

A1 23 164

URTEIL VOM 6. JANUAR 2025

**Kantonsgericht Wallis
Öffentlichrechtliche Abteilung**

Es wirken mit: Christophe Joris, Präsident, Dr. Lionel Seeberger und Jean-Bernard Fournier, Richter, sowie Vanessa Brigger, Gerichtsschreiberin,

in Sachen

EINWOHNERGEMEINDE X _____, vertreten durch Rechtsanwalt Fabian Williner,
3930 Visp,

gegen

STAATSRAT DES KANTONS WALLIS, Vorinstanz,

Y _____, vertreten durch Rechtsanwalt Marc Truffer, 3900 Brig-Glis,

(Abgaben & Gebühren)

Verwaltungsgerichtsbeschwerde gegen den Entscheid vom 16. August 2023.

Sachverhalt

A. Die Einwohnergemeinde X _____ (Gemeinde) stellte Y _____ mit Verfügung vom 25. April 2022 eine Kurtaxenpauschale 2022/2023 für seine Wohnung im Haus A _____ in der Höhe von Fr. 1320.00 in Rechnung (S. 8). Y _____ reichte dagegen am 25. Mai 2022 beim Staatsrat des Kantons Wallis Beschwerde ein (S. 1 ff.). Er rügte, er habe bereits gegen die inhaltlich gleichlautende Veranlagungsverfügung der Gemeinde X _____ vom 26. April 2019 beim Staatsrat Beschwerde erhoben. Der Staatsrat habe die Beschwerde gutgeheissen und erkannt, soweit Art. 6 des Reglements über die Kurtaxe der Gemeinde X _____ vom 13. Juli 2015 (genehmigt durch den Staatsrat am 2. Dezember 2015; fortan KTR/SG) von einem durchschnittlichen Belegungsgrad von 60 Tagen ausgehe, verletze dies Art. 21 Abs. 3^{bis} des Gesetzes über den Tourismus vom 9. Februar 1996 (SGS/VS 935.1; GTour).

B. In ihrer Stellungnahme brachte die Gemeinde vor, sie habe in der Zwischenzeit eine Umfrage lanciert, welche unter Berücksichtigung der Gästestruktur «Erwachsene», «Kinder» sowie «Kleinkinder» einen Belegungsgrad der nicht oder nicht gewerblich vermieteten Ferienwohnungen von 63.4 Tagen ergeben habe (S. 34 ff.). Der statistische Nachweis für die Belegung von 60 Tagen sei erbracht.

C. Der Staatsrat hiess die Beschwerde am 16. August 2023 gut, soweit er darauf eintrat, und hob die angefochtene Veranlagungsverfügung der Gemeinde auf (S. 109 ff.). Er führte aus, aufgrund der abschliessenden Definition in Art. 21 Abs. 3^{bis} GTour und Art. 1 Abs. 1 lit. b der Verordnung zum Gesetz über den Tourismus vom 10. Dezember 2014 (SGS/VS 935.100; VTour) sei es nicht zulässig, die gewerbliche resp. die gelegentliche Vermietung in einem kommunalen Kurtaxenreglement abweichend zu regeln. Die Definition der gewerblichen Vermietung in Art. 4 Abs. 3 KTR/SG widerspreche dem übergeordneten kantonalen Recht. Weiter sei im Rahmen der konkreten Normenkontrolle zu prüfen, ob Art. 6 Abs. 3 KTR/SG, welcher für die Berechnung der Jahrespauschale von einem durchschnittlichen Belegungsgrad von 60 Tagen ausgehe, gegen Art. 21 Abs. 3^{bis} GTour verstosse. Die von der B _____ Tourismus AG durchgeführte Umfrage bei Ferienwohnungseigentümern stelle keinen detaillierten und transparenten Berechnungsnachweis im Sinne der Rechtsprechung dar und genüge den gesetzlichen Anforderungen von Art. 21 Abs. 3^{bis} GTour nicht. Das GTour der Gemeinde erlaube die Delegation der Durchführung der Umfrage an die B _____ Tourismus AG nicht. Selbst wenn die Daten rechtmässig erhoben worden wären, erfülle die Umfrage die Anforderungen nach Art. 21 Abs. 3^{bis} GTour nicht: Das KTR/SG beinhalte eine abweichende Definition

der gewerblichen Vermietung. Die Gemeinde sei daher bereits bei der Zuteilung der Objekte zu den entsprechenden Beherbergungsformen und damit bei der Auswahl der für die Umfrage angeschriebenen Personen von einer falschen Prämisse ausgegangen. Die Umfrage weise überdies inhaltliche Mängel auf. Die Fragestellung betreffend die durchschnittliche Belegung sei unvollständig und missverständlich formuliert. Die Formulierung der Frage Nr. 5 erfasse die unentgeltliche Nutzung durch Drittpersonen ausserhalb der Familie nicht, welche bei der Berechnung des durchschnittlichen Erhebungsgrades zu berücksichtigen seien. Die Qualität der Umfrage sei in mehrfacher Hinsicht ungenügend. Unter Berücksichtigung der genannten Umstände liege kein detaillierter und transparenter Berechnungsnachweis im Sinne der Rechtsprechung vor, welcher den Anforderungen von Art. 21 Abs. 3^{bis} GTour genüge, weshalb die Beschwerde gutzuheissen und die angefochtene Verfügung aufzuheben sei.

D. Gegen den Entscheid des Staatsrates erhob die Einwohnergemeinde X _____ (Beschwerdeführerin) am 20. September 2023 Verwaltungsgerichtsbeschwerde bei der öffentlichrechtlichen Abteilung des Kantonsgerichts und stellte folgende Rechtsbegehren:

- " 1. Die Beschwerde sei gutzuheissen und der angefochtene Entscheid vom 16.08.2023 aufzuheben.
Eventualiter:
Die Beschwerde sei gutzuheissen und die Sache zur Neuurteilung an die Beschwerdeinstanz zurückzuweisen.
2. Die Kosten von Verfahren und Entscheid seien dem Beschwerdegegner aufzuerlegen.
3. Die Beschwerdeführerin sei zu Lasten des Beschwerdegegners eine angemessene Parteientschädigung zuzusprechen."

Die Beschwerdeführerin legte dar, der Staatsrat habe betreffend die Kurtaxenpauschale 2019/2020 festgehalten, Art. 6 KTR/SG verletze Art. 21 Abs. 3^{bis} GTour, da keine statistische Grundlage für den durchschnittlichen Belegungsgrad von 60 Tagen vorliege. Das Kantonsgericht habe die dagegen eingereichte Beschwerde mit Urteil A1 20 37 vom 15. September 2020 abgewiesen. Die Beschwerdeführerin habe daraufhin eine Umfrage lanciert, wobei 267 Eigentümer per E-Mail hätten angeschrieben werden können, was 99.26 % der Zweitwohnungseigentümer entspreche. An der Befragung hätten schliesslich 74 Eigentümer teilgenommen. Die Umfrage habe einen Belegungsgrad von 55.1 Tagen (49.7 Tage Eigenbelegung plus 5.4 Tage gelegentliche Fremdvermietung) ergeben. Die Kurtaxenbefreiung für Kleinkinder unter 6 Jahren sowie der reduzierte Kurtaxensatz für Kinder zwischen 6 und 16 Jahren sei beim Faktor «durchschnittliche Logiernächte» berücksichtigt worden, wobei die Gästestruktur anhand der ausgestellten Gäs-

tekkarten und der gemeldeten Gästestruktur bei der gewerblichen Vermietung von Ferienwohnungen ermittelt worden sei. Es resultiere nach Berücksichtigung von Kindern und Jugendlichen und einer Dunkelziffer ein durchschnittlicher Belegungsgrad von 63.4 Tagen.

Die Beschwerdeführerin rügte, indem die Vorinstanz die Umfrage als nicht gesetzeskonform beurteile, verletze sie den Grundsatz von Treu und Glauben. Sie habe die Auskünfte der zuständigen kantonalen Fachbehörde unbeachtet gelassen, wonach die Umfrage zulässig sei. Sie rügte weiter, die Vorinstanz hätte keine konkrete Normenkontrolle von Art. 4 Abs. 3 KTR/SG durchführen dürfen, da der Beschwerdegegner nie eine Verletzung dieser Bestimmung gerügt habe und die gewerbliche Vermietung vorliegend nicht massgeblich sei. Zudem sei die Auslegung von Art. 4 Abs. 3 KTR/SG durch die Vorinstanz nicht nachvollziehbar und verletze die Gemeindeautonomie. Betreffend die Datenerhebung wende die Vorinstanz das kantonale Recht, insbesondere Art. 21 Abs. 3^{ter} GTour, falsch an. Es sei nicht die Erhebung der Kurtaxe delegiert worden, sondern lediglich der Auftrag zur Durchführung einer Umfrage, was nach auftrags- resp. vergaberechtlichen Bestimmungen zulässig sei.

Die Beschwerdeführerin kritisierte weiter, die Vorinstanz habe den Anspruch auf rechtliches Gehör verletzt, da sie die Gesetzeskonformität der Umfrage geprüft habe, ohne jedoch zu erwähnen, welche gesetzlichen Bestimmungen beigezogen worden seien. Die Vorinstanz habe bei der Prüfung der Umfrage Art. 21 Abs. 3^{bis} GTour falsch angewandt und das Verhältnismässigkeitsprinzip verletzt. Die Berechnungen des durchschnittlichen Belegungsgrads von 60 Tagen bezüglich der Kurtaxenpauschale sei aufgrund der durchgeführten Umfragen nachvollziehbar und korrekt. Auch bei gewissen Auslegungsschwierigkeiten rechtfertige es sich nicht, die statistische Grundlage per se in Abrede zu stellen.

E. Der Staatsrat beantragte am 18. Oktober 2023 die vollumfängliche kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde. Er verwies auf den angefochtenen Entscheid und führte ergänzend aus, es sei aufgrund der jüngsten Rechtsprechung des Bundesgerichts nicht zulässig, für gewerblich vermietete Ferienwohnungen die Kurtaxe in Form einer Pauschale zu erheben. Die Beschwerdeführerin habe diese zu Recht von der Pauschale ausgenommen, sei aber durch die in ihrem Reglement enthaltene Definition der gewerblichen Vermietung von einer falschen Prämisse ausgegangen bei der Auswahl der befragten Eigentümer. Dies könne zu einer Verfälschung des Umfrageergebnisses und damit des durchschnittlichen Belegungsgrads führen.

F. Y _____ (Beschwerdegegner) beantragte am 24. Oktober 2023 die Abweisung der Beschwerde unter Kostenfolge zu Lasten der Gemeinde sowie eine angemessene Parteientschädigung. Er führte aus, die Beschwerdeführerin könne sich als öffentlich-rechtliche Körperschaft nicht auf den Grundsatz von Treu und Glauben berufen. Der durchschnittliche Belegungsgrad von 60 Übernachtungen sei verglichen mit anderen Gemeinden unhaltbar hoch und der Rücklauf der Umfrage von 28 % sei nicht aussagekräftig. Die Umfrage habe auch Übernachtungszahlen von gewerblich vermieteten Ferienwohnungen berücksichtigt, was Art. 21 GTour widerspreche.

G. Die Beschwerdeführerin reichte am 6. November 2023 eine Stellungnahme ein und entgegnete, der Staatsrat verweise in seiner Stellungnahme vom 18. Oktober 2023 auf die «C _____»-Urteile des Bundesgerichts (S. 229 f.). Dies sei bemerkenswert, da diese vom September 2023 datieren würden, womit der Staatsrat die Erkenntnisse dieser Entscheide nicht in den angefochtenen Entscheid vom 16. August 2023 integrieren können. Weiter bestritt die Beschwerdeführerin, dass an der Umfrage Eigentümer rein gewerblich vermieteter Ferienwohnungen teilgenommen hätten. Es seien keineswegs die falschen Personen angeschrieben worden.

H. Am 9. Januar 2024 hinterlegte die Beschwerdeführerin erneut eine Stellungnahme (S. 232 f.). Sie führte aus, das Bundesgericht habe sich in den «C _____»-Urteilen auch zu den von der HES-SO Valais/Wallis durchgeführten Umfragen geäußert und diese nicht bemängelt. Dementsprechend sei eine Delegation einer Umfrage an Dritte zulässig. Auch in der Umfrage der HES-SO Valais/Wallis sei nach der Anzahl Tage/Übernachtungen gefragt worden, unter Ausschluss der Pandemie-Jahre.

I. Der Beschwerdegegner hielt am 2. Februar 2024 an seinen Rechtsbegehren fest. Er bekräftigte seine Auffassung, eine Eigenbelegung von 60 Übernachtungen sei unhaltbar hoch, da auch gewerblich vermietete Ferienwohnungen berücksichtigt worden seien. Die Umfrage der B _____ Tourismus AG sei methodisch falsch und unwissenschaftlich.

J. Am 4. Juni 2024 teilte die Beschwerdeführerin mit, die B _____ Tourismus AG habe im Spätherbst 2023 die HES-SO Valais/Wallis mit der Durchführung einer neuen Umfrage zur Ermittlung der Anzahl Übernachtungen in den Zweitwohnungen des B _____ beauftragt. Die HES-SO Valais/Wallis habe bereits eine vergleichbare Umfrage für die Gemeinden der «C _____» durchgeführt, was durch das Bundesgericht nicht beanstandet worden sei. Für die Gemeinde X _____ sei eine durchschnittliche Anzahl Übernachtungen von 63.1 Nächten ermittelt worden, wobei die Dun-

kelziffer noch nicht berücksichtigt sei. Es sei daher erstellt, dass die im Reglement statuierten 60 Übernachtungen nun durch zwei Umfragen nachgewiesen seien. Die Gemeinde halte daher an ihren Rechtsbegehren fest.

K. Der Beschwerdegegner reichte am 1. Juli 2024 eine Stellungnahme ein und hielt an seinen Rechtsbegehren fest. Er führte aus, Gegenstand der Beschwerde sei der Staatsratsentscheid vom 16. August 2023 betreffend die Veranlagungsverfügung der Gemeinde vom 25. April 2022. Der nun von der Beschwerdeführerin eingereichte Analysebericht vom 3. Juni 2024 könne nicht massgeblich sein für die Beurteilung der Beschwerde. Die neuen Ehebungen könnten allenfalls zur Begründung künftiger Verfügungen herangezogen werden. Durch die im Herbst 2023 lancierte neue Umfrage anerkenne die Beschwerdeführerin implizit die Mängel der ersten Umfrage. Die neue Umfrage sei ohnehin ebenfalls mangelhaft. Es hätten nur 35 % der kontaktierten Personen teilgenommen, das Ergebnis sei nicht repräsentativ.

L. Der Staatsrat hielt am 17. Juli 2024 an seinem Antrag fest. Es seien lediglich rund 1 600 der 3 200 Zweitwohnungseigentümer im B _____ zur Teilnahme an der Umfrage des HES-SO Valais/Wallis eingeladen worden. Es werde nicht dargelegt, wie es zu dieser Diskrepanz gekommen sei und welche Eigentümer aus welchen Gründen ausgewählt worden seien. Zudem lasse sich die Rücklaufquote der einzelnen Gemeinden nicht eruieren, weshalb sich die Repräsentativität der Umfrage nicht überprüfen lasse. Weiter hielt der Staatsrat an seiner Auffassung fest, dass Art. 4 Abs. 3 KTR/SG gegen Art. 21 Abs. 3^{bis} GTour verstosse und die Beschwerde bereits aus diesem Grund abzuweisen sei.

M. Die Gemeinde entgegnete am 9. Oktober 2024, die Schlussfolgerung des Staatsrats, es seien nicht alle Zweitwohnungseigentümer angeschrieben worden, sei unzutreffend. Der Expertenbericht erläutere, wie die Unterschiede zu den offiziellen Zahlen des Bundes zustande gekommen seien. Gewisse Eigentümer würden über mehrere Zweitwohnungen verfügen. Nicht angeschrieben worden seien die Eigentümer, welche ihre Liegenschaft ausschliesslich gewerblich vermieten würden und in der Gemeinde ihren Steuersitz hätten, da diese nicht kurtaxenpflichtig seien. Kurtaxenpflichtige Eigentümer, welche ihre Wohnungen ausschliesslich vermieten würden, seien angeschrieben worden, jedoch seien diese Zahlen nicht in die Statistik der Eigenbelegung eingeflossen, da die Eigenbelegung 0 betrage. Eigentümer, welche keine Jahrespauschale entrichten würden, seien nicht berücksichtigt worden. Die Rücklaufquote für die Gemeinde X _____ betrage 27.3 %. Das Vorgehen des HES-SO Valais/Wallis sei mit dem Kanton abgestimmt und bereits durch das Bundesgericht geschützt worden.

Weitere Sachverhaltsdarstellungen, Parteibehauptungen sowie Begründungen sind, soweit rechtlich von Bedeutung, in den nachfolgenden Erwägungen aufgeführt.

Erwägungen

1.

1.1 Der angefochtene Entscheid des Staatsrats stellt eine letztinstanzliche Verfügung im Sinne von Art. 72 des Gesetzes über das Verwaltungsverfahren und die Verwaltungsrechtspflege vom 6. Oktober 1976 (VVRG; SGS/VS 172.6) dar, die mangels Ausschlusses in den Art. 74 bis Art. 77 VVRG der Verwaltungsgerichtsbeschwerde unterliegt.

1.2 Gemeinden und Gemeindeverbände sind zur Beschwerde an das Kantonsgericht berechtigt, wenn sie durch eine Verfügung berührt sind und ein schutzwürdiges Interesse an deren Aufhebung oder Abänderung haben (Art. 156 Abs. 1 des Gemeindegesetzes vom 5. Februar 2004 [GemG; SGS/VS 175.1]; Art. 80 Abs. 1 lit. a i. V. m. Art. 44 Abs. 1 lit. a VVRG; Urteile des Kantonsgerichts A1 20 27 vom 15. September 2020 E. 1.1; A1 14 158 vom 6. Februar 2015 E. 1.1; A1 12 118/A1 12 119 vom 22. Februar 2013 E. 2.2). Gemeinden und Gemeindeverbände sind auch ohne eine solche Beeinträchtigung zur Verwaltungsgerichtsbeschwerde legitimiert, wenn das Gesetz sie hierzu ermächtigt (Art. 80 Abs. 1 lit. a i. V. m. 44 Abs. 1 lit. b VVRG; HÄFELIN / MÜLLER / UHLMANN, Allgemeines Verwaltungsrecht, 8. A., 2020, N. 1157). Ein Gemeinwesen kann auch zur Beschwerde legitimiert sein, wenn es durch den angefochtenen Entscheid in seinen hoheitlichen Befugnissen und Aufgaben berührt wird (BGE 141 II 161 E. 2.1; 140 I 90 E. 1.1; 135 I 43 E. 1.2; 131 I 91 E. 1). Zudem können gemäss Art. 156 Abs. 2 GemG Erlasse und Entscheide der Aufsichtsbehörde, welche die Gemeindeautonomie verletzen, mit Beschwerde an das Kantonsgericht angefochten werden.

1.3 Mit Entscheid vom 16. August 2023 hat der Staatsrat eine Verfügung der Beschwerdeführerin betreffend die Kurtaxenpauschale aufgehoben. Die Beschwerdeführerin ist in ihrer Stellung als Hoheitsträgerin berührt, da sie als Gemeinde nach Art. 21 Abs. 3^{bis} GTour berechtigt ist, mittels Reglement eine pauschale Erhebung der Kurtaxe vorzusehen und zu erheben. Sie ist folglich als Adressatin des angefochtenen Staatsratsentscheids und aufgrund ihrer Stellung als Hoheitsträgerin durch diesen berührt und hat ein schutzwürdiges Interesse an dessen Änderung oder Aufhebung, so dass sie gemäss Art. 80 Abs. 1 lit. a i. V. m. Art. 44 Abs. 1 lit. a VVRG zur Beschwerdeführung legitimiert ist (vgl. Urteil des Kantonsgerichts A1 20 27 vom 15. September 2020 E. 1.2). Auf die im

Übrigen form- und fristgerecht eingereichte Beschwerde ist deshalb einzutreten (Art. 80 Abs. 1 lit. b und c i. V. m. Art. 46 und Art. 48 VVRG).

2. Das Gericht hat die Angelegenheit nicht unter allen Gesichtspunkten zu überprüfen, sondern kann sich im Wesentlichen auf die gerügten Punkte beschränken (Art. 48 Abs. 2 i. V. m. Art. 80 Abs. 1 lit. c VVRG). Es können zudem nur Rechtsverletzungen, einschliesslich Überschreitungen oder Missbrauch des Ermessens, sowie die unrichtige oder unvollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts geltend gemacht werden. Die Unzweckmässigkeit der Verfügung kann jedoch nur in Fällen, die hier nicht zutreffen (Art. 78 VVRG), überprüft werden.

3. Die Beschwerdeführerin beantragt als Beweismittel die hinterlegten Dokumente und die Edition der vorinstanzlichen Akten. Das Kantonsgericht hat das Dossier der Vorinstanz und die eingereichten Belege zu den Akten genommen. Den Beweisanträgen ist damit entsprochen worden. Die vorhandenen Akten umfassen mithin die entscheiderelevanten Belege und Sachverhaltselemente und genügen, wie die nachfolgenden Erwägungen zeigen, zur Beurteilung der rechtserheblichen Fragen. Das urteilende Gericht nimmt unter Berücksichtigung der vorliegenden Umstände in antizipierter Beweiswürdigung an, weitere Beweismittel würden nichts an der zu beurteilenden Sach- und Rechtslage ändern, weshalb auf zusätzliche Beweisabnahmen verzichtet wird.

4.

4.1 Die Beschwerdeführerin rügt, die Vorinstanz verletze den Grundsatz von Treu und Glauben. Sie legt dar, der Staatsrat habe betreffend die Kurtaxenpauschale 2019/2020 festgehalten, Art. 6 KTR/SG verletze Art. 21 Abs. 3^{bis} GTour, da die Belegung von 60 Tagen nicht statistisch nachgewiesen sei. Das Kantonsgericht habe die dagegen eingereichte Beschwerde mit Urteil A1 20 37 vom 15. September 2020 abgewiesen. Die Gemeinde habe sich anschliessend bemüht, mit der Dienststelle für Wirtschaft, Tourismus und Innovation (DWTI) eine Lösung zu finden. Die Beschwerdeführerin habe der DWTI den beabsichtigten Fragekatalog zukommen lassen. Nach Ansicht der DWTI sei die beabsichtigte Umfrage eine der wenigen Möglichkeiten gewesen, statistische Werte zu erheben. Die Beschwerdeführerin habe die DWTI mit den Umfrageergebnissen konfrontiert, welche mit E-Mail vom 30. Juni 2021 mitgeteilt habe, dass nach Ansicht der DWTI der statistische Nachweis für die Belegung von 60 Tagen erbracht worden sei. Die Beschwerdeführerin habe die Mangelhaftigkeit der Auskünfte der zuständigen Dienststelle nicht erkennen können. Sie habe Dispositionen im Vertrauen auf die Richtigkeit getroffen; von weiteren Tätigkeiten zur Nachweiserbringung habe die Gemeinde bewusst ab-

gesehen. Indem die Vorinstanz die Auskünfte der zuständigen Behörden unbeachtet gelassen und diese sogar kritisiert und als fehlerhaft bezeichnet habe, sei der Vertrauensgrundsatz verletzt worden.

Der Beschwerdegegner erwidert, die Beschwerdeführerin könne sich als öffentlich-rechtliche Körperschaft nicht auf den Grundsatz von Treu und Glauben berufen. Ohnehin wäre das Interesse an der richtigen Rechtsanwendung vorliegend höher zu gewichten. Überdies habe die Gemeinde keine Dispositionen getroffen, die nicht wieder rückgängig gemacht werden könnten und die Zuständigkeit der Dienststelle sei fraglich, da die Normenkontrolle den Gerichten obliege.

4.2 Gemäss ständiger Rechtsprechung des Bundesgerichts kann sich eine Gemeinde in Verbindung mit der Rüge der Verletzung ihrer Autonomie auf weitere Verfassungsrechte und -grundsätze berufen, namentlich auf die Rechtsgleichheit (Art. 8 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 [BV; SR 101]), den Schutz vor Willkür bzw. die Wahrung von Treu und Glauben (Art. 9 BV) sowie die Grundsätze staatlichen Handelns gemäss Art. 5 BV (BGE 144 I 193 E. 7.4.1 mit Hinweisen).

4.2.1 Der Grundsatz von Treu und Glauben (Art. 5 Abs. 3 und Art. 9 BV) verleiht Rechtssuchenden unter gewissen Umständen Anspruch auf Schutz ihres Vertrauens auf die Richtigkeit behördlichen Handelns. Das Vertrauen in eine Auskunft oder Zusicherung wird geschützt, wenn kumulativ fünf Voraussetzungen erfüllt sind: (1) Die Behörde handelte in einer konkreten Situation mit Bezug auf bestimmte Personen; (2) sie war für die Erteilung der betreffenden Auskunft zuständig oder die rechtssuchende Person durfte die Behörde als zuständig betrachten; (3) die betroffene Person konnte die Unrichtigkeit der Auskunft nicht ohne Weiteres erkennen; (4) es wurden Dispositionen im Vertrauen auf die Richtigkeit der Auskunft getroffen, die nicht ohne Nachteil rückgängig gemacht werden können; (5) schliesslich dürfen weder die tatsächlichen Grundlagen noch die gesetzliche Ordnung seit der Auskunftserteilung eine Änderung erfahren haben (BGE 146 I 105 E. 5.1.1 mit Hinweisen; KRADOLFER, St. Galler Kommentar BV, 4. A., 2023, N. 99 zu Art. 9 BV).

4.3 Die Beschwerdeführerin beruft sich auf eine E-Mail-Nachricht vom 15. März 2021 eines wissenschaftlichen Mitarbeiters der DWTI an ihren Rechtsanwalt (S. 52 f.). Der Mitarbeiter antwortete auf die Frage des Rechtsanwalts, ob eine Umfrage bei Zweitwohnungseigentümern als objektive Berechnungsgrundlage für die Kurtaxen genutzt werden könne, solche Umfragen seien so ziemlich die einzige Möglichkeit, die statistischen

Werte direkt zu erheben. Alternativ gebe es die Methode über indirekte Indikatoren wie Wasserverbrauch. Es sei wichtig, die Resultate pro Gemeinde auszuwerten und die statistische Repräsentativität der Werte darzulegen. Für die Homologation der Reglemente durch den Staatsrat sollte diese Umfrage aus seiner Sicht ausreichend sein. Es stelle sich die Frage, ob diese bei einer allfälligen Beschwerde vor dem Bundesgericht standhalte. Es gebe jedoch keine bessere Grundlage als die Angaben der Steuerpflichtigen.

4.4 Sowohl die Genehmigung des kommunalen Kurtaxenreglements als auch die Beurteilung von Beschwerden gegen die von der Gemeinde in Anwendung des GTar getroffenen Entscheide liegen in der Zuständigkeit des Gesamtstaatsrats (Art. 146 f. GemG; Art. 46 GTour). Eine übergeordnete Verwaltungsinstanz oder Gerichtsbehörde braucht eine nicht von ihr selbst geschaffene Vertrauensgrundlage überhaupt nicht zu beachten (WEBER-DÜRLER, Vertrauensschutz in öffentlichen Recht, 1983, § 12 S. 105). Wissenschaftliche Mitarbeiter und Juristen der Kantonsverwaltung können daher keine verbindliche Zusicherung der Rechtmässigkeit kommunaler Reglemente oder Verfügungen abgeben. Dies geht auch aus der Nachrichten des Mitarbeiters der DWTI hervor, welcher die Formulierungen «Aus meiner Sicht» und «m.E.» verwendet und darauf hinweist, dass es fraglich sei, ob die Umfrage (bzw. das Reglement) einer Beurteilung durch das Bundesgericht standhalte. Weder die Beschwerdeführerin noch deren Rechtsanwalt durfte einen einzelnen Mitarbeiter der Kantonsverwaltung als zuständig erachten, die Abweisung einer allfälligen Verwaltungsbeschwerde gegen eine von der Gemeinde in diesem Zeitpunkt noch gar nicht erlassenen Veranlagungsverfügung oder die Genehmigung einer potentiellen Abänderung des kommunalen Reglements durch den Staatsrat zuzusichern. Die übrigen Voraussetzungen, unter denen das Vertrauen in eine Auskunft oder Zusicherung geschützt wird, müssen nach dem Gesagten nicht mehr geprüft werden. Ohnehin erscheint fraglich, ob sich die Gemeinde gegenüber unbeteiligten Dritten auf den Gutgläubensschutz berufen kann, hier gegenüber den Zweitwohnungseigentümern, welche an der Wahl und Ausgestaltung der Methode zur Erhebung der Übernachtungszahlen in keiner Weise beteiligt waren, um von diesen allenfalls unrechtmässige Kurtaxenpauschalen einzufordern.

5.

5.1 Die Beschwerdeführerin rügt, die Vorinstanz sei nicht berechtigt gewesen, eine konkrete Normenkontrolle von Art. 4 Abs. 3 KTR/SG durchzuführen. Sowohl die kantonale als auch die bundesgerichtliche Rechtsprechung halte unmissverständlich fest, eine solche Prüfung könne nur auf Parteibegehren erfolgen und müsse für den konkreten Fall massgeblich sein. Der Beschwerdegegner habe nie eine Überprüfung von Art. 4 Abs. 3 KTR/SG verlangt, sondern eine Verletzung von Art. 6 KTR/SG gerügt. Art. 4 Abs. 3 KTR/SG thematisiere die gewerbliche Vermietung, es sei nicht ersichtlich, inwiefern diese Norm für den vorliegenden Fall massgeblich sei. Die von der Vorinstanz durchgeführte Normenkontrolle von Art. 4 Abs. 3 KTR/SG sei daher unrechtmässig. Zudem ver falle die Vorinstanz in Willkür und verletze die Gemeindeautonomie, wenn sie ohne nachvollziehbare Begründung sowie ohne Durchführung einer bundesrechtskonformen Auslegung zum Ergebnis gelange, die Definition der gewerblichen Vermietung nach Art. 4 Abs. 3 KTR/SG widerspreche übergeordnetem Recht. Weder das GTour noch die dazugehörige VTour würden den Begriff der gewerblichen Vermietung definieren.

5.2 Das VVRG sieht keine abstrakte Normenkontrolle vor, bei welcher der Erlass als solcher hauptfrageweise, d.h. ausserhalb eines konkreten Anwendungsfalls, auf seine Verfassungsmässigkeit überprüft wird (TSCHANNEN, Staatsrecht der Schweizerischen Eidgenossenschaft, 5. A., 2021, § 11 N. 463). Allerdings sind die kantonalen Gerichte verpflichtet, auf Verlangen eines Rechtsuchenden das anzuwendende kantonale Recht vorfrageweise auf seine Übereinstimmung mit der Bundesverfassung zu prüfen (akzessorische Normenkontrolle; vgl. Urteil des Bundesgerichts 2C_56/2020 vom 2. Juli 2020 E. 4.1; BGE 127 I 185 E. 2). Die Begründung muss nicht ausdrücklich die angeblich verletzten Rechtsnormen oder Prinzipien bezeichnen und auch nicht zutreffen, 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). Auch der Staatsrat ist als oberste Verwaltungsbehörde auf Parteibegehren hin zur akzessorischen Kontrolle kantonaler Bestimmungen im Hinblick auf die Übereinstimmung mit der Bundesverfassung verpflichtet (vgl. KÄLIN, Chancen und Grenzen kantonalen Verfassungsgerichtsbarkeit, ZBl 1987, S. 236 f. und N. 13; SCHIESSER, Die akzessorische Prüfung, Diss. Zürich 1984, S. 144). Damit verbunden ist grundsätzlich auch die Pflicht der kantonalen Gerichte, als verfassungswidrig erkanntes kantonales Recht im Einzelfall nicht anzuwenden (TSCHANNEN, a.a.O., § 11 N. 506). Im Rahmen der akzessorischen Normenkontrolle kann lediglich die Verfassungswidrigkeit einer zur Anwendung gebrachten kantonalen Norm mittels Beschwerde gegen einen Einzelakt ge-

rügt werden (BGE 133 I 1 E. 5.1; 128 I 102 E. 3). Nach bundesgerichtlicher Rechtsprechung ist dabei die Verfassungsmässigkeit der beanstandeten Norm nicht auf alle möglichen Konstellationen hin, sondern nur unter dem Gesichtswinkel des konkreten Falles zu überprüfen, und wenn sich die Rüge als begründet erweist, wird nicht die beanstandete Norm als solche, sondern lediglich der gestützt auf sie ergangene Anwendungsakt aufgehoben (BGE 133 I 1 E. 5.1; 131 I 272 E. 3.1; 128 I 102 E. 3; 124 I 289 E. 2; 121 I 49 E. 3a).

5.3 Der Staatsrat zitiert im angefochtenen Entscheid Art. 21 Abs. 3^{bis} GTour sowie Art. 1 Abs. 1 lit. b VTour, wonach unter der gelegentlichen Vermietung die Vermietung einer durch den Eigentümer genutzten Wohnung, wenn dieser sie nicht bewohnt, verstanden wird. Er führt aus, es sei gemäss der bundesgerichtlichen Rechtsprechung nicht verfassungskonform, die Kurtaxe für gewerblich vermietete Ferienwohnungen in Form einer Pauschale zu erheben. Die Gemeinde erhebe im Grundsatz zu Recht die Kurtaxe für gewerblich vermietete Ferienwohnungen nicht in Form einer Pauschale. Art. 4 Abs. 3 KTR/SG enthalte jedoch eine eigene Definition der gewerblichen Vermietung. Es sei angesichts der Rechtsprechung des Bundesgerichts geboten, vorfrageweise im Rahmen der konkreten Normenkontrolle zu prüfen, ob Art. 4 Abs. 2 und 3 KTR/SG im Einklang mit dem übergeordneten kantonalen Recht stünden. Die abschliessende Definition im übergeordneten kantonalen Recht lasse es nicht zu, die gelegentliche bzw. gewerbliche Vermietung im kommunalen Kurtaxenreglement abweichend zu regeln. Art. 21 Abs. 3^{bis} GTour schliesse lediglich die Selbstnutzung und die gelegentliche Vermietung ein, im Umkehrschluss sei die Erhebung von Jahrespauschalen für die gewerbliche Vermietung ausgeschlossen. Hingegen lasse die in Art. 4 KTR/SG vorgesehene Definition diese eindeutige Abgrenzung nicht zu: Es sei möglich, dass eine Ferienwohnung im Direktreservierungssystem der Gemeinde aufgeführt und während mindestens 40 Wochen buchbar sei (Art. 4 Abs. 3 KTR/SG), daneben aber zusätzlich durch den Eigentümer selbst genutzt werde (Art. 4 Abs. 2 KTR/SG). Art. 4 Abs. 3 KTR/SG widerspreche übergeordnetem Recht, nämlich Art. 21 Abs. 3^{bis} GTour und Art. 1 Abs. 1 lit. b VTour.

5.4

5.4.1 Der Beschwerdegegner verweist in seiner Beschwerde an den Staatsrat auf Art. 6 KTR/SG und rügt unter anderem, der durchschnittliche Belegungsgrad von 60 Übernachtungen sei zu hoch. Eine Überprüfung von Art. 4 Abs. 3 KTR/SG hat er nicht explizit verlangt. Jedoch muss beachtet werden, dass Art. 4 Abs. 3 KTR/SG im zweiten Satz definiert, was als gewerblich vermietete Ferienwohnung zu gelten hat. Für die Berech-

nung des durchschnittlichen Belegungsgrads nach Art. 6 Abs. 3 KTR/SG ist diese Definition relevant, da die Jahrespauschale nur für nicht oder nicht gewerblich vermietete Ferienwohnungen erhoben wird.

5.4.2 Das allgemeine Geltung beanspruchende Legalitätsprinzip verlangt von den rechtssetzenden Behörden, bei ihrer Tätigkeit das höherrangige Recht zu beachten und verpflichtet die rechtsanwendenden Behörden, die Beachtung des höherrangigen Rechts zu überprüfen und kantonalen Verordnungen und Gesetzen die Anwendung zu versagen, wenn diese gegen höherrangige kantonale Normen verstossen. Verwaltungsbehörden sowie Gerichte, welche die Rechtmässigkeit einer angefochtenen Verfügung zu überprüfen haben, müssen sich vorfrageweise vergewissern, dass sich diese Verfügung nicht auf eine verfassungs- oder gesetzeswidrige Norm stützt (AUER, Staatsrecht der schweizerischen Kantone, 2016, §13 N. 1510). Es verstösst gegen das Willkürverbot und das Art. 127 Abs. 1 BV zugrundeliegende Legalitätsprinzip, eine kommunale Norm zulasten eines Abgabepflichtigen anzuwenden, obwohl sie höherrangigem kantonalen Recht widerspricht (Bundesgerichtsurteil 2C_86/2009 vom 19. November 2009 E. 7.2). Der Staatsrat kann daher als Beschwerdeinstanz im Rahmen einer konkreten Normenkontrolle eine Verfügung der Gemeinde aufheben, welche in Anwendung eines kommunalen Reglements ergangen ist, das gegen übergeordnetes Recht verstösst (A1 22 113 vom 25. April 2023 E. 5.1 mit Hinweisen). Dass der kommunale Erlass als solcher nicht angefochten und vom Staatsrat genehmigt worden ist, spielt dabei keine Rolle (ZWR 2006 S. 56 f. E. 3.2).

5.4.3 Der Beschwerdegegner hat geltend gemacht, die Gemeinde habe die Pauschale gestützt auf kommunales Recht verfügt, welches übergeordnetem Recht widerspreche. Die Rechtsprechung verlangt nicht, dass er in der Begründung seiner Beschwerde die angeblich verletzten Rechtsnormen oder Prinzipien ausdrücklich bezeichnet (siehe oben E. 5.2). Der Staatsrat ist aufgrund des Legalitätsprinzips im Abgaberecht (Art. 127 Abs. 1 BV) verpflichtet, eine akzessorische Normenkontrolle durchzuführen. Er ist bei seiner Entscheidung nach Art. 61 Abs. 1 VVRG ferner nicht an die Begehren der Partei oder deren Begründung gebunden. Die Vorinstanz hat daher zu Recht überprüft, ob die für die Veranlagung der Kurtaxenpauschale einschlägigen Bestimmungen des KTR/SG mit Art. 21 Abs. 3^{bis} GTour vereinbar sind.

5.5 Es ist daher zu prüfen, ob die in Art. 4 Abs. 2 und 3 KTR/SG enthaltene Definition der gewerblichen Vermietung mit Art. 21 Abs. 3^{bis} GTour vereinbar ist.

5.5.1 Nach Art. 4 Abs. 2 KTR/SG bezahlen Eigentümer und Nutzniesser von Ferienwohnungen, die ihr Objekt selber nutzen, die Kurtaxen in Form einer Jahrespauschale. Nach Art. 4 Abs. 3 KTR/GS gelten als gewerblich vermietete Ferienwohnungen solche, welche im Direktreservationssystem der Destination aufgeführt und während mindestens 40 Wochen buchbar sind.

Art. 21 Abs. 3^{bis} GTour statuiert das Recht der Gemeinden, mittels Reglements eine pauschale Erhebung der Taxe vorzusehen. Die Bestimmung verlangt, dass die Pauschale auf der Grundlage objektiver Kriterien zu berechnen ist, unter Beachtung des durchschnittlichen Belegungsgrades der entsprechenden Beherbergungsform einschliesslich der gelegentlichen Vermietung. Die gelegentliche Vermietung wird in Art. 1 Abs. 1 lit. b VTour definiert als die Vermietung einer durch den Eigentümer genutzten Wohnung, wenn dieser sie nicht bewohnt.

5.5.2 Ausgangspunkt jeder Auslegung eines Rechtssatzes bildet der Wortlaut der Bestimmung (grammatikalisches Element). Ist er klar, d.h. eindeutig und unmissverständlich, darf davon nur abgewichen werden, wenn ein triftiger Grund für die Annahme besteht, der Wortlaut ziele am "wahren Sinn", d.h. am Rechtssinn, der Regelung vorbei. Anlass für eine solche Annahme können die Entstehungsgeschichte der Bestimmung (historisch), ihr Zweck (teleologisch) oder der Zusammenhang mit anderen Vorschriften (systematisch) geben, so namentlich, wenn die grammatikalische Auslegung zu einem Ergebnis führt, das der Gesetzgeber nicht gewollt haben kann. Ist der Wortlaut der Bestimmung unklar bzw. nicht restlos klar und sind verschiedene Interpretationen möglich, muss nach der wahren Tragweite der Bestimmung gesucht werden. Dabei sind alle anerkannten Auslegungselemente zu berücksichtigen (pragmatischer Methodenpluralismus; zum Ganzen BGE 148 II 243 E. 4.5.1 mit Hinweisen). Das Bundesgericht lehnt es ab, die einzelnen Auslegungselemente einer Prioritätsordnung zu unterstellen (BGE 143 II 685 E. 4). Dabei kommt es namentlich auf den Zweck der Regelung, die dem Text zugrundeliegenden Wertungen sowie auf den Sinnzusammenhang an, in dem die Norm steht. Die Entstehungsgeschichte ist zwar nicht unmittelbar entscheidend, dient aber als Hilfsmittel, um den Sinn der Norm zu erkennen (BGE 148 II 259 E. 6.3 mit Hinweisen; Urteil des Kantonsgerichts A1 18 74 vom 23. August 2018 E. 3.1 mit Hinweisen).

5.5.3 Die Gemeinde betrachtet nach Art. 4 Abs. 3 KTR/SG Ferienwohnungen, die im Direktreservationssystem der Destination aufgeführt und während mindestens 40 Wochen buchbar sind, als gewerblich vermietet. Diese Definition ermöglicht theoretisch die Eigennutzung der Zweitwohnung während den übrigen Wochen des Jahres, wofür die Eigentümer - im Gegensatz zur gewerblichen Vermietung - gemäss Art. 2 Abs. 1 KTR/SG persönlich kurtaxenpflichtig sind. Art. 4 Abs. 3 KTR/SG hält nicht fest, ob und wie die Gemeinde die Kurtaxe für diese Übernachtungen erhebt. Sofern die Zweitwohnungseigentümer ihre eigenen effektiven Übernachtungen wie die Übernachtungen ihrer Gäste elektronisch oder manuell der Gemeinde melden (vgl. Art. 7 Abs. 1 und 2 KTR/SG), wäre eine mit Art. 21 Abs. 3^{bis} GTour zu vereinbarende Auslegung nicht ausgeschlossen. Die Vorinstanz hätte prüfen müssen, wie die Gemeinde die Kurtaxe für diese Übernachtungen erhebt. Zudem lässt der Wortlaut von Art. 4 Abs. 3 KTR/SG offen, wie die Gemeinde die Kurtaxe für Zweitwohnungen erhebt, welche nicht das Direktreservationssystem der Gemeinde, sondern andere Buchungsplattformen nutzen. Sofern diese Zweitwohnungen als gewerblich vermietet erfasst werden, wäre auch hier eine gesetzeskonforme Auslegung der kommunalen Bestimmung möglich. Der Staatsrat ist auch dieser Frage nicht auf den Grund gegangen.

5.5.4 Der Staatsrat hat den rechtserheblichen Sachverhalt für die Prüfung der Frage, ob Art. 4 KTR/SG mit Art. 21 Abs. 3bis GTour vereinbar ist, nicht vollständig festgestellt, wozu er von Amtes wegen verpflichtet gewesen wäre (Art. 17 und Art. 78 Abs. 1 lit. a VVRG).

5.6 Der Beschwerdegegner bringt zudem vor, es habe entgegen Art. 17 Abs. 2 GTour keine vorgängige Konsultation der Zweitwohnungseigentümer stattgefunden. Die eine Woche vor der Genehmigung durch den Gemeinderat durchgeführte bloss Informationsveranstaltung verstosse gegen übergeordnetes Recht.

5.6.1 Der Staatsrat hat dazu ausgeführt, auf den Antrag, die Gemeinde sei zu verpflichten, mit den Eigentümern im Mitwirkungsverfahren eine Kurtaxenregelung zu erarbeiten, könne nicht eingetreten werden. Die Rüge der nicht genügenden Konsultation der betroffenen Kreise hätte nach dem Homologationsentscheid des Staatsrats mit Beschwerde ans Bundesgericht gegen das KTR/SG geltend gemacht werden müssen.

5.6.2 Das Kantonsgericht hat bereits im Urteil A1 20 37 vom 15. September 2020 in E. 5.4 festgehalten, dass die Frage der vorgängigen Konsultation der betroffenen Kreise i.S.v. Art. 17 Abs. 2 GTour nicht im Rahmen der akzessorischen Normenkontrolle geprüft

werden kann. Diese Rüge hätten die Zweitwohnungseigentümer nach dem Homologationsentscheid des Staatsrats mit einer Beschwerde ans Bundesgericht gegen das KTR/SG geltend machen müssen.

6.

6.1 Hinsichtlich der Datenerhebung rügt die Beschwerdeführerin, die Vorinstanz verkenne, dass nicht die Erhebung der Kurtaxe delegiert worden sei, sondern lediglich der Auftrag zur Durchführung einer Umfrage. Dieser richte sich nicht nach den Bestimmungen des Tourismusgesetzes, sondern nach auftrags- resp. vergaberechtlichen Bestimmungen. Dementsprechend bedürfe es auch keine Delegationsnorm im Tourismusgesetz. Die Vorinstanz wende das kantonale Recht, insbesondere Art. 21 Abs. 3^{ter} GTour dementsprechend unrichtig an, wenn sie zum Ergebnis gelange, eine Delegation zur Durchführung einer Umfrage dürfe nicht an eine Drittperson erfolgen.

6.2 Der Staatsrat hat erwogen, es sei weder aus den einleitenden Bemerkungen zum Zweck der Umfrage noch aus den Umständen der von der B _____ Tourismus AG durchgeführten Umfrage ersichtlich gewesen, dass die erhobenen Daten der Berechnung des durchschnittlichen Belegungsgrades für die Erhebung der Kurtaxenpauschale durch die Gemeinde dienen sollten. Ferner sei die B _____ Tourismus AG nicht zur Erhebung dieser Daten berechtigt gewesen, da keine Bestimmung des GTour der Gemeinde eine entsprechende Delegation gestatte. Es sei unzulässig, wenn ein Tourismusunternehmen eine Umfrage zur Erhebung von Daten zur Berechnung des durchschnittlichen Belegungsgrades der Kurtaxenpauschale durchführe und die Gemeinde diese Daten verwende. Die Daten der Umfrage seien aus diesen Gründen unrechtmässig erhoben worden.

6.3 Die Verkehrsvereine haben namentlich folgende Aufgaben (Art. 6 Abs. 1 GTour): sich an Arbeiten zur Festlegung der örtlichen Tourismuspolitik zu beteiligen (lit. a), die Interessen des örtlichen Tourismus zu vertreten und zu verteidigen (lit. b) sowie die ihnen mit ihrem Einverständnis von den Gemeinden übertragenen Aufgaben auszuführen (lit. d). Art. 6a GTour hält zu den Aufgaben der kommunalen oder interkommunalen Tourismusunternehmen Folgendes fest: Die Gemeinden können zur Verbesserung und Professionalisierung der Entwicklung des örtlichen Tourismus, namentlich im Bereich der Tourismuswerbung, kommunale oder interkommunale Tourismusunternehmen gründen. Diese Tourismusunternehmen erfüllen die Aufgaben, die ihnen die Gemeinden in diesem Sinne mit ihrem Einverständnis mittels eines Übertragungsbeschlusses übertragen. Die

Gemeinde kann gemäss Art. 21 Abs. 3^{ter} GTour das Inkasso der Kurtaxe an den Verkehrsverein oder an das kommunale oder interkommunale Tourismusunternehmen übertragen

6.4 Der Staatsrat verkennt, dass Art. 6a GTour die Gemeinde ermächtigt, neben dem Inkasso der Kurtaxen mittels Übertragungsbeschluss weitere Aufgaben an die B _____ Tourismus AG zu übertragen. Weder aus dem angefochtenen Entscheid noch aus den Akten geht hervor, ob ein solcher Beschluss vorliegt und ob die Gemeinde damit der B _____ Tourismus AG die Aufgabe der Durchführung der Umfrage zur Erhebung der Daten für die Berechnung des durchschnittlichen Belegungsgrades zwecks Erhebung der Kurtaxenpauschale übertragen hat. Die Vorinstanz hat auch in diesem Punkt den rechtserheblichen Sachverhalt nicht ermittelt (Art. 17 und Art. 78 Abs. 1 lit. a VVRG).

7.

7.1 Die Beschwerdeführerin bringt vor, die Vorinstanz habe bei der Prüfung der Umfrage Art. 21 Abs. 3^{bis} GTour falsch angewandt und das Verhältnismässigkeitsprinzip verletzt. Ihre Berechnungen des durchschnittlichen Belegungsgrads von 60 Tagen sei aufgrund der durchgeführten Umfragen nachvollziehbar und korrekt. Die Vorinstanz habe die Umfrage zu Unrecht als fehlerhaft qualifiziert. Betreffend die fehlende Unterscheidung von Tagen und Übernachtungen würden die Angaben mit Sicherheit nicht doppelt so hoch ausfallen. Der Unterscheid dürfte marginal sein. Art. 3 lit. b KTR/SG definiere, welche Angehörigen von der Kurtaxe befreit seien. Es sei pro Objekt nur eine E-Mail-Adresse hinterlegt; dieser Eigentümer sei befragt worden. Weshalb eine Dunkelziffer von 15 %, welche das Bundesgericht bei der Gemeinde D _____ akzeptiert habe, vorliegend zu hoch sein solle, lege der Staatsrat nicht dar. Die Gemeinde habe dargelegt, dass 267 von 269 Zweitwohnungseigentümern befragt worden seien und dies teilweise dokumentiert; diese Werte seien so anzunehmen, es sei nicht nachvollziehbar, inwiefern es einer detaillierteren Begründung bedürfe. Im Rahmen des Urteils des Kantonsgerichts A1 20 37 vom 15. September 2020 sei der Beschwerdeführerin vorgeworfen worden, es fehle eine objektive Berechnungsgrundlage. Diese sei mit der durchgeführten Umfrage nun geschaffen worden. Thematisiere die Vorinstanz nun den ermittelten Wert, gebiete es das Verhältnismässigkeitsprinzip, dass der Wert allenfalls aufgrund gewisser Auslegungsschwierigkeiten adaptiert werde. Es rechtfertige sich jedoch keineswegs, die Umfrage per se als statistische Grundlage in Abrede zu stellen.

Der Beschwerdegegner erwidert, die Umfrage sei nicht datiert und der durchschnittliche Belegungsgrad von 60 Übernachtungen für die Eigenbelegung für die weniger frequentierte Gemeinde X _____ sei angesichts der bundesgerichtlichen Rechtsprechung betreffend die Gemeinden E _____, F _____ und G _____ unhaltbar hoch. Der Rücklauf der Umfrage von 28 % sei nicht belegt und ohnehin nicht aussagekräftig. Die Umfrage habe auch Übernachtungszahlen von gewerblich vermieteten Ferienwohnungen berücksichtigt, was dem GTour und der bundesgerichtlichen Rechtsprechung widerspreche.

7.2 Die Vorinstanz führt diesbezüglich aus, Art. 6 Abs. 3 KTR/SG gehe für die Berechnung der Jahrespauschale von einem durchschnittlichen Belegungsgrad von 60 Tagen aus. Die Höhe der Pauschale sei gemäss Art. 21 Abs. 3^{bis} GTour auf Grundlage objektiver Kriterien unter Beachtung des durchschnittlichen Belegungsgrades der entsprechenden Beherbergungsform einschliesslich der gelegentlichen Vermietung zu berechnen. Das Bundesgericht verlange für die pauschale Erhebung der Kurtaxe einen detaillierten und transparenten Berechnungsnachweis bezüglich des Belegungsgrades. Die von der Gemeinde durchgeführte Umfrage bei Ferien Wohnungseigentümern stelle keinen detaillierten und transparenten Berechnungsnachweis im Sinne der Rechtsprechung dar und genüge den gesetzlichen Anforderungen von Art. 21 Abs. 3^{bis} GTour nicht: Es sei weder aus den einleitenden Bemerkungen zum Zweck der Umfrage noch aus den Umständen der von der B _____ Tourismus AG durchgeführten Umfrage ersichtlich gewesen, dass die erhobenen Daten der Berechnung des durchschnittlichen Belegungsgrades für die Erhebung der Kurtaxenpauschale durch die Gemeinde dienen sollte.

Selbst wenn die Daten rechtmässig erhoben worden wären, erfülle die Umfrage die Anforderungen nach Art. 21 Abs. 3^{bis} GTour nicht: Das Kurtaxenreglement beinhalte zu Unrecht eine abweichende Definition der gewerblichen Vermietung. Die Gemeinde sei daher bereits bei der Zuteilung der Objekte zu den entsprechenden Beherbergungsformen und damit bei der Auswahl der für die Umfrage angeschriebenen Personen von einer falschen Prämisse ausgegangen. So könne nicht ausgeschlossen werden, dass auch Eigentümer von Objekten, die gemäss GTour in die Kategorie «gewerblich vermietete Ferienwohnungen» fallen würden, angeschrieben worden seien und an der Umfrage teilgenommen hätten, was das Ergebnis verfälsche. Die Umfrage weise überdies inhaltliche Mängel auf. Die Fragestellung betreffend die durchschnittliche Belegung sei unvollständig und missverständlich formuliert. Die Kurtaxe werde je Übernachtung erhoben, die Frage Nr. 4 erhebe aber die Anzahl Tage der Nutzung durch die Familie. Da der Zweck der Umfrage nicht korrekt deklariert worden sei, hätten die Teilnehmenden diese

Ungenauigkeit nicht feststellen können. Insbesondere bei kurzen Aufenthalten an den Wochenenden sei der Unterscheid zwischen der Anzahl Nächten und der Anzahl Tage signifikant; bei einer Anreise am Samstag und einer Abreise am Sonntag bestehe der Aufenthalt aus zwei Tagen, aber nur aus einer Nacht, bei einer Anreise am Freitag aus drei Tagen resp. zwei Nächten. Die Formulierung könne dazu führen dass die Angaben der Teilnehmenden zu hoch ausfallen würden. Es werde zudem nicht spezifiziert, ob der Begriff «Familie» im engeren Sinne die Kernfamilie oder im weiteren Sinne die Verwandtschaft meine. Die Formulierung der Frage Nr. 5 erfasse zudem die unentgeltliche Nutzung durch Drittpersonen ausserhalb der Familie nicht, welche bei der Berechnung des durchschnittlichen Erhebungsgrades zu berücksichtigen seien. Überdies könne anhand der pauschalen Angaben der Gemeinde, es seien 267 von 269 Eigentümern angeschrieben worden, bei Objekten im Mit- oder Gesamteigentum sowohl eine Nichterfassung der Nutzung einzelner Eigentümer als auch eine Mehrfacherfassung nicht ausgeschlossen werden. Die Qualität der Umfrage sei in mehrfacher Hinsicht ungenügend. Zudem erscheine ein durchschnittlicher Belegungsgrad von 60 Nächten im Quervergleich mit anderen Gemeinden im Oberwallis, insbesondere mit F _____, als zu hoch. Zudem sei es fragwürdig, dass in der Gemeinde trotz des kleineren touristischen Angebots der Belegungsgrad gleich hoch ausfallen solle wie in der Gemeinde H _____. Des Weiteren dürfe eine Gemeinde nicht per se von einer Dunkelziffer von 15% ausgehen. Unter Berücksichtigung der genannten Umstände liege kein detaillierter und transparenter Berechnungsnachweis im Sinne der Rechtsprechung vor, welcher den Anforderungen von Art. 21 Abs. 3^{bis} GTour genüge, weshalb die Beschwerde gutzuheissen und die angefochtene Verfügung aufzuheben sei.

7.3 Die Beschwerdeführerin rügt vorab, die Vorinstanz prüfe die Gesetzeskonformität der Umfrage, ohne jedoch zu erwähnen, welche gesetzlichen Bestimmungen beigezogen worden seien. Dadurch sei ihr Anspruch auf rechtliches Gehör verletzt worden. Der Anspruch auf rechtliches Gehör sei formeller Natur, so dass dessen Verletzung ungeachtet der materiellen Begründetheit des Rechtsmittels in der Regel zur Gutheissung der Beschwerde und zur Aufhebung des angefochtenen Entscheides führe.

7.3.1 Art. 29 Abs. 2 BV garantiert den Anspruch auf rechtliches Gehör; er stellt einen Teilgehalt des allgemeinen Grundsatzes des fairen Verfahrens nach Art. 6 Ziff. 1 der Konvention zum Schutze der Menschenrechte und Grundfreiheiten vom 4. November 1950 (EMRK; SR 0.101) und Art. 29 Abs. 1 BV dar (KÖLZ / HÄNER / BERTSCHI, *Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes*, 3. A., 2013, N. 214). Aus Art.

29 Abs. 2 BV folgt insbesondere auch ein Mindestanspruch auf Begründung eines hoheitlichen Aktes. Die Begründungspflicht für kantonale und kommunale Behörden ergibt sich aus dem kantonalen Verfahrensrecht, vorliegend aus Art. 29 Abs. 3 VVRG, welcher ausdrücklich festhält, Verfügungen seien zu begründen. Der Sinn und Zweck der Begründungspflicht liegt darin, den Bürger wissen zu lassen, warum eine Behörde entgegen seinen Anträgen entschieden hat. Die Begründung eines Entscheids muss deshalb so abgefasst sein, dass die betroffene Person ihn gegebenenfalls sachgerecht anfechten kann. Dies ist nur möglich, wenn sich sowohl sie wie auch die Rechtsmittelinstanz über die Tragweite des Entscheids ein Bild machen kann. Der Anspruch auf rechtliches Gehör verlangt von der Behörde, die Vorbringen der Betroffenen tatsächlich zu hören, ernsthaft zu prüfen und in ihrer Entscheidungsfindung angemessen zu berücksichtigen. Dies gilt für alle form- und fristgerechten Äusserungen, Eingaben und Anträge, die zur Klärung der konkreten Streitfrage geeignet und erforderlich erscheinen. Die Begründung des Entscheids muss die wesentlichen Überlegungen nennen, von denen sich die Behörde hat leiten lassen und auf die sie ihren Entscheid stützt. Sie muss sich jedoch nicht mit allen Parteistandpunkten einlässlich auseinandersetzen und jedes einzelne Vorbringen ausdrücklich widerlegen (BGE 141 III 28 E. 3.2.4; 136 I 184 E. 2.2.1; Bundesgerichtsurteil 8C_460/2020 vom 4. September 2020 E. 5.1; Kantonsgerichtsurteil A1 18 174 vom 8. Februar 2019 E. 4.1). Die Begründungsdichte und der Umfang der Begründung richten sich nach den Umständen. Sind Sachlage und Normen klar, so können Hinweise auf die Rechtsgrundlagen genügen (STEINMANN / SCHINDLER / WYSS, Die Schweizerische Bundesverfassung, St. Galler Kommentar, 4. A., 2023, N. 65 zu Art. 29 BV). Ob die Begründung rechtlich zutreffend und haltbar ist, ist wiederum keine Frage des formellen Anspruchs auf rechtliches Gehör, sondern der materiellen Beurteilung der Streitfrage (BGE 130 II 530 E. 4.3; Bundesgerichtsurteil 5A_888/2011 vom 20. Juni 2012 E. 4.5; Kantonsgerichtsurteil A1 21 123 vom 29. September 2021 E. 6.2).

7.3.2 Die Vorinstanz hat dargelegt, die Umfrage erfülle die Anforderungen nach Art. 21 Abs. 3^{bis} GTour nicht und hat dies ausführlich begründet (siehe oben E. 7.2). Die Beschwerdeführerin hat dies erkannt, sie rügt unter anderem eine falsche Anwendung von Art. 21 Abs. 3^{bis} GTour durch die Vorinstanz (S. 180 ff., siehe oben E. 7.1). Der Staatsrat ist mit seinen ausführlichen und verständlichen Erwägungen seiner Begründungspflicht nachgekommen. Es liegt keine Verletzung des Anspruchs auf rechtliches Gehör vor.

7.4 Die Kurtaxe wird gemäss Art. 4 Abs. 1 KTR/SG je Übernachtung erhoben. Eigentümer und Nutzniesser von Ferienwohnungen, die das Objekt selbst nutzen, sowie die Dauermieter, bezahlen die Kurtaxe in Form einer Jahrespauschale (Art. 4 Abs. 2

KTR/SG). Die Jahrespauschale ergibt sich aus der Grösse der Ferienwohnung resp. der Anzahl Betten pro Wohnung (Bettenfaktor), dem Kurtaxenansatz von Fr. 5.50 pro Übernachtung und dem durchschnittlichen Belegungsgrad von 60 Tagen (Art. 6 KTR/SG).

7.5 Nach Art. 21 Abs. 3^{bis} GTour können die Gemeinden mittels Reglement 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 (Bundesgerichtsurteil 9C_77/2023 vom 5. September 2023 E. 4.2). Im Übrigen überlässt das kantonale Recht den Gemeinden die Festlegung und Regelung der Kurtaxenpauschale (MARANTELLI, Tourismus und Zweitwohnungsabgaben - eine Bestandesaufnahme, in: HÄNER / WALDMANN [Hrsg.], Kausalabgaben, 2015, S. 147 ff., insb. 166). Die Rechtsprechung verlangt, dass die Pauschale in möglichst enger Anlehnung an die gegebenen Sachumstände ausgestaltet wird, will der Schöpfer der Pauschale nicht Gefahr laufen, einen rechtsungleichen und willkürbehafteten Tarif zu schaffen (Bundesgerichtsurteil 2C_519/2016 vom 4. September 2017 E. 3.6.4). Jedoch ist bei der pauschalisierten Erhebung der Kurtaxe ein gewisser Schematismus nicht zu vermeiden. Es liegt in der Natur der Pauschale, dass die Besonderheiten der einzelnen Ferienwohnungen nicht berücksichtigt werden können und dass die Pauschale nicht in jedem Fall der effektiven Belegung der einzelnen Objekte entspricht, d.h. gemessen an den tatsächlichen Umständen zu hoch oder zu niedrig ausfallen kann. Schematisierungen und Pauschalisierungen sind zulässig und namentlich im Bereich der Kostenanlastungssteuern durchaus verbreitet (zum Ganzen Bundesgerichtsurteile 2C_947/2019 vom 13. Februar 2020 E. 4.3.1; 2C_519/2016 vom 4. September 2017 E. 3.5.7 und E. 3.6.4 ff.; 2C_1147/2016 vom 8. Oktober 2018 E. 4.3; 2C_1150/2016 vom 8. Oktober 2018 E. 4.6; 2C_794/2015 vom 22. Februar 2016 E. 3.4.2 mit Hinweisen; Kantonsgerichtsurteil A1 19 79 vom 6. April 2020 E. 5.5). Eine Umfrage unter den Ferienwohnungsbesitzern ist ein geeignetes Mittel, um den Belegungsgrad zu bestimmen respektive zu überprüfen und so Art. 21 Abs. 3^{bis} GTour willkürfrei umzusetzen. Das gilt jedenfalls solange, als die Umfrage nicht offenkundige, gravierende Fehler (z.B. erhebliche methodologische Unzulänglichkeiten) aufweist, die es als willkürlich erscheinen lassen würden, darauf abzustellen (Bundesgerichtsurteil 9C_77/2023 vom 5. September 2023 E. 4.5).

7.6 Der Auszug des Fragekatalogs der von der B _____ Tourismus AG durchgeführten Umfrage enthält lediglich zwei Fragen, welche sich mit der Art und Dauer der Nutzung der Zweitwohnungen befassen (S. 55 f.). Weder der vollständige Fragekatalog noch die von den Eigentümern ausgefüllten und zurückgesandten Fragebögen befinden

sich in den Akten. Die zweite Umfrage der HES-SO Valais/Wallis enthält zahlreiche Fragen zur Art und Weise der Nutzung und der Merkmale der Zweitwohnungen sowie zur Beherbergungsform und Aufenthaltsdauer (S. 276 ff.). Die Gemeinde hat in der vorliegenden zu beurteilenden Verwaltungsgerichtsbeschwerde geltend gemacht, die von der B _____ Tourismus AG durchgeführte Umfrage sei eine ausreichende statistische Grundlage für den in Art 6 Abs. 3 KTR/SG statuierten Belegungsgrad von 60 Tagen. Trotzdem hat sie während des vor dem Kantonsgericht hängigen Beschwerdeverfahrens von der HES-SO Valais/Wallis eine zweite Umfrage in Auftrag gegeben und durchführen lassen, welche einen deutlich umfangreicheren und detaillierteren Fragekatalog enthält (S. 272 ff.). Die Schlussfolgerung des Staatsrats, die Umfrage der B _____ Tourismus AG weise unter anderen deshalb inhaltliche Mängel auf, weil die Fragestellung betreffend die durchschnittliche Belegung unvollständig und missverständlich formuliert sei, ist vor diesem Hintergrund nachvollziehbar. Die Gemeinde hat durch ihr Vorgehen im vorliegenden Verfahren indirekt anerkannt, dass die erste Umfrage in diesem Punkt unzureichend war.

7.7

7.7.1 Zur Teilnahme an der ersten Umfrage sind gemäss den Angaben der Beschwerdeführerin 267 der 269 Zweitwohnungseigentümer eingeladen worden (S. 57). 27.72 % der per E-Mail erreichten Eigentümer hätten an der Umfrage teilgenommen. Die Teilnahmequote bezogen auf alle Zweitwohnungseigentümer betrage 28 %.

7.7.2 Gemäss den Angaben der Beschwerdeführerin sind 99.26 % der Zweitwohnungseigentümer der Gemeinde zur Teilnahme an der ersten Umfrage eingeladen worden (S. 167). Der Staatsrat hält fest, es sei nicht ausgeschlossen, dass Eigentümer, welche in die Kategorie «gewerblich vermietete Ferienwohnungen» fallen, an der ersten Umfrage teilgenommen hätten und dies zu einer Verfälschung des Ergebnisses geführt habe. Dies wäre theoretisch möglich, wenn zahlreiche befragte Eigentümer bei der Eigenbelegung 0 Tage und gleichzeitig bei der Vermietung an Drittpersonen eine hohe Anzahl Tage angegeben hätten. Aufgrund der Antwortübersichten zu den Fragen Nrn. 4 und 5 (S. 59 ff.) kann dies nicht abschliessend geprüft werden, es fehlen sowohl der vollständige Fragekatalog als auch die zurückgesandten Umfragen der teilnehmenden Eigentümer. Der Staatsrat hat diesbezüglich den rechtlich relevanten Sachverhalt nicht vollständig festgestellt.

7.7.3 Dem Expertenbericht zur zweiten Umfrage lässt sich entnehmen, dass insgesamt 1 675 Zweitwohnungseigentümer der vier Gemeinden des B _____ zur Teilnahme an der Umfrage eingeladen worden sind (S. 311). Der Bericht weist darauf hin, dass eine

Differenz zwischen den befragten Eigentümern und dem Eidgenössischen Gebäude- und Wohnungsregister (GWR) des Bundesamts für Statistik bestehe, welche für die vier Gemeinden 3 177 (Jahr 2024) bzw. 3 200 (Jahr 2023) Zweitwohnungen führe. Dies sei auf die Harmonisierung des GWR und auf die Einwohnerkontrolle für besondere Fälle (leerstehende, landwirtschaftliche, in Bau befindliche und ausschliesslich gewerblich vermietete Wohnungen) zurückzuführen. Es seien 585 verwertbare Antworten für alle vier Gemeinden eingegangen, was 35 % entspreche.

7.7.4 Der Staatsrat kritisiert, auch bei der zweiten Umfrage, es sei nicht klar, welche Zweitwohnungseigentümer aus welchen Gründen zur Teilnahme ausgewählt wurden. Zudem lasse sich die Rücklaufquote der einzelnen Gemeinden nicht eruieren.

Die Beschwerdeführerin entgegnet, die Übernachtungen der kurtaxenpflichtigen Eigentümer, welche ihre Wohnungen ausschliesslich vermieten würden, seien nicht in die Statistik der Eigenbelegung eingeflossen, da der Wert 0 Nächte betrage. Eigentümer, welche keine Jahrespauschale entrichten würden, seien nicht berücksichtigt worden. Die Rücklaufquote für die Gemeinde X _____ betrage 27.3 %. Das Vorgehen des HES-SO Valais/Wallis sei bereits durch das Bundesgericht geschützt worden.

7.7.5 Das Bundesgericht hat im Rahmen der abstrakten Normenkontrolle des Kurtaxenreglements der Gemeinde I _____ festgehalten, es sei zweifelhaft, ob an der bisherigen Rechtsprechung festgehalten werden könne, wonach es nicht willkürlich sei, wenn Gemeinden auch Logiernächte in ausschliesslich gewerblich genutzten Ferienwohnungen berücksichtigt hätten, um den durchschnittlichen Belegungsgrad gemäss Art. 21 Abs. 3^{bis} GTour zu bestimmen. Das Bundesgericht ist im genannten Urteil jedoch zum Schluss gelangt, die Belegungsgrade seien im Ergebnis noch nicht willkürlich, da die Ergebnisse der von der HES-SO Valais/Wallis durchgeführten Umfrage die ausschliesslich vermieteten Ferienwohnungen ausklammerten (Bundesgerichtsurteil 9C_77/2023 vom 5. September 2023 E. 4.4 und E. 4.6).

7.7.6 Wie bei der ersten Umfrage befinden sich die von den Eigentümern ausgefüllten und zurückgesandten Fragebögen der Umfrage der HES-SO Valais/Wallis nicht in den Akten. Der Staatsrat hat sich im angefochtenen Entscheid nicht mit der erst während des vorliegenden Verfahrens durchgeführten zweiten Umfrage der HES-SO Valais/Wallis auseinandersetzen können. Er hat zudem den rechtserheblichen Sachverhalt für die Prüfung der Fragen, ob Art. 4 KTR/SG mit Art. 21 Abs. 3^{bis} GTour vereinbar ist und ob die Gemeinde die Aufgabe der Durchführung einer Umfrage gemäss Art. 6a GTour an die B _____ Tourismus AG übertragen hat, nicht vollständig festgestellt (siehe oben

E. 5.5.4 und E. 6.4). Die Angelegenheit ist daher zur Ergänzung des Sachverhalts und zur Neubeurteilung an den Staatsrat zurückzuweisen. Letztgenannter hat bei der Neubeurteilung der Angelegenheit mit Blick auf die zitierte Rechtsprechung des Bundesgerichts auch zu überprüfen, ob die Umfrageergebnisse der von der HES-SO durchgeführten zweiten Umfrage vor Art. 21 Abs. 3^{bis} GTour und der Bundesverfassung standhalten.

7.8

7.8.1 Die Beschwerdeführerin bringt schliesslich zu Recht vor, dass die Vorinstanz den Wert für den durchschnittlichen Belegungsgrad allenfalls hätte anpassen können, statt die statistische Grundlage per se in Abrede zu stellen.

7.8.2 Erweist sich das Reglement insofern als verfassungswidrig, als es von einem zu hohen durchschnittlichen Belegungsgrad ausgeht, hat der Gemeinderat das statistische Material zu ergänzen und nachzuweisen, aufgrund welcher Anhaltspunkte die im Reglement statuierten Übernachtungen gerechtfertigt sind. Um die Kurtaxe auch für den angebrochenen Zeitraum erheben zu können, kann einstweilen ein Durchschnitt beschlossen werden, der zu keinen Beanstandungen Anlass gibt, bis detaillierte und transparente Berechnungsgrundlagen vorliegen (vgl. das Bundesgerichtsurteil 2C_519/2016 vom 4. September 2017 E. 3.6.11, wonach die Gemeinde einstweilen von einem Durchschnitt von 50 Nächten statt von 60 Nächten ausgehen durfte).

7.8.3 Die erste Umfrage hat eine durchschnittliche Eigenebelegung von 49.68 Tagen ergeben. Inwiefern dieser Wert durch allenfalls teilnehmende Eigentümer, die ausschliesslich gewerblich vermieten, verfälscht worden sein könnte, ist nicht ersichtlich: Diese hätten bei der Eigenbelegung den Wert 0 angegeben. Selbst wenn man im Extremfall davon ausgeht, die Anzahl der Übernachtungen sei aufgrund der Fragestellung nach Tagen anstatt nach Nächten und der ausschliesslichen Nutzung an Wochenenden nur halb so hoch, wäre eine durchschnittliche Eigenbelegung von ca. 24 Übernachtungen (ohne Dunkelziffer und unter Berücksichtigung der Gästestruktur in %, vgl. S. 39) statistisch belegt. Die Vorinstanz hätte im Rahmen der Verhältnismässigkeit die Abänderung der Verfügung der Gemeinde als milderer Mittel prüfen müssen.

7.9 Der Beschwerdegegner wendet gegen die Kurtaxenpauschale ausserdem ein, diese sei weder rechtsgleich noch verhältnismässig ausgestaltet. Der Befreiung der Kinder und der teilweisen Befreiung der Jugendlichen von der Kurtaxe werde beim Bettenfaktor nach Art. 6 Abs. 3 KTR/SG nicht Rechnung getragen. Der in Art. 6 Abs. 2 KTR/SG

kodifizierte Kurtaxenansatz von Fr. 5.50 liege über dem Durchschnitt. Die Kurtaxenpauschale sei höher als die für eine Ferienwohnung zu leistende Einkommens- und Vermögenssteuer. Das Widerspreche dem Verbot der interkantonalen Doppelbesteuerung nach Art. 127 Abs. 3 BV. Art. 5 Abs. 1 KTR/SG sehe eine unzulässige Vermischung der Kurtaxe mit der Zusatzleistung des Bürgerpasses vor. Zudem sei nur ein Rabatt auf die Gäste-Preise der Winterabonnemente vorgesehen, nicht jedoch der Einheimisch-Preise, was eine Ungleichbehandlung darstelle. Die Pauschale 2022/23 sei vor Ablauf des touristischen Geschäftsjahres veranlagt worden, obwohl Kostenanlastungssteuern erst nach Ablauf der Periode veranlagt werden dürften.

7.9.1 Art. 18 GTour lässt offen, auf welche Weise die vollständige oder teilweise Befreiung der Kinder und Jugendlichen von der Kurtaxe herbeizuführen ist. Es liegt in der Autonomie der Gemeinde, den Mechanismus festzulegen. Es ist daher zulässig, die Privilegierung der Kinder und Jugendlichen beim Faktor "durchschnittlicher Belegungsgrad" und nicht beim Faktor "Bettenzahl" vorzunehmen (Bundesgerichtsurteil 2C_519/2016 vom 4. September 2017 E. 3.4.3; Kantonsgerichtsurteil A1 20 4 vom 10. Juni 2020 E. 5.3.1 ff.). Die Gemeinde hat vorgebracht, die Privilegierung der Kinder und Jugendlichen beim durchschnittlichen Belegungsgrad zu berücksichtigen (vgl. S. 39). Wie es sich damit verhält, wird der Staatsrat anlässlich der Neubeurteilung der Angelegenheit zu prüfen haben.

7.9.2 Nach dem Gesagten können auch die übrigen vom Beschwerdegegner aufgeworfenen Fragen vorliegend offen bleiben: Der Beschwerdegegner kann diese Rügen anlässlich der Neubeurteilung der Angelegenheit erneut dem Staatsrat vortragen.

8.

8.1 Die Beschwerde wird gutgeheissen und der angefochtene Entscheid wird aufgehoben. Die Angelegenheit wird zur Ergänzung des Sachverhalts und zur Neubeurteilung im Sinne der Erwägungen an den Staatsrat zurückgewiesen. Dieser Ausgang des Verfahrens bestimmt nach Art. 89 VVRG die Kostentragung und ist nach Art. 91 VVRG für den Entscheid über die Zusprechung einer Parteientschädigung massgebend.

8.2 Im Beschwerdeverfahren hat in der Regel die unterliegende Partei die Kosten zu tragen (Art. 89 Abs. 1 VVRG). Ausnahmsweise können sie ganz oder teilweise erlassen werden (Art. 89 Abs. 2 VVRG). Vorliegend bestehen keine Gründe, von der Grundregel abzuweichen, weshalb der Beschwerdegegner die Gerichtsgebühr bezahlen muss. Gemäss Art. 3 des Gesetzes betreffend den Tarif der Kosten und Entschädigungen vor

Gerichts- oder Verwaltungsbehörden vom 11. Februar 2009 (GTar; SGS/VS 173.8) setzen sich die Kosten aus den Auslagen der Entscheidbehörde sowie der Gerichtsgebühr zusammen. Die Gerichtsgebühr für Beschwerdeverfahren vor der Öffentlichrechtlichen Abteilung des Kantonsgerichts beträgt in der Regel zwischen Fr. 280.00 und Fr. 5 000.00 (Art. 25 GTar). Aufgrund der Bedeutung des Falles sowie seines Umfangs und Schwierigkeitsgrads wird die Gerichtsgebühr vorliegend auf Fr. 1 500.00 festgesetzt (Art. 13 GTar).

8.3 Die Beschwerdeinstanz gewährt der ganz oder teilweise obsiegenden Partei, abgesehen von hier nicht interessierenden Ausnahmen, auf Begehren die Rückerstattung der notwendigen Kosten, die ihr entstanden sind (Art. 91 Abs. 1 VVRG).

8.3.1 Der Beschwerdegegner hat als unterliegende Partei keinen Anspruch auf eine Parteientschädigung (Art. 91 Abs. 1 VVRG e contrario). Den Behörden oder mit öffentlichen Aufgaben betrauten Organisationen, welche obsiegen, darf in der Regel keine Parteientschädigung zugesprochen werden (Art. 91 Abs. 3 VVRG). Die Beschwerdeführerin beantragt eine angemessene Parteientschädigung, ohne zu begründen, weshalb ihr als kommunale Behörde vorliegend ausnahmsweise eine Entschädigung zugesprochen werden sollte.

8.3.2 In der Praxis wird dem Gemeinwesen abweichend von der Grundregel eine Parteientschädigung gewährt, falls die Gemeinde nicht in erster Linie hoheitliche Interessen wahrt, sondern wie eine Privatperson betroffen ist (z.B. als Bauherrin oder Grundeigentümerin) oder wenn das Verfahren ausserordentliche Bemühungen seitens der Gemeinde erfordert hat, z.B. bei unüblich aufwendigen Untersuchungen. Hingegen geht die Praxis davon aus, dass wer zur Regelung von Rechtsverhältnissen durch Verfügung berechtigt ist, seine Rechte in einem Rechtsmittelverfahren selbst wahren kann (HERZOG, Kommentar zum Gesetz über die Verwaltungsrechtspflege im Kanton Bern, 2. A., 2020, N. 37 ff. zu Art. 104 VRPG; PLÜSS, Kommentar zum Verwaltungsrechtspflegegesetz des Kantons Zürich [VRG], 3. A., 2014, N. 54 und 57 zu § 17 VRG).

8.3.3 Die Gemeinde hat durch die Veranlagung einer Kurtaxenpauschale ihre hoheitlichen Befugnisse gemäss GTour ausgeübt und ist nicht wie eine Privatperson betroffen. Im vorliegenden Verfahren hat sie durch ihren Rechtsanwalt eine Beschwerde und Stellungnahmen einreichen lassen. Sie hat keinen unüblichen Aufwand für das vorliegende Verfahren betreiben müssen. Der Gemeinde wird nach dem Gesagten keine Parteientschädigung zugesprochen.

Demnach erkennt das Kantonsgericht:

1. Die Beschwerde wird gutgeheissen und der angefochtene Entscheid wird aufgehoben. Die Angelegenheit wird zur Ergänzung des Sachverhalts und Neubeurteilung im Sinne der Erwägungen an den Staatsrat zurückgewiesen.
2. Es werden keinen Parteientschädigungen zugesprochen.
3. Die Gerichtskosten von Fr. 1 500.00 werden Y _____ auferlegt.
4. Das Urteil wird der Einwohnergemeinde X _____, Y _____ und dem Staatsrat des Kantons Wallis schriftlich mitgeteilt.

Sitten, 6. Januar 2025