien und unentgeltlich beherbergten Gäste in einer Jahrespauschale entrichten, die auf Grund der im Ferienhaus verfügbaren Betten durch den Vorstand des Kur- und Verkehrsvereins festgesetzt wird, wobei der Lage und dem Komfort des Hauses Rechnung zu tragen ist (Art. 4). Kinder unter 6 Jahren sind von der Taxpflicht befreit, während Kinder von 6-12 Jahren und Gäste-Dienstboten nur die halbe Taxe zahlen (Art. 6 und 7 je lit. a). Die Handhabung des KSG, der Einzug der Taxen und die Verwendung sind dem Kur- und Verkehrsverein übertragen

BGE 90 I 86 S. 88

(Art. 8). Die Kurtaxengelder sind ausschliesslich zur Hebung und Förderung des Kur- und Sportortes Flims bestimmt; sie müssen im Interesse der Gäste und dürfen nicht zur Entlastung des ordentlichen Gemeindehaushaltes noch zur Propaganda für Flims verwendet werden (Art. 9). Die Sporttaxe ist ausschliesslich im Interesse der Gäste zu verwenden; sie dient insbesondere für die Schaffung und den Unterhalt von Sportanlagen und Skipisten sowie für die Förderung der Sportclubs von Flims und darf auch zur Deckung von Defiziten aus Sportanlässen herangezogen werden (Art. 10). Nach Art. 2 der Ausführungsbestimmungen vom 17. Juli 1960 beträgt die Kurtaxe für Hotelgäste je nach Lage und Minimalbettenpreis des Hotels 40-70 Rappen pro Logiernacht, für Chalets, Ferienwohnungen und Privatzimmer 40-60 Rappen und für Campings, Massenlager und Jugendherbergen 20-50 Rappen, während die Sporttaxe einheitlich 30 Rappen beträgt. Die Pauschaltaxe für Chalets, Ferienhäuser und auf die Dauer gemietete Ferienwohnungen beträgt Fr. 40-80 pro Bett je nach Lage und Komfort des Hauses.

B.- Der Beschwerdeführer Dr. Peter Jaeger wohnt mit seiner Familie in Oberrieden (Kt. Zürich) und ist seit1961 Eigentümer eines Ferienhauses in Flims. Auf dem ihm im Frühjahr 1962 zugestellten Fragebogen für die Festsetzung der Pauschaltaxe gab er an, dass sein Ferienhaus 4 normale Betten und 1 Notbett (Couch) enthalte und dass er es zu zweit 6 bis höchstens 8 Wochen im Jahre bewohne und nicht vermiete. Mit Veranlagungsverfügung vom 10. September 1962 setzte der Gemeinderat die Jahrespauschale für Dr. Jaeger unter Annahme einer Zahl von 3 Betten zu Fr. 50. - auf insgesamt Fr. 150.– fest. Gegen diese Verfügung rekurrierte Dr. Jaeger an den Kleinen Rat. Er beantragte die Aufhebung der Verfügung, da die Erhebung einer Kur- und Sporttaxe vom Eigentümer eines nicht vermieteten Ferienhauses gegen das Verbot der

BGE 90 I 86 S. 89

Doppelbesteuerung und gegen die Rechtsgleichheit verstosse; eventuell sei die Jahrespauschale auf einen angemessenen Betrag, höchstens aber Fr. 50.- im Jahr herabzusetzen, da Fr. 150.– gemessen an der effektiven Aufenthaltsdauer in Flims übersetzt seien. Der Kleine Rat wies den Rekurs mit Entscheid vom 3. Dezember 1962 ab. Hiegegen rekurrierte Dr. Jaeger an den Grossen Rat, welcher den Rekurs mit Entscheid vom 31. Mai

1963 abwies, im wesentlichen aus folgenden Gründen: Die Erhebung der Kur- und Sporttaxe von Ferienhausbesitzern verstosse, wie der Grosse Rat schon zweimal entschieden habe, weder gegen Art. 46 Abs. 2 noch gegen Art. 4 BV. Die Ferienhausbesitzer, die ihr Steuerdomizil nicht in Flims haben, könnten im gleichen Umfange wie Hotelgäste die besondern Kurorteinrichtungen geniessen, leisteten aber durch ihre Steuern keinen nennenswerten Beitrag an die Kosten. Es wäre unbillig, sie von der Taxpflicht auszunehmen, da die Taxe eine Gegenleistung für die Möglichkeit des Genusses jener Einrichtungen darstelle und kein voraussetzungslos geschuldeter Beitrag an die allgemeinen Kosten der Gemeindeverwaltung sei. Für die Pauschalierung müsse auf Erfahrungstatsachen und könne unmöglich auf die subjektiven Verhältnisse jedes einzelnen Ferienhausbesitzers, d.h. auf die effektive Dauer der Benützung des Ferienhauses abgestellt werden. Selbst wenn der Rekurrent weniger lang als drei Monate Ferien machen könne, sei es möglich, dass das Haus ausserhalb seiner Ferien von Familienangehörigen, Verwandten und Freunden belegt werde, ganz abgesehen von Wochenendaufenthalten, die allein zwei Monate und mehr ausmachen könnten. Zudem habe der Rekurrent die Möglichkeit, einer allenfalls übermässigen Pauschaltaxe durch Verzicht auf die Pauschalierung auszuweichen. Die Bemessung der Pauschale nach der Bettenzahl (hier: 3 der gemeldeten 4-5 Betten) und nicht nach der Grösse der Familie stelle nicht auf ein unbilliges Kriterium ab, da auch Personen ausserhalb der Familie, die als Gäste

dort logieren, in die Pauschalsumme einbezogen seien. Die Ausdehnung der Taxpflicht auf das Dienstpersonal der Gäste werde vom Rekurrenten zu Unrecht beanstandet, denn die Gäste-Dienstboten machten erfahrungsgemäss recht intensiven Gebrauch von den Einrichtungen des Kurortes. Die Rüge, dass der Ertrag der Kur- und Sporttaxen mehr ausmache als die Mehrbelastung der Gemeinde, die sich aus den besonderen Bedürfnissen des Kur- und Sportbetriebs ergebe, werde erstmals im Verfahren vor zweiter Instanz erhoben und sei daher gemäss Art. 55 Abs. 2 GGO unbeachtlich und überdies auch unbewiesen.

C.- Mit der staatsrechtlichen Beschwerde stellt Dr. Peter Jaeger den Antrag, der Entscheid des Grossen Rates vom 31. Mai 1963 sei aufzuheben. Er beruft sich auf Art. 46 Abs. 2 und Art. 4 BV sowie Art. 40 Abs. 5 bünd. KV und erhebt im wesentlichen folgende Rügen: a) Da die Kurtaxe beim Ferienhausbesitzer nicht mehr die entgeltliche Beherbergung, sondern das Verweilen am Kurort zum Objekt habe, werde sie ihm gegenüber zur Aufenthaltssteuer und verstosse damit gegen Art. 46 Abs. 2 BV. b) Die für die Ferienhausbesitzer neu geschaffenen Taxen seien auch, allgemein oder doch wegen der Beschränkung der Abgabepflicht auf Personen ohne Wohnsitz am Kurort, willkürlich, ungerecht und unbillig und daher mit Art. 4 BV und Art. 40 Abs. 5 KV unvereinbar. c) Die Bemessung der dem Beschwerdeführer auferlegten Taxen beruhe auf willkürlichen Annahmen und laufe auf eine rechtsungleiche Behandlung hinaus. d) Der Einwand, der Beschwerdeführer könne einer übermässigen Belastung durch Verzicht auf die Pauschalierung ausweichen, sei nicht stichhaltig, da die Entrichtung von Tagestaxen "mit beinahe unzumutbaren Umständen" verbunden sei. Abgesehen davon seien auch die Tagestaxen von 60 bzw. (im Winter) 90 Rappen für Ferienhausbesitzer ungerecht, unbillig und willkürlich. Die Begründung dieser Rügen ist, soweit notwendig, aus den nachstehenden Erwägungen ersichtlich.

D.- Der Grosse Rat des Kantons Graubünden und die Gemeinde Flims beantragen Abweisung der Beschwerde unter Kosten- und Entschädigungsfolge.

Erwägungen

Das Bundesgericht zieht in Erwägung:

1. Der Beschwerdeführer beanstandet auch die Höhe der ihm auferlegten Kur- und Sporttaxe und damit die Anwendung und Auslegung des KSG. In erster Linie ficht er jedoch die Verfassungsmässigkeit der Bestimmungen an, auf Grund deren er abgabepflichtig erklärt wurde. Er bestreitet zwar nicht, dass in der Steuerautonomie der bündnerischen Gemeinden (Art. 40 Abs. 5 KV) auch die Befugnis enthalten ist, eine Kur- und Sporttaxe einzuführen (BGE 67 I 201 /2). Er betrachtet es auch als zulässig, diese Abgabe von den "Gästen im hergebrachten Sinne" mit Einschluss der Mieter von Ferienhäusern zu erheben. Als verfassungswidrig rügt er dagegen die Ausdehnung der Abgabepflicht auf nicht ortsansässige Eigentümer von Ferienhäusern. Diese gegen das KSG selbst gerichtete Rüge ist zulässig. Die Bestimmungen dieses Erlasses können zwar, da die Frist zu seiner Anfechtung abgelaufen ist, vom Bundesgericht nicht mehr aufgehoben werden. Dagegen kann der Beschwerdeführer die Verfassungswidrigkeit des KSG noch im Anschluss auf die gestützt darauf ergangene Veranlagungsverfügung vorfrageweise geltend machen (BGE 86 I 274 mit Verweisungen). Doch ist er hiezu nur insoweit legitimiert, als die Bestimmungen des KSG auf ihn angewendet worden sind (BGE 90 I 79, Erw. 1). Das trifft auch zu, soweit bei der Festsetzung der vom Beschwerdeführer geschuldeten Pauschaltaxe ausser seiner Person Angehörige, Gäste und Dienstboten berücksichtigt worden sind.

2. Der Beschwerdeführer rügt neben der Verletzung von Art. 4 und 46 Abs. 2 BV auch eine solche von Art. 40 Abs. 5 KV, wonach Gemeindesteuern "nach billigen und gerechten Grundsätzen" zu erheben sind. Ob diese Bestimmung, die eine Anweisung an den kommunalen Gesetzgeber enthält und seine Autonomie beschränkt, ein verfassungsmässiges

Recht des Steuerpflichtigen begründet, dessen Verletzung mit staatsrechtlicher Beschwerde geltend gemacht werden kann, ist zweifelhaft, kann aber dahingestellt bleiben. Sie lässt jedenfalls der Gemeinde einen weiten Spielraum des Ermessens bei der Aufstellung und Ausgestaltung von Steuertatbeständen. Solange der Gemeindegesetzgeber innerhalb der Grenzen dieses Ermessens bleibt, kann, auch wenn die getroffene Lösung Zweifel erweckt und nicht völlig befriedigt, von einer Verletzung von Art. 40 Abs. 5 KV nicht die Rede sein. Der Staatsgerichtshof könnte nur einschreiten, wenn eine Ordnung mit "billigen und gerechten Grundsätzen" schlechterdings unvereinbar wäre und damit gegen Art. 4 BV verstiesse. Die Rüge der Verletzung von Art. 40 Abs. 5 KV fällt daher mit derjenigen aus Art. 4 BV zusammen und hat keine selbständige Bedeutung (vgl. mit Bezug auf Art. 19 zürch. KV:BGE 48 I 83 Erw. 4 und REIMANN/ZUPPINGER/SCHÄRRER, Komm. zum Zürcher StG Bd. I S. 5).

3. Da das aus Art. 46 Abs. 2 BV abgeleitete Verbot der interkantonalen Doppelbesteuerung nach feststehender Rechtsprechung nur für eigentliche Steuern, nicht auch für Gebühren und Vorzugslasten gilt (BGE 81 I 187 mit Verweisungen, BGE 86 I 99 Erw. 2), stellt sich zunächst die Frage nach der rechtlichen Natur der streitigen Kur- und Sporttaxe. Dabei ist ihr Zweck und ihre Ausgestaltung im KSG von ausschlaggebender Bedeutung.
a) In der schweizerischen Literatur ist die rechtliche Natur der Kurtaxe umstritten. LARDELLI (Eine Abgabe im Hotelgewerbe zugunsten gesamtschweizerischer Verkehrswerbung Diss. 1946 S. 22 und SJZ 1946 S. 336), GIACOMETTI (Gutachten, teilweise wiedergegeben in der Diss. von Lardelli S. 27) sowie mit Bezug auf den eigentlichen Inhalt der Abgabe RUPPERT (ZBl 1946 S. 57 ff.) betrachten die Kurtaxe als Vorzugslast, während BACHMANN (Schweiz. Kurtaxenrecht, Diss. 1944 S. 37 ff. und 141 ff. sowie SJZ 1947 S. 88 ff.), GYGI (SJZ 1947 S. 85 ff.) und BLUMENSTEIN (Gutachten von 1939, erwähnt von Lardelli a.a.O.: weniger

bestimmt System des Steuerrechts 2. Aufl. S. 70 und 106) annehmen, es handle sich um eine Steuer. Das Bundesgericht hat die Kurtaxe, ohne ihre Natur näher zu erörtern, stets als Sondersteuer bezeichnet (nicht veröffentl. Urteile vom 10. November 1933 i.S. Arnet c. Gemeinde Spiez und vom 1. Mai 1936 i.S. Cavezzali c. Kurverein Wiesen; BGE 64 I 305 Erw. 2 und BGE 67 I 204 Erw. 2), jedoch im letztgenannten Urteil beigefügt, es sei nicht zu verkennen, dass sie auch Elemente enthalte, die auf die Gebühr und den Beitrag hinweisen. b) Dass die streitige Kur- und Sporttaxe von Flims keine reine Gebühr ist, liegt auf der Hand und ist denn auch unbestritten. Gebühren sind ein Entgelt für eine bestimmte, vom Pflichtigen veranlasste Amtshandlung oder für die Benützung einer öffentlichen Anstalt (BGE 82 I 301 Erw. 3 a und dort angeführte frühere Urteile; BGE 84 I 165 Erw. 3). Die Kur- und Sporttaxe muss aber von den Abgabepflichtigen auch dann bezahlt werden, wenn diese die Kur- und Sporteinrichtungen, für deren Erstellung und Unterhalt die Abgabe erhoben wird, nicht benützen. Mit Bezug auf solche Gäste könnte die Kur- und Sporttaxe höchstens insofern Elemente einer Gebühr enthalten, als ihr Ertrag zur Deckung der Kosten der Gästekontrolle oder des Auskunftsdienstes oder anderer, im Interesse aller Gäste liegenden Einrichtungen dient (vgl. BGE 67 I 205 ff.), worüber indes dem KSG und den Akten nichts zu entnehmen ist. Nach Auffassung der Gemeinde Flims, des Kleinen und anscheinend auch des Grossen Rates stellt die Kur- und Sporttaxe eine Vorzugslast dar. Vorzugslasten sind Beiträge, die vom Pflichtigen für den ihm aus einer öffentlichen Einrichtung erwachsenden wirtschaftlichen Sondervorteil erhoben und einerseits nach den zu deckenden Kosten der Einrichtung, anderseits nach Massgabe des dem Pflichtigen erwachsenden Vorteils bemessen werden (BGE 63 I 153, BGE 67 I 309 /10, BGE 70 I 126, BGE 74 I 224 /5, BGE 86 I 99 Erw. 2). Danach könnte die Kur- und Sporttaxe nur dann als Vorzugslast gelten, wenn die Kur- und Sporteinrichtungen, für welche

sie verwendet wird, den Abgabepflichtigen, d.h. den "Gästen" im Sinne von Art. 1 KSG, einen Vorteil brächten, der andern Personen nicht oder nicht im gleichen Masse zukommt. Das trifft jedoch nicht zu. Diese Einrichtungen stehen nicht nur oder in erster Linie jenen "Gästen" zur Verfügung, sondern auch Personen, die nicht abgabepflichtig sind, nämlich den Einwohnern von Flims, denjenigen die sich dort länger als 3 Monate ununterbrochen im eigenen Ferienhaus aufhalten oder bei einer nicht abgabepflichtigen Person unentgeltlich übernachten (Art. 6 lit. d KSG), ferner den Kurgästen aus Nachbargemeinden und andern, sich nur tagsüber in Flims aufhaltenden Personen. Anderseits trifft die Abgabepflicht auch Personen, welche aus den Kur- und Sporteinrichtungen keinen Vorteil ziehen können, wozu neben Geschäftsreisenden (Art. 6 lit. b KSG) vor allem diejenigen gehören, die sich zu Heilzwecken in Flims aufhalten und bettlägerig sind. Mit dem Wesen einer Vorzugslast ist es auch unvereinbar, dass die Kurtaxe nicht nach Massgabe des dem Abgabepflichtigen aus den Kur- und Sporteinrichtungen erwachsenden Vorteils bemessen wird, sondern nach Art und Lage der Logierstätte abgestuft ist. Ist die Kur- und Sporttaxe demnach eine öffentlichrechtliche Abgabe, die erhoben wird, ohne wesentlich an die Voraussetzung einer Gegenleistung oder eines besondern Vorteils geknüpft zu sein, so ist sie als Steuer aufzufassen, deren Merkmal eben die Voraussetzungslosigkeit ist (BGE 52 I 51, BGE 54 I 37, 63 I 153; BLUMENSTEIN, System S. 3). Diese Voraussetzungslosigkeit wird von der Gemeinde zu Unrecht bestritten, da die Kur- und Sporttaxe vom Abgabepflichtigen geschuldet wird ohne Rücksicht darauf, ob er die mit ihr finanzierten Einrichtungen tatsächlich benützt oder wenigstens benützen könnte. Dass die Kur- und Sporttaxen gemäss Art. 9 und 10 KSG ausschliesslich im Interesse der Gäste zu verwenden sind und nicht der Entlastung des ordentlichen Gemeindehaushaltes dienen dürfen, stempelt sie nicht zur Vorzugslast, sondern zur Zwecksteuer, die

mit jener nicht zu verwechseln ist (vgl. BGE 73 I 58, BGE 86 I 99). Wollte man noch annehmen, die Kur- und Sporttaxe enthalte insoweit, als die Abgabepflichtigen die aus ihrem Ertrag geschaffenen Einrichtungen tatsächlich benützen oder doch benützen könnten, auch eine Gebühr oder Vorzugslast (BGE 67 I 204 Erw. 2) und stelle daher eine Gemengsteuer dar, so würden die Merkmale der Steuer derart überwiegen, dass sie als solche zu behandeln ist.

4. Das hat jedoch nicht ohne weiteres zur Folge, dass.Art. 46 Abs. 2 BV auf sie anwendbar ist. Nach der Rechtsprechung des Bundesgerichts betrifft das Doppelbesteuerungsverbot vor allem die ordentlichen Steuern auf dem Vermögen und Einkommen, die Personalsteuern und Erbschaftssteuern sowie die diese Hauptsteuern ergänzenden und ersetzenden Abgaben. Für die übrigen Steuern lässt sich keine allgemeine Regel aufstellen, sondern muss in jedem einzelnen Falle geprüft werden, ob Art. 46 Abs 2 BV nach seinem Sinn und Geist auf sie anzuwenden ist (BGE 47 I 301 /2, BGE 53 I 377 /8, BGE 64 I 305, BGE 71 I 324 Erw. 2, nicht veröffentl. Urteil vom 31. März 1954 i.S. Défencycle SA S. 8). In den Urteilen BGE 64 I 305 und BGE 67 I 204 hat das Bundesgericht die Anwendung von Art. 46 Abs. 2 BV auf Kurtaxen abgelehnt, weil es sich bei den in Frage stehenden Taxen um eine für einen bestimmten Zweck erhobene, geringe Sondersteuer handelte. Ein Vorbehalt wurde lediglich für den Fall gemacht, dass eine als Kurtaxe bezeichnete Abgabe nach den Umständen den Charakter einer Aufenthaltssteuer habe, die anstelle der ordentlichen Steuern erhoben werde und daher mit diesen in Konkurrenz trete.
Dies trifft nach Auffassung des Beschwerdeführers bei der Kur- und Sporttaxe von Flims deshalb zu, weil sie im Gegensatz zu den bisherigen Kurtaxen nicht mehr die entgeltliche Beherbergung, sondern den blossen Aufenthalt besteuere. Diese Ausdehnung der Kurtaxe auf die Ferienhauseigentümer, ihre Angehörigen und Gäste ändert jedoch

an der Natur der Abgabe nichts. Zu einer Aufenthaltssteuer wird sie erst, wenn ihr Ertrag verwendet wird zur Finanzierung allgemeiner Gemeindeaufgaben, deren Kosten üblicherweise aus dem Ertrag der ordentlichen Steuern bestritten werden (vgl. BGE 67 I 205). Gerade das trifft jedoch bei der Kur- und Sporttaxe von Flims nicht zu, denn die Art. 9 und 10 KSG bestimmen ausdrücklich, die Kur- und Sporttaxengelder müssten ausschliesslich im Interesse der Gäste und dürften nicht zur Entlastung des ordentlichen Gemeindehaushaltes oder zur Propaganda für Flims verwendet werden. Damit unterscheidet sich die streitige Abgabe wesentlich nicht nur von der im Jahre 1919 eingeführten "Hotelkontrollgebühr" der Stadt Zürich (BGE 46 I 411), sondern auch von der im bündner Strassenfinanzierungsgesetz vom 7. Oktober 1962 vorgesehenen "Staatstaxe" (BGE 90 I 77 ff). Während die ebenfalls nach Logiernächten bemessene "Staatstaxe" zusammen mit dem Ertrag der ordentlichen Steuern der Finanzierung einer im Interesse der gesamten Bevölkerung und Wirtschaft liegenden Aufgabe des Gemeinwesens dienen soll, ist die Kur- und Sporttaxe bestimmt zur Deckung von Aufwendungen für Einrichtungen, die vornehmlich wegen der Gäste geschaffen werden und an die, wie die Beschwerde (S. 16) selber ausführt, aus dem allgemeinen Gemeindehaushalt keine oder nur ganz unbedeutende Beiträge geleistet werden. Der Beschwerdeführer behauptet freilich, der Ertrag der Kur- und Sporttaxe werde zum Teil zur Erfüllung von Aufgaben verwendet, die der Gemeinde obliegen (Strassenreinigung, Schneeräumung, Propaganda). Dieser Einwand ist unbehelflich, da es für den Entscheid darüber, ob die Kur- und Staatstaxe mit Art. 46 Abs. 2 BV vereinbar sei, auf ihren gesetzlichen Zweck ankommt. Sollte der Kur- und Verkehrsverein, dem Art. 8 KSG die Verwendung der Taxeinnahmen überträgt, diese in einer gegen den klaren Wortlaut der

Art. 9 und 10 KSG verstossenden Weise verwenden, so gibt dies den Abgabepflichtigen keinen Anspruch auf gänzliche oder teilweise Befreiung von der

BGE 90 I 86 S. 97

Abgabepflicht, sondern lediglich das Recht, mit der Beschwerde gemäss Art. 14 KSG zu verlangen, dass die gesetzwidrige Verwendung eingestellt werde. Da die Kur- und Sporttaxengelder nach dem KSG nicht nur vorwiegend, sondern ausschliesslich im Interesse der Gäste zu verwenden sind, sind auch Umstände, die eher für die Anwendung von Art. 46 Abs. 2 BV sprechen würden, nicht geeignet, die Taxe als eine die ordentlichen Steuern ergänzende oder ersetzende Abgabe erscheinen zu lassen, nämlich die Befreiung der in Flims wohnhaften Steuerpflichtigen von der Abgabepflicht (Art. 1 KSG) und die Abstufung der Taxe nach Lage, Art und Komfort der Unterkunft, womit über den Aufwand mittelbar auf die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Pflichtigen abgestellt wird (vgl. dazu BGE 90 I 84 Erw. 4 Abs. 3 und 4).
Entgegen der Auffassung des Beschwerdeführers lässt sich auch nicht sagen, die streitige Taxe werde wegen ihrer Höhe zu einer unzulässigen Aufenthaltssteuer. Die Ansätze pro Logiernacht sind angesichts der seitherigen Geldentwertung eher geringer als diejenigen des in BGE 67 I 204 beurteilten Kurtaxengesetzes der Gemeinde Arosa vom 4. Oktober 1938. Zudem wurde der Beschwerdeführer nicht auf Grund dieser Ansätze veranlagt, sondern es wurde auf seinen Wunsch eine Pauschaltaxe festgesetzt, so dass er nur diese zum Gegenstand der staatsrechtlichen Beschwerde machen und ihre Höhe nur wegen Verletzung von Art. 4 BV anfechten kann (Erw. 1 hievor). In BGE 67 I 208 Erw. 5 wurde die Frage aufgeworfen, ob die Kurtaxe sich nicht gegenüber solchen Personen als Aufenthaltssteuer auswirke, die sich zu Heilzwecken am Kurort befinden und wegen körperlicher Gebrechen die mit der Kurtaxe finanzierten Einrichtungen und Veranstaltungen nicht geniessen können. Die Frage braucht hier nicht geprüft zu werden, da der Beschwerdeführer nicht geltend macht, dass er oder seine Familienangehörigen wegen körperlicher Gebrechen an der Benutzung der Kur- und Sporteinrichtungen verhindert seien.

BGE 90 I 86 S. 98

Darin, dass der Beschwerdeführer sowohl die Vermögenssteuer für seine Liegenschaft als auch die Kur- und Sporttaxe bezahlen muss, läge selbst dann, wenn sich daraus eine erhebliche Belastung ergäbe, keine nach Art. 46 Abs. 2 BV unzulässige Doppelbesteuerung, da diese Bestimmung nur die interkantonale Doppelbesteuerung, nicht auch eine wirtschaftliche Doppelbesteuerung innerhalb desselben Kantons verbietet (BGE 78 I 327 und die bei LOCHER, Interkant. Doppelbesteuerungsrecht, § 2 III B angeführten Urteile).

5. Der Beschwerdeführer macht weiter geltend, die Erhebung der Kur- und Sporttaxe von Ferienhauseigentümern verstosse gegen Art. 4 BV. Gegen diese Bestimmung, die auch vom Gesetzgeber zu beachten ist, verstösst ein allgemein verbindlicher Erlass dann, wenn er sich nicht auf ernsthafte, sachliche Gründe stützen lässt, sinn- und zwecklos ist oder rechtliche Unterscheidungen trifft, für welche ein vernünftiger Grund in den zu regelnden tatsächlichen Verhältnissen nicht ersichtlich ist (BGE 84 I 105 mit Verweisungen, BGE 86 I 279 Erw. 3, BGE 88 I 79, BGE 89 I 74). Innerhalb dieses Rahmens steht dem Gesetzgeber ein weiter Spielraum des Ermessens zu. Der Verfassungsrichter hat diese Befugnis zu achten. Er darf sein Ermessen nicht an Stelle desjenigen des Gesetzgebers treten lassen, sondern hat nur bei Ermessensmissbrauch oder -überschreitung einzugreifen (nicht veröffentl. Urteile vom 7. März 1962 i.S. Haus- und Grundeigentümerverband Luzern S. 5 und vom 11. Dezember 1963 i.S. Aschwanden S. 6/7). Das gilt insbesondere auch für die vom Gesetzgeber vorgenommene Umschreibung des Kreises der Abgabepflichtigen. Ausgangspunkt und gesetzgeberisches Motiv für die in der Schweiz seit Jahrzehnten übliche Kurtaxe ist der Gedanke, die Kurgäste zur Finanzierung derjenigen Einrichtungen und Veranstaltungen heranzuziehen, die von der Gemeinde speziell für sie geschaffen werden

und ihnen vor allem zugute kommen. Diese Überlegung leuchtet ein und lässt es als sachlich gerechtfertigt erscheinen, den Kurgästen

BGE 90 I 86 S. 99

einen Beitrag an jene Einrichtungen in der Form einer Spezialsteuer aufzuerlegen. Der Beschwerdeführer anerkennt denn auch ausdrücklich, dass die Kur- und Sporttaxe von den "Gästen im hergebrachten Sinne", d.h. von den Hotelgästen sowie von den Mietern von Ferienwohnungen, erhoben werden dürfe, bestreitet dies aber für die Eigentümer von Ferienhäusern. Es mag zutreffen, dass diese Kategorie von "Gästen" den betreffenden Ort weniger wegen der Kur- und Sporteinrichtungen als wegen des eigenen Ferienhauses immer wieder aufsucht. Das ist jedoch nicht entscheidend. Abgesehen davon, dass die für den Kur- und Sportbetrieb geschaffenen Einrichtungen in der Regel mit ein Grund für den Erwerb eines eigenen Ferienhauses am betreffenden Ort sind und dessen Mietwert erhöhen, so dass entgegen dem Beschwerdeführer nicht gesagt werden kann, die Ferienhausbesitzer seien am Ausbau des Kurortsbetriebs meistens gar nicht interessiert, haben der Eigentümer und seine Gäste in gleicher Weise wie "Gäste im hergebrachten Sinne" die Möglichkeit, die mit der Kur- und Sporttaxe finanzierten Einrichtungen zu benützen, weshalb in ihrer Heranziehung zur Entrichtung dieser Taxe kein willkürliches oder sonst unbilliges Vorgehen zu erblicken ist. Dem steht nicht entgegen, dass der Eigentümer eines Ferienhauses für seinen Grundbesitz gegenüber Gemeinde und Kanton vermögenssteuerpflichtig ist, während die "Gäste im hergebrachten Sinne" am Kurort keine ordentlichen Steuern zu entrichten haben. Die Vermögenssteuer ist ein am Ort der gelegenen Sache erhobener Beitrag an die allgemeinen Staats- und Gemeindeaufgaben, der ohne Rücksicht darauf geschuldet ist, wie der Eigentümer sein Grundstück benutzt. Die Kur- und Sporttaxe dagegen wird für die Finanzierung der Kur- und Sporteinrichtungen verwendet, die dem Ferienhausbesitzer im gleichen Masse wie den andern Gästen zur Verfügung stehen und an deren Kosten Staat und Gemeinde keine bzw. nur ganz geringe Beiträge leisten. Etwas zweifelhafter mag sein, ob es mit dem Grundsatz

BGE 90 I 86 S. 100

der Rechtsgleichheit vereinbar ist, die Kur- und Sporttaxe ausschliesslich von den Personen ohne Wohnsitz in Flims zu erheben (Art. 1 KSG). Diese Beschränkung der Abgabepflicht lässt sich wohl kaum damit rechtfertigen, dass die Einwohner von Flims dort für ihr Erwerbseinkommen und bewegliches Vermögen steuerpflichtig sind, denn es ist nicht dargetan, dass aus dem Ertrag dieser Steuern wesentliche Beiträge an die Erstellung und den Unterhalt der Kur- und Sporteinrichtungen geleistet werden. Als erheblich erscheint dagegen, dass diese Einrichtungen in erster Linie für die Kurgäste geschaffen und von ihnen benützt werden. Zwar zieht auch die einheimische Bevölkerung daraus Vorteil, unmittelbar, indem sie die Kur- und Sporteinrichtungen ebenfalls benützen kann, und mittelbar, weil dadurch Feriengäste angezogen werden, die der einheimischen Bevölkerung Verdienst bringen. Indes können die Feriengäste diese Einrichtungen meistens ausgiebiger benützen als die einheimische Bevölkerung, für welche die Benützungsmöglichkeit zwar das ganze Jahr hindurch besteht, von der sie aber gerade zu den dafür besonders geeigneten Zeiten wegen ihrer beruflichen Inanspruchnahme in der Regel nicht oder doch nicht ebenso intensiv Gebrauch machen können wie die Kurgäste, die hier ihre Ferien- und Freizeit verbringen. Dazu kommt, dass die Kur- und Sporteinrichtungen wegen der einheimischen Bevölkerung allein nicht, jedenfalls aber nicht im gleichen Umfange geschaffen würden, wie es für die Feriengäste geschieht. Im Hinblick hierauf lässt es sich sachlich rechtfertigen, die Kurtaxen nur von den Feriengästen zu erheben. Zu diesen gehören aber nicht nur die "Gäste im hergebrachten Sinne", in Bezug auf welche der

Beschwerdeführer die Erhebung der Taxe auch aus dem Gesichtspunkt der Rechtsgleichheit nicht beanstandet, sondern auch die Ferienhausbesitzer. Hält aber die Ausdehnung der Abgabepflicht auf diese vor Art. 4 BV stand, so kommt nichts darauf an, wie hoch die Steuern und sonstigen Abgaben sind, die der Beschwerdeführer in Flims als Liegenschaftseigentümer zu bezahlen hat.

BGE 90 I 86 S. 101

Als sehr fragwürdig erscheint die vom Beschwerdeführer weiter als rechtsungleiche Behandlung gerügte Unterscheidung, wonach die Kur- und Sporttaxe von den Dienstboten der Gäste, nicht aber von denjenigen der Einwohner zu entrichten ist (Art. 7 lit. a KSG). Indes braucht nicht entschieden zu werden, ob hierin ein Verstos gegen Art 4 BV liegt. Der Beschwerdeführer nimmt zwar, wie er in der Beschwerde ausführt, gelegentlich ein Dienst- und Kindermädchen mit in sein Ferienhaus. Die streitige Veranlagung hat indessen nicht die Kur- und Sporttaxe für ein Dienstmädchen zum Gegenstand, sondern eine Pauschaltaxe, und diese ist, wie sich aus den nachstehenden Erwägungen ergibt, auch haltbar, wenn vom Dienstmädchen abgesehen wird.

6. Der Beschwerdeführer bestreitet die in den Ausführungsbestimmungen zum KSG vorgesehenen Kur- und Sporttaxen auch der Höhe nach. Da er die Pauschalierung gewählt hat, ist indes lediglich zu prüfen, ob die gesetzlichen Bestimmungen über diese in dem Umfange, als sie auf ihn angewendet worden sind, an sich oder in ihrer konkreten Anwendung gegen Art. 4 BV verstossen (Erw. 1 hievor). Unbeachtlich sind daher die Ausführungen des Beschwerdeführers über die Auswirkungen der Pauschalierung bei einem grössern, komfortablern und besser gelegenen Ferienhaus als dem des Beschwerdeführers, sowie über die Belastung der Ferienhausbesitzer durch die Tagestaxe im Vergleich zu den eigentlichen Gästen. a) Nach Art. 4 KSG ist die Pauschaltaxe, die neben dem Ferienhausbesitzer auch für seine Familie und die unentgeltlich beherbergten Gäste gilt, "auf Grund der im Ferienhaus verfügbaren Betten" festzusetzen. Der Beschwerdeführer bezeichnet diese Ordnung als willkürlich und behauptet, der einzig brauchbare Massstab sei die Zahl der in Wirklichkeit das Haus bewohnenden Personen, der meist mit dem Kreis der Familie des Besitzers zusammenfalle. Wenn auf die Zahl der im Laufe eines Jahres im Haus übernachtenden Personen abzustellen wäre, würde dies eine Kontrolle durch An- und Abmeldung dieser Personen

BGE 90 I 86 S. 102

bedingen. Gerade davon soll aber die Pauschalierung den Ferienhausbesitzer befreien (Art. 12 Abs. 4 KSG). Es muss eine auf Grund der Erfahrung vorgenommene Schätzung der durchschnittlichen Bettenbesetzung genügen, und dafür erscheint die Zahl der verfügbaren Betten als durchaus geeignete Grundlage. Art. 4 KSG verstösst daher nicht gegen Art. 4 BV. Ebensowenig tut es die in der angefochtenen Veranlagung liegende Anwendung dieser Bestimmung. Da das Ferienhaus des Beschwerdeführers vier normale Betten und ein Notbett (Couch) enthält, kann von Willkür nicht die Rede sein, wenn bei der Berechnung derPauschaltaxe von einer durchschnittlichen Besetzung von drei Betten ausgegangen wird, und zwar selbst dann nicht, wenn das gelegentlich mitgenommene Dienstmädchen ausser Betracht bleibt, denn der Beschwerdeführer erklärt wohl, dass er das Haus nicht unentgeltlich Freunden oder Bekannten überlasse, behauptet aber nicht und tut jedenfalls nicht dar, dass er dort nicht gelegentlich Verwandte und Freunde beherberge, wie es in derartigen Ferienhäusern erfahrungsgemäss häufig geschieht. b) Die in Art. 2 der Ausführungsbestimmungen zum KSG enthaltene Festsetzung der Pauschaltaxe auf Fr. 40. - bis 80.- pro Bett und Jahr je nach Lage und Komfort des Hauses beruht nach Angabe des Gemeinderates auf der Annahme eines durchschnittlichen jährlichen Aufenthaltes von 3-4 Monaten im Ferienhaus. Diese Ordnung ist aus dem Gesichtswinkel des Art. 4 BV nicht zu beanstanden, da eine Pauschaltaxe ihrem Wesen nach nicht auf die individuellen Verhältnisse abstellen kann, sondern von durch-

schnittlichen Verhältnissen ausgehen muss. Zu Unrecht rügt der Beschwerdeführer daher als Verweigerung des rechtlichen Gehörs, dass ohne Beweisabnahme über seine Behauptung hinweggegangen worden sei, dass er und seine Angehörigen jährlich höchstens 8 Wochen im Ferienhaus in Flims weilten. c) Wenn der Beschwerdeführer nicht auf Grund der Zahl der im Haus vorhandenen Betten und einer durchschnittlichen Aufenthaltsdauer veranlagt werden, sondern seine

BGE 90 I 86 S. 103

individuellen Verhältnisse genau berücksichtigt haben wollte, so hätte er nicht die Pauschaltaxe, sondern die Berechnung pro Logiernacht wählen müssen. Davon, dass dies "beinahe unzumutbar" sei wegen des damit verbundenen "unschweizerischen Kontroll- und Überwachungsapparates", kann nicht die Rede sein. Wenn die Taxe pro Logiernacht berechnet wird, ist es klar und bedeutet es keine Verletzung verfassungsmässiger Freiheitsrechte, dass der Abgabepflichtige die für die Berechnung erforderlichen Angaben zu machen und eine gewisse Kontrolle darüber zu dulden hat. Es ist auch nicht richtig, dass er sich dann "bei jedem noch so kurzen Aufenthalt sofort persönlich beim Kur- und Verkehrsverein an- und abmelden und die fälligen Taxen entrichten" müsste; vielmehr hätte er, wie dem von ihm selber eingereichten Schreiben des Kur- und Verkehrsvereins vom 10. September 1962 zu entnehmen ist, lediglich einen ihm zur Verfügung gestellten Block auszufüllen und diesen am Ende der Saison einzureichen. d) Nach Art. 2 lit. A/AA der Ausführungsbestimmungen zum KSG beträgt die Pauschaltaxe je nach Lage und Komfort des Ferienhauses Fr. 40.- bis 80.- pro Bett und Jahr. Dass ein Ansatz von Fr. 50.- mit Rücksicht auf Lage und Komfort seines Ferienhauses unhaltbar sei, macht der Beschwerdeführer mit Recht nicht geltend. Sein Einwand, die Pauschaltaxe von insgesamt Fr. 150..- übersteige die bei Berechnung pro Logiernacht geschuldete Taxe um gut das Doppelte, ist schon deshalb unbehelflich, weil der Beschwerdeführer dem dadurch abhelfen könnte, dass er keine Pauschaltaxe wünscht. Es lässt sich auch nicht im Ernste sagen, dass eine jährliche Pauschaltaxe von Fr. 150.– für ein Ferienhaus mit 4 Betten und einer Couch den Charakter einer Kur- und Sporttaxe verliere und zu einer verfassungswidrigen Aufenthaltssteuer werde. Unbegründet ist schliesslich auch der Einwand, dass es "willkürlich, rechtsungleich, ungerecht und unbillig" sei, die Ferienhausbesitzer mit einer gleich hohen Kurtaxe zu belasten

BGE 90 I 86 S. 104

wie die "eigentlichen Gäste", die im Gegensatz zu jenen keine Steuern und festen Abgaben in Flims zu entrichten haben. Denn die Kur- und Sporttaxe einerseits und die mit dem Liegenschaftsbesitz zusammenhängenden Steuern und festen Abgaben (Wasserzins, Anschlussgebühr usw.) werden aus verschiedenen Gründen und für verschiedene Zwecke erhoben und können daher nicht miteinander verglichen werden. Davon abgesehen lässt sich ein genauer Vergleich der vom Beschwerdeführer gewählten Pauschaltaxe mit den von Hotelgästen usw. zu bezahlenden Tagestaxen ohnehin nicht anstellen.

Dispositiv

Demnach erkennt das Bundesgericht: Die Beschwerde wird abgewiesen, soweit darauf einzutreten ist.