



VERWALTUNGSGERICHT DES KANTONS GRAUBÜNDEN  
DRETGIRA ADMINISTRATIVA DAL CHANTUN GRISCHUN  
TRIBUNALE AMMINISTRATIVO DEL CANTONE DEI GRIGIONI

A 16 9

**4. Kammer**

Vorsitz                      Racioppi  
RichterIn                    Meisser, Moser, Audétat und Hubert  
Aktuar                        Simmen

## URTEIL

vom 25. Oktober 2017

in der Streitsache

A. \_\_\_\_\_,

vertreten durch Rechtsanwalt Dr. iur. Daniel Lehmann,

Beschwerdeführer

gegen

Gemeinde Laax,

vertreten durch Rechtsanwalt Dr. iur. Stephan Staub,

Beschwerdegegnerin

betreffend Gästetaxen

1. Der in X.\_\_\_\_\_ im Kanton Y.\_\_\_\_\_ wohnhafte A.\_\_\_\_\_ ist Eigentümer einer 2.5-Zimmerwohnung in der Gemeinde Laax. Am 11. Juli 2015 stellte die Gemeinde Laax ihm zwei Veranlagungsverfügungen und Rechnungen für die Gästetaxe 2015 betreffend die selbst genutzte Wohnung in der Höhe von Fr. 517.-- (Rechnung Nr. 50'000'770) bzw. Fr. 634.-- (Rechnung Nr. 50'000'771) zu. Die beiden Rechnungen setzen sich jeweils aus einer Grundtaxe pro Wohnung und Kalenderjahr von Fr. 220.-- und einem anhand der Nettowohnfläche berechneten variablen Teil von Fr. 297.-- ( $33 \text{ m}^2 \times \text{Fr. } 9.--$ ) bzw. Fr. 414.-- ( $46 \text{ m}^2 \times \text{Fr. } 9.--$ ) zusammen.
2. Gegen die beiden Veranlagungsverfügungen und Rechnungen vom 11. Juli 2015 erhob A.\_\_\_\_\_ am 27. Juli 2015 Einsprache mit dem Antrag auf Aufhebung der angefochtenen Verfügungen. Eventualiter seien diese auf das Niveau der früheren Kurtaxe zu reduzieren.
3. Am 4. August 2015 erhob A.\_\_\_\_\_ erneut Einsprache gegen die beiden Veranlagungsverfügungen und Rechnungen vom 11. Juli 2015 und beantragte, die Grundtaxe sei nur einmal zu erheben, weil die beiden Wohnungen nur zusammen als eine Wohneinheit genutzt werden könnten.
4. Am 17. September 2015 hiess die Gemeinde Laax die Einsprache vom 4. August 2015 teilweise gut. Begründend führte die Gemeinde aus, dass die beiden zusammengelegten Wohnungen neu für die Berechnung der Gäste- und Tourismustaxen als eine Einheit geführt würden, nämlich als 2.5-Zimmerwohnung mit einer Nettowohnfläche von  $83 \text{ m}^2$ . Die zu viel bezahlte Grundtaxe in der Höhe von Fr. 220.-- werde A.\_\_\_\_\_ bei der kommenden Rechnung für 2016 angerechnet.
5. Am 8. Februar 2016 wies die Gemeinde Laax die Einsprache von A.\_\_\_\_\_ vom 27. Juli 2015 ab.

6. Dagegen erhob A.\_\_\_\_\_ (nachfolgend Beschwerdeführer) am 9. März 2016 Beschwerde an das Verwaltungsgericht des Kantons Graubünden mit folgenden Anträgen:

- "1. Der Einspracheentscheid der Gemeinde Laax vom 8. Februar 2016 sei vollumfänglich aufzuheben, und die Sache sei an die Vorinstanz zurückzuweisen, um die Gästetaxe für das Jahr 2015 in sinngemässer Anwendung der Bemessungsgrundlage bzw. im Umfang der bisherigen Kurtaxengesetzgebung (Art. 2 ff. des Gesetzes über Kurtaxen sowie über die Tourismusförderungsabgabe der Gemeinde Laax) zu erheben.*
- 2. Eventualiter sei die Verfassungswidrigkeit der Art. 10 und 11 des Gesetzes über Gäste- und Tourismustaxen der Gemeinde Laax [...] festzustellen.*
- 3. Alles unter o/e Kosten- und Entschädigungsfolgen zulasten der Beschwerdegegnerin (inkl. 8 % MWST)."*

In prozessualer Hinsicht beantragte der Beschwerdeführer neben der Erteilung der aufschiebenden Wirkung was folgt:

- "1. Es sei das vorliegende Verfahren mit den Verfahren in den Beschwerden gegen die Einspracheentscheide der Gemeinden Flims (Veranlagungsverfügung Nr. 600.973/2015 und Nr. 600.1627/2015) und Falera (Veranlagungsverfügung Nr. 2.0219.1/3055), alle vom 8. Februar 2016, zu vereinigen;*
- 2. Es sei die FLFM AG zur Edition sämtlicher Dokumente zu verpflichten, die im Zusammenhang mit den von den Gemeinden Flims Laax Falera aus den Einnahmen aus der Gästetaxe geleisteten Beiträgen stehen, und aus denen die Verwendung durch die FLFM AG detailliert ersichtlich ist, wobei der relevante Zeitraum die Jahre 2014, 2015 und 2016 umfasst. Dies betrifft insbesondere folgende Dokumente:*
  - a) Detaillierte Übersicht über die budgetierten und/oder vereinnahmten Beiträge der Gemeinden Flims Laax und Falera und über die durch die neue Gesetzgebung generierten Mehreinnahmen;*
  - b) Separate Aufschlüsselung der budgetierten und/oder eingenommenen gesamten Beiträge der Gemeinden Flims Laax und Falera nach deren Provenienz (Gästetaxe oder Tourismustaxe);*
  - c) Detaillierte Übersicht bzw. Aufschlüsselung über die Verwendung der durch die drei Gemeinden geleisteten Beiträge insgesamt und über die Verwendung der durch die neue Gesetzgebung generierten Mehreinnahmen.*

3. *Es sei die Gemeinde Laax zu verpflichten, dem Verwaltungsgericht und dem Beschwerdeführer Einsicht in sämtliche Akten zu gewähren, die im Zusammenhang mit den Einnahmen aus der Gästetaxe stehen, und aus denen die an die FLFM AG geleisteten Beiträge detailliert ersichtlich sind, wobei der relevante Zeitraum die Jahre 2014, 2015 und 2016 umfasst. Dies betrifft insbesondere folgende Dokumente:*
- a) *Detaillierte Übersicht über die budgetierten und/oder eingenommenen Mittel aus der Kurtaxe bzw. Gästetaxe vor und nach der Inkraftsetzung des neuen Tourismusgesetzes;*
  - b) *Separate Aufschlüsselung der budgetierten und/oder eingenommenen Einnahmen nach deren Provenienz (Gästetaxe oder Tourismus-taxe);*
  - c) *Destinationsvertrag zwischen den drei Gemeinden Flims Laax und Falera und weitere Verträge, in denen sich die Gemeinde Laax zur Weiterleitung von Einnahmen aus Tourismusabgaben verpflichtet hat;*
  - d) *Detaillierte Übersicht über die an die FLFM AG budgetierten und/oder bereits geleisteten Beiträge.“*

Der Beschwerdeführer rügte eine Verletzung von Bundes- und kantonalem Recht aufgrund des Ausmasses der Anhebung der Abgabehöhe, der zweckwidrigen Verwendung der Abgabenerträge, der mangelnden Differenzierung zwischen Gäste- und Tourismustaxe bei der Mittelverwendung, der unzulässigen Querfinanzierung von Aufgaben, die durch die Tourismustaxe zu finanzieren wären sowie aufgrund willkürlicher Ergebnisse bei der Anwendung der Bemessungsgrundlage der Gästetaxe bzw. aufgrund unzulässiger Ausgestaltung der Jahrespauschale. Insofern verstosse die Tourismusgesetzgebung gegen Art. 8 und 9 BV und Art. 127 Abs. 3 BV, Art. 22 Abs. 2 (recte: Abs. 3) GKStG sowie gegen Art. 2 Abs. 1 und Art. 12 TG.

7. Die Gemeinde Laax (nachfolgend Beschwerdegegnerin) beantragte in ihrer Vernehmlassung vom 15. Juni 2016 was folgt:

- "1. Das Gesuch um aufschiebende Wirkung sei abzuweisen.
2. Die Beschwerde sei in der Sache vollumfänglich abzuweisen.
3. Die Vereinigung des vorliegenden Verfahrens mit den Verfahren in den Beschwerden gegen die Einspracheentscheide der Gemeinde Flims (A 16 10 und A 16 11) und Falera (A 16 8) sei abzuweisen.
4. Das Begehren um Aktenevidenz durch die FLFM AG sei abzuweisen; eventua-  
liter auf Grund der eingereichten Unterlagen als gegenstandslos abzuschrei-  
ben.
5. Unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zulasten der Beschwerdeführer [rec-  
te: des Beschwerdeführers]."

Begründend führte die Beschwerdegegnerin im Wesentlichen aus, dass die Erträge der Gästetaxen trotz Anhebung bei weitem nicht ausreichten, um die getätigten Ausgaben in die touristische Infrastruktur zu finanzieren. Dementsprechend könne keine zweckwidrige Verwendung der generierten Mittel erfolgen. Weder das Gesetz über Gäste- und Tourismustaxen noch die Gebührenerhebung im Einzelfall verstosse gegen Bundes- oder kantonales Recht, weshalb der angefochtene Einspracheentscheid zu bestätigen sei.

8. Am 30. August 2016 hielt der Beschwerdeführer replicando an seinen materiellen Anträgen fest, während die prozessualen wie folgt abgeändert wurden:

*"Es sei die Gemeinde Laax zu verpflichten, nachfolgende der in der Stellungnahme vom 15. Juni 2016 geltend gemachten Ausgaben anhand einer vollständigen Dokumentation zu konkretisieren und deren Zweckkonformität im Einzelnen zu beweisen (Referenznummern gemäss Beilage 1):*

*Ref.-Nr. 1-8, 10-35, 60, 61, 66-68, 69, 70-78, 82, 83, 85, 87, 98, 99, 99°-99n."*

Dabei wiederholte und vertiefte der Beschwerdeführer seine bereits in der Beschwerde vorgebrachte Argumentation und ging vertieft auf die seiner Ansicht nach nicht bzw. nicht im geltend gemachten Umfang gästetaxenfähige Ausgaben der Beschwerdegegnerin ein.

9. Am 24. Oktober 2016 beantragte die Beschwerdegegnerin duplicando was folgt:

- "1. Die Beschwerde sei vollumfänglich abzuweisen.*
- 2. Die Begehren um Aktenevidenz durch die FLFM AG wie auch die neuen Editionsbegehren gemäss Replik seien abzuweisen; eventuell auf Grund der eingereichten Unterlagen als gegenstandslos abzuschreiben.*
- 3. Unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zulasten des Beschwerdeführers."*

In ihrer Duplik vertiefte die Beschwerdegegnerin ihre Argumentation und nahm dabei insbesondere zu den beschwerdeführerischen Kürzungsanträgen der angeblich nicht gästetaxenfähigen Ausgaben Stellung.

10. Am 14. November 2016 nahm der Beschwerdeführer zur Duplik der Beschwerdegegnerin Stellung und ging dabei insbesondere noch auf die von der Beschwerdegegnerin eingereichte Investitionstabelle ein.
11. Die Beschwerdegegnerin verzichtete am 25. November 2016 auf die Einreichung einer weiteren Stellungnahme.

Auf die weiteren Ausführungen der Parteien in ihren Rechtsschriften und im angefochtenen Einspracheentscheid vom 8. Februar 2016 sowie auf die eingereichten Beweismittel wird, soweit erforderlich, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen.

### **Das Gericht zieht in Erwägung:**

1. Gemäss Art. 29 Abs. 2 des Gesetzes über die Gemeinde- und Kirchensteuern (GKStG; BR 720.200) in Verbindung mit Art. 49 Abs. 1 lit. a des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege (VRG; BR 370.100) beurteilt

das Verwaltungsgericht des Kantons Graubünden Beschwerden gegen kommunale Einspracheentscheide in Steuersachen. Der angefochtene Einspracheentscheid vom 8. Februar 2016, mit welchem die Beschwerdegegnerin die Einsprache des heutigen Beschwerdeführers abgewiesen und dabei die beim Beschwerdeführer in Rechnung gestellte Gästetaxe 2015 von Fr. 931.-- (Grundtaxe von Fr. 220.-- zuzüglich eines variablen Teils von Fr. 711.-- [79 m<sup>2</sup> x Fr. 9.--]) bestätigt hat, bildet demnach ein taugliches Anfechtungsobjekt für ein Verfahren vor dem Verwaltungsgericht des Kantons Graubünden. Als materieller und formeller Adressat des angefochtenen Einspracheentscheids ist der Beschwerdeführer berührt und weist ein schutzwürdiges Interesse an dessen Aufhebung auf (vgl. Art. 50 VRG). Auf die zudem frist- und formgerecht eingereichte Beschwerde ist somit einzutreten.

2. In verfahrensrechtlicher Hinsicht gilt es zunächst festzuhalten, dass mit dem vorliegenden Entscheid in der Hauptsache der in der Beschwerde vom 9. März 2016 gestellte Antrag auf Gewährung der aufschiebenden Wirkung obsolet wird.
  
3. a) Des Weiteren ist in verfahrensrechtlicher Hinsicht auf den beschwerdeführerischen Antrag auf Vereinigung des vorliegenden verwaltungsgerichtlichen Beschwerdeverfahrens mit den verwaltungsgerichtlichen Beschwerdeverfahren gegen die Einspracheentscheide der Gemeinde Flims (A 16 10 und A 16 11) und Falera (A 16 8) einzugehen. Der Beschwerdeführer begründet die beantragte Verfahrensvereinigung mit dem engen sachlichen Zusammenhang zwischen den vier Beschwerdeverfahren. Alle Verfahren bezögen sich auf einen gleichgelagerten Sachverhalt und allen Verfahren lägen die gleichen Rechtsfragen zugrunde. Bei den angefochtenen Einspracheentscheiden handle es sich um inhaltlich identische Verfügungen von drei unterschiedlichen Gemeinden. Die den Einspracheent-

scheiden zugrunde liegenden Gesetze seien inhaltlich und im Wortlaut identisch, da sie im Rahmen einer gemeindeübergreifenden Gesamtrevisi-  
on der Tourismusfinanzierung realisiert worden seien. Auch in Anbe-  
tracht der präjudiziellen Wirkung der Urteile für rund 300 hängige Ein-  
spracheverfahren in den Gemeinden Flims, Laax und Falera dränge sich  
eine Verfahrensvereinigung auf.

- b) Die Beschwerdegegnerin beantragt die Abweisung der Vereinigung und weist darauf hin, dass es sich um vier Verfahren gegen drei verschiedene Gemeinden handle. Auch wenn die Tourismusgesetze der drei Gemein-  
den inhaltlich identisch seien, handle es sich dennoch um drei voneinan-  
der unabhängige Gesetze. Auch das Erfordernis der zweckgebundenen  
Verwendung der Abgabeerträge müsse jeweils für jede Gemeinde sepa-  
rat erfüllt sein. Zudem lägen den vier eingereichten Beschwerden unter-  
schiedliche Sachverhalte zugrunde, handle es sich doch um vier Woh-  
nungen unterschiedlicher Grösse. Die vier Beschwerden könnten damit  
nur sehr bedingt miteinander verglichen werden.
  
- c) Gemäss Art. 6 lit. a VRG kann die Behörde im Interesse einer zweckmäs-  
sigen Erledigung die Verfahren bei getrennt eingereichten Eingaben zum  
gleichen Gegenstand durch verfahrensleitende Verfügung vereinigen. Aus  
der Formulierung von Art. 6 lit. a VRG folgt, dass die Behörde im Interes-  
se einer zweckmässigen, raschen und ökonomischen Fallerledigung zur  
Vereinigung ermächtigt, nicht aber verpflichtet ist. Vorliegend beantragt  
der Beschwerdeführer – wie gesehen – eine Vereinigung des vorliegen-  
den verwaltungsgerichtlichen Beschwerdeverfahrens A 16 9 mit den Ver-  
fahren A 16 8 (die Gemeinde Falera betreffend) sowie A 16 10 und  
A 16 11 (die Gemeinde Flims betreffend). Dabei gilt es zu berücksichti-  
gen, dass es sich bei den vier verwaltungsgerichtlichen Beschwerdever-  
fahren um vier verschiedene Verfahren gegen drei verschiedene Ge-

meinden handelt. Mithin stehen sich in den verschiedenen Verfahren nicht dieselben Parteien gegenüber. Zudem fussen die angefochtenen Einspracheentscheide zwar auf inhaltlich identischen, aber dennoch voneinander unabhängigen Tourismusgesetzen. Und schliesslich ist die Frage, ob die zweckgebundene Verwendung der Abgabenerträge erfüllt ist, jeweils separat für jede Gemeinde anhand der von dieser eingereichten Jahresrechnungen, Budgets und Zusammenstellungen betreffend Aufwand/Ertrag zu prüfen. Folglich ist das vorliegende verwaltungsgerichtliche Beschwerdeverfahren A 16 9 – obschon es inhaltlich bei allen vier Verfahren um identische Rechtsfragen und um zumindest vergleichbare Sachverhalte geht – nicht mit den Verfahren A 16 8 (die Gemeinde Falera betreffend) bzw. A 16 10 und A 16 11 (die Gemeinde Flims betreffend) zu vereinigen.

4. Die auf den 1. Januar 2004 in Kraft getretene Verfassung des Kantons Graubünden (KV; BR 110.100) enthält im Gegensatz zur alten Kantonsverfassung keine direkt anwendbare Regelung, gestützt auf welche die Gemeinden eine Steuerhoheit beanspruchen können. Vielmehr werden gemäss Art. 94 Abs. 1 KV die Kompetenzen des Kantons und der Gemeinden zur Erhebung von Steuern durch das Gesetz festgelegt. Einschlägig hierfür ist das auf den 1. Januar 2007 in Kraft getretene Gesetz über die Gemeinde- und Kirchensteuern, in welchem die kommunalen Besteuerungskompetenzen geregelt sind. Gemäss Art. 2 Abs. 2 GKStG kann die Gemeinde neben den in Abs. 1 aufgeführten Hauptsteuerarten (Einkommens- und Vermögenssteuer, Grundstückgewinnsteuer, Nach- und Strafsteuer sowie Ordnungsbussen) eine Handänderungssteuer und eine Liegenschaftssteuer sowie gemäss Abs. 3 weitere Steuern erheben, wie insbesondere eine Erbanfall- und Schenkungssteuer, eine Kurtaxe sowie eine Tourismusförderungsabgabe. Die Gemeinde Laax ist damit gestützt auf Art. 94 Abs. 1 KV i.V.m Art. 2 Abs. 3 lit. b und Art. 22 GKStG

ohne Weiteres kompetent, von den übernachtenden Gästen eine Kurtaxe zu erheben.

5. a) Zwischen den Parteien herrscht grundsätzlich Einigkeit über die Abgabepflicht des Beschwerdeführers an sich. Zudem bestreitet der Beschwerdeführer auch nicht, dass das Gesetz über Gäste- und Tourismustaxen der Gemeinde Laax (Tourismusgesetz [TG]) vorliegend richtig angewendet wurde (vgl. Rz. 58 der Beschwerde vom 9. März 2016). Der Beschwerdeführer stört sich indes an der Bemessung der Gästetaxe gestützt auf Art. 10 f. TG. Er rügt, dass diese Gesetzesbestimmungen gegen Art. 7 KV, den Grundsatz der Rechtsgleichheit (Art. 8 Abs. 1 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft [BV; SR 101]), das Willkürverbot (Art. 9 BV) und das interkantonale Doppelbesteuerungsverbot (Art. 127 Abs. 3 BV) verstossen würden. Damit widerspreche die Tourismusgesetzgebung höherrangigem Bundes- und kantonalem Recht, weshalb der angefochtene Einspracheentscheid vom 8. Februar 2016 aufzuheben sei.
- b) Es geht hier also um eine konkrete (akzessorische) Normenkontrolle. In diesem Rahmen stellen sich regelmässig zwei Fragen: Die Hauptfrage betrifft die Rechtmässigkeit der angefochtenen Verfügung. Um diese beantworten zu können, muss zunächst die Vorfrage beantwortet werden, ob die Norm, auf welche sich die fragliche Verfügung stützt, ihrerseits dem höherrangigen Recht entspricht. Ist diese Frage zu verneinen, ist die fragliche Bestimmung im betreffenden Verfahren nicht anzuwenden. Dies hat zur Folge, dass die Rechtsgrundlage der angefochtenen Verfügung entfällt, weshalb in einem zweiten gedanklichen Schritt die Hauptfrage zu verneinen und die Verfügung aufzuheben ist. Die mangelhafte Rechtsnorm selbst kann indes von der Rechtsmittelinstanz nicht aufgehoben werden. Anfechtungsobjekt ist einzig die Verfügung. Die formelle Aufhe-

bung – oder Änderung – der rechtswidrigen Norm ist vielmehr Sache der zuständigen rechtsetzenden Behörde (vgl. HÄFELIN/HALLER/KELLER/THURNHERR, Schweizerisches Bundesstaatsrecht, 9. Aufl., Zürich/Basel/Genf 2016, § 66 Rz. 2070 ff.; AUER, Staatsrecht der schweizerischen Kantone, Bern 2016, § 13 Rz. 1584-1587; GRIFFEL, in: BIAGGINI/GÄCHTER/KIENER [Hrsg.], Staatsrecht, 2. Aufl., Zürich/St. Gallen 2015, § 27 Rz. 38-40). Daraus ergibt sich in Bezug auf das vorliegende verwaltungsgerichtliche Beschwerdeverfahren, dass der angefochtene Einspracheentscheid vom 8. Februar 2016 entweder aufzuheben und den vom Beschwerdeführer als widerrechtlich gerügten Bestimmungen die Anwendung im konkreten Einzelfall zu verwehren ist, sofern die fraglichen Bestimmungen des Gesetzes über die Gäste und Tourismustaxen einschliesslich der dazugehörenden Ausführungsbestimmungen zum Gesetz über Gäste- und Tourismustaxen (ABzTG) dem höherrangigen Recht nicht entsprechen sollten. Sollten sich die gerügten Bestimmungen als bundes- und kantonsrechtskonform erweisen, führte dies zur Bestätigung des angefochtenen Einspracheentscheids vom 8. Februar 2016 und zur Abweisung der dagegen erhobenen Beschwerde.

6. a) Gästetaxen im Sinne von Art. 5 ff. TG sind Zwangsabgaben, die lediglich einer bestimmten Gruppe von Pflichtigen auferlegt werden, weil diese Personen zu bestimmten, im Zusammenhang mit dem Tourismus stehenden Aufwendungen des Gemeinwesens eine nähere Beziehung aufweisen als die Gesamtheit der Steuerpflichtigen. Die zwecks Förderung des Tourismus eingezogenen Gästetaxen (vgl. Art. 1 TG) werden von der Lehre und Rechtsprechung als Kostenanlastungssteuern qualifiziert. Unter diesen Begriff fallen nach heutiger Terminologie Sondersteuern, welche einem bestimmten Kreis von Steuerpflichtigen auferlegt werden, weil diese Personen als Verursacher eine nähere Beziehung zu bestimmten Aufwendungen des Gemeinwesens haben als die Gesamtheit der Steu-

erpflichtigen (BGE 131 II 271 E.5.3, 129 I 346 E.5.1, 128 I 155 E.2.2, 124 I 289 E.3e, 122 I 305 E.4b; Urteile des Bundesgerichtes 2C\_712/2015 und 2C\_794/2015 vom 22. Februar 2016 E.3.3.3, 2C\_951/2010 vom 5. Juli 2011 E.2.1; BLUMENSTEIN/LOCHER, System des schweizerischen Steuerrechts, 7. Aufl., Zürich/Basel/Genf 2016, S. 11 f.; REICH, Steuerrecht, 2. Aufl., Zürich/Basel/Genf 2012, § 2 Rz. 7; MARANTELLI, Grundprobleme des schweizerischen Tourismusabgaberechts, Bern 1991, S. 50 ff.). Weitere typische Erscheinungsformen der Kostenanlastungssteuer sind etwa Tourismusförderungsabgaben, Motorfahrzeugsteuern, Schiffssteuern, Hundesteuern, Treibstoffzuschläge sowie Feuerchutzabgaben, wobei die betreffenden Einnahmen auch meist einer entsprechenden gesetzlichen Zweckbindung unterworfen sind (BGE 124 I 289 E.3b; Urteile des Bundesgerichtes 2C\_523/2015 vom 21. Dezember 2016 E.3.1, 2C\_712/2015 und 2C\_794/2015 vom 22. Februar 2016 E.3.2.3; MARANTELLI, a.a.O., S. 25). Kostenanlastungssteuern haben eine gewisse Verwandtschaft zur Vorzugslast (Beiträgen), doch unterscheiden sie sich von dieser dadurch, dass kein individueller, dem einzelnen Pflichtigen zurechenbarer Sondervorteil vorliegen muss, der die Erhebung der Abgabe rechtfertigt. Es genügt, dass die betreffenden Aufwendungen dem abgabepflichtig erklärten Personenkreis eher anzulasten sind als der Allgemeinheit, sei es, weil diese Gruppe von den Leistungen generell (abstrakt) stärker profitiert als andere oder weil sie – abstrakt – als hauptsächlicher Verursacher dieser Aufwendungen angesehen werden kann. Die Kostenanlastungsabgabe stellt – da sie gegenleistungslos, d.h. unabhängig vom konkreten Nutzen oder vom konkreten Verursacheranteil des Pflichtigen erhoben wird – eine Steuer dar (BGE 124 I 289 E.3b; Urteile des Bundesgerichtes 2C\_519/2016 vom 4. September 2017 E.3.5.3 f., 2A.62/2005 vom 22. März 2006 E.4.2). Sie steht aber in einem Spannungsverhältnis zum Grundsatz der Allgemeinheit der Besteuerung. Eine derartige Sondersteuer setzt voraus, dass

sachlich haltbare Gründe bestehen, die betreffenden staatlichen Aufwendungen der erfassten Personengruppe anzulasten. Zudem muss die allfällige Abgrenzung nach haltbaren Kriterien erfolgen. Die Kostenanlastung an den erfassten Personenkreis muss nach einem vernünftigen Prinzip und unter Beachtung des Gebots der Verhältnismässigkeit und der Rechtsgleichheit erfolgen; andernfalls verletzt die Abgabe das in Art. 8 Abs. 1 BV enthaltene Gleichheitsgebot (BGE 131 I 1 E.4.2, 124 I 289 E.3b, 122 I 305 E.4b; Urteile des Bundesgerichtes 2C\_712/2015 und 2C\_794/2015 vom 22. Februar 2016 E.3.3.1, 2C\_466/2008 vom 10. Juli 2009 E.4.2.1; MARANTELLI, a.a.O., S. 20 ff.).

- b) Das in Art. 127 Abs. 1 BV und in Art. 164 Abs. 1 lit. d BV ausdrücklich verankerte und inhaltlich umschriebene Legalitätsprinzip ist einer der wichtigsten Grundsätze im Steuer- und Abgaberecht. Es gilt sowohl im Steuerrecht als auch im Kausalabgaberecht (vgl. BGE 135 I 130 E.7.2, 132 II 371 E.2.1; VALLENDER/WIEDERKEHR, in: EHRENZELLER/SCHINDLER/SCHWEIZER/VALLENDER [Hrsg.], Die Schweizerische Bundesverfassung, St. Galler Kommentar, 3. Aufl., Zürich/St. Gallen 2014, N. 5 zu Art. 127 BV). Für Steuern gilt ohne Ausnahme, dass ihre wesentlichen Elemente durch ein Gesetz im formellen Sinn festzulegen sind (BGE 131 II 271 E.6.1, 127 I 60 E.2c). Das Legalitätsprinzip kann seine Funktionen nur dann erfüllen, wenn der Rechtssatz einen hinreichenden Bestimmtheitsgrad aufweist. Es sind diejenigen Elemente des Steuerverhältnisses zu regeln, die für die betroffenen Bürgerinnen und Bürger das Ausmass, den Umfang und die Grenzen der Steuerpflicht festlegen. Dazu gehören zumindest der Kreis der Abgabepflichtigen, der Gegenstand der Abgabe und die Bemessungsgrundlage (BGE 135 I 130 E.7.2, 132 I 157 E.2.2, 131 II 562 E.3.1). Die Festlegung dieser Elemente des Abgaberechtsverhältnisses darf der Gesetzgeber nicht an den Ordnungsgeber delegie-

ren (BGE 131 II 271 E.6.1; VALLENDER/WIEDERKEHR, a.a.O., N. 7 zu Art. 127 BV).

- c) Die von der Beschwerdegegnerin beim Beschwerdeführer erhobene Gästetaxe ist nach dem vorstehend Gesagten in Übereinstimmung mit der Lehre und Rechtsprechung als Kostenanlastungssteuer zu qualifizieren. Sie findet ihre gesetzliche Grundlage im kommunalen Gesetz über Gäste- und Tourismustaxen, welches von der Gemeindeversammlung am 11. April 2014 beschlossen und sodann von der Regierung des Kantons Graubünden mit Beschluss Nr. 1012 vom 4. November 2014 genehmigt wurde. Steuerpflichtig ist gemäss Art. 5 Abs. 1 TG jeder in der Gemeinde übernachtende Gast, welcher, ohne steuerrechtlichen Wohnsitz zu begründen, die Möglichkeit hat, das touristische Angebot zu benützen. Grundeigentum in der Gemeinde begründet gemäss Art. 5 Abs. 2 TG wohl die Steuerpflicht, nicht aber die Befreiung von der Gästetaxe. Gemäss Art. 8 TG, welcher das Objekt der Gästetaxe umschreibt, wird die Gästetaxe pro Übernachtung des gemäss den Bestimmungen dieses Gesetzes der Gästetaxenpflicht unterstehenden übernachtenden Gastes erhoben. Die Bemessung der Gästetaxe richtet sich nach Art. 9 - 11 TG i.V.m. Art. 6 ABzTG. Gemäss Art. 10 Abs. 1 TG haben gästetaxenpflichtige Eigentümer, Nutzniesser und Dauermieter von Ferienwohnungen die Gästetaxe unabhängig von Dauer und Häufigkeit des Aufenthalts in Form einer Jahrespauschale zu entrichten, welche auf einer durchschnittlichen Anzahl an Übernachtungen in einer Wohnung pro Jahr beruht. Als in einer Ferienwohnung übernachtender Gast im Sinne von Art. 10 Abs. 1 TG gelten im Sinne einer abschliessenden Aufzählung jeder nicht vermietende, rechtliche und wirtschaftliche Eigentümer, Nutzniesser sowie Dauermieter und deren Besucher (Art. 10 Abs. 2 TG). Gemäss Art. 6 lit. c ABzTG setzt sich die obligatorische Jahrespauschale für Ferienwohnungen aus einer Grundtaxe pro Wohnung und Jahr von Fr. 220.-- und einem Betrag pro

Quadratmeter Nettowohnfläche und Jahr von Fr. 9.-- zusammen. Der Ertrag aus der Gästetaxe ist zur Finanzierung von touristischen Einrichtungen und Veranstaltungen zu verwenden, welche für den Gast geschaffen und von ihm in überwiegender Masse benützt werden können (Art. 2 Abs. 1 i.V.m. Art. 12 TG).

7. Zunächst gilt es an dieser Stelle zu prüfen, ob die der Gemeinde Laax aus der Gästetaxe zugeflossenen Mittel zweckentsprechend verwendet worden sind, nämlich – wie das Gesetz über Gäste- und Tourismustaxen in Art. 2 Abs. 1 i.V.m. Art. 12 bzw. das Gesetz über die Gemeinde- und Kirchensteuern in Art. 22 Abs. 3 sagen – zur Finanzierung von touristischen Einrichtungen und Veranstaltungen, welche für den Gast geschaffen und von ihm in überwiegender Masse benützt werden können.
  - a) Der Beschwerdeführer beanstandet dabei, dass dem massiven Anstieg der Gästetaxe keine äquivalenten Mehrinvestitionen in die touristische Infrastruktur oder sonstige von der Zweckbindung gedeckte Aufgabenbereiche gegenüber stünden. Zudem werde mit den Mehreinnahmen von mehr als Fr. 3'000'000.-- auch kein bestehendes Defizit aufgefüllt. Seitens der drei Gemeinden sowie der Flims Laax Falera Management AG (nachfolgend FLFM AG) sei nie geplant gewesen, die durch die neue Tourismusgesetzgebung generierten Mehreinnahmen für Investitionen in die touristische Infrastruktur oder andere zulässige Zwecke zu verwenden. Das Ziel habe gemäss Jahresbericht der FLFM AG für das 3. Geschäftsjahr sowie gemäss "Infoblatt Gäste- und Tourismustaxengesetz der Gemeinden Flims, Laax und Falera" vielmehr darin bestanden, die touristischen Einrichtungen weiterhin aus dem allgemeinen Haushalt zu finanzieren. Aufgrund der massiven Erhöhung der Gästetaxe und der Tatsache, dass die massiven Mehreinnahmen nicht im äquivalenten Ausmass zur Finanzierung von touristischen Einrichtungen und Veranstaltungen verwendet

würden, sei davon auszugehen, dass die Mehrmittel zu Marketingzwecken verwendet würden und dass die von der Gemeinde gebildeten Rückstellungen weit höher seien als dies gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung zulässig sei. Die beanstandete Sonderabgabe führe zu überschüssigen bzw. zweckwidrig verwendeten Einnahmen. Im überschüssigen Ausmass verliere die Gästetaxe die sich aus der Kostenanlastung ergebende besondere Rechtfertigung, womit die Gästetaxe gegen Art. 8 und 9 BV verstosse. Bei korrekter Betrachtung der beschwerdegegnerischen Zusammenstellung "Aufwand/Ertrag resp. Ausgaben/Einnahmen für den Tourismus" vom 31. Mai 2016 zeige sich, dass die Einnahmen aus der Gästetaxe die zulässigen Ausgaben bei Weitem übersteigen würden (Einnahmeüberschuss von Fr. 1'034'084.-- im Jahr 2015 bzw. Fr. 953'219.-- im Jahr 2016). Die Gästetaxenfähigkeit der von der Beschwerdegegnerin als solche ausgewiesenen Ausgaben werde bestritten. Ausgaben dürften nur dann mittels Gästetaxen finanziert werden, wenn sie für Ortseinwohner alleine nicht, oder zumindest nicht in diesem Ausmass, geschaffen und betrieben würden. Die nicht oder nicht im ganzen Umfang gästetaxenfähigen Ausgaben seien zu kürzen. Nicht gästetaxenfähig sei beispielsweise der geltend gemachte Aufwand im Zusammenhang mit der Gemeindepolizei oder der Strassenbeleuchtung. Hierbei handle es sich um allgemeine Gemeindeaufgaben, welche ebenfalls für die Ortseinwohner alleine getätigt würden, und welche keinerlei touristische Motivation hätten. Andere Aufwandpositionen seien zu kürzen, weil die fraglichen Gemeindeaufgaben zwar dem Grundsatz nach gästetaxenfähig seien, die entsprechenden Gemeindeaufgaben aber auch im Hinblick auf die Ortsansässigen konzipiert worden seien und diese das entsprechende Angebot auch tatsächlich mitbenützten (z.B. "Unterhalt Gemeindestrassen/Wanderwege", "Kostenbeitrag öffentlicher Verkehr" bzw. "Beitrag an Regionalbus"). Die Beschwerdegegnerin habe in pauschaler Art und Weise bei einer Vielzahl von Positionen eine unzulässige

Schwarz-Weiss Betrachtung angewandt und stets die gesamten Kosten einer spezifischen Ausgabe den Gästen alleine zugewiesen, sobald eine auch nur geringfügige Mitbenützung durch übernachtende Gäste angenommen werden könne. Dies obschon die entsprechende Ausgabe bzw. das fragliche Infrastrukturprojekt eine eindeutig gemischte Nutzung aufweise. Auch der Beitrag an die FLM AG sei nur in demjenigen Ausmass als gästetaxenfähiger Aufwand anzuerkennen, als dieser in gästetaxenfähige Aufgabenbereiche investiert werde. Schliesslich fände mit der erfolgswirksamen Aufteilung von in der Vergangenheit getätigten Investitionen auf laufende Jahre im Ergebnis eine faktische Abschreibung statt, was nicht zulässig sei. Es könne nicht angehen, mit faktischen linearen Abschreibungen Ausgaben geltend zu machen, die teilweise weit in der Vergangenheit und unter einer alten Tourismusgesetzgebung getätigt worden seien. Massgebend seien einzig die momentanen Ausgaben einschliesslich Rückstellungen von maximal 20 % der Einnahmen für zukünftige gästetaxenfähige Ausgaben.

- b) Dem hält die Beschwerdegegnerin entgegen, dass die neuen Abgaben weder Bundes- noch kantonales Recht verletzen, sodass diese nicht auf das frühere Niveau zu korrigieren seien. Die Vorgaben an eine Kostenanlastungssteuer seien erfüllt. Die Zweckgebundenheit sei gegeben und die Gesamteinnahmen aus der Kostenanlastungssteuer seien nicht höher als für die Finanzierung der bestimmten Aufgabe absolut nötig. Es werde nicht in Abrede gestellt, dass mit dem neuen Gesetz der tiefe Kostendeckungsgrad in der Tourismusrechnung erhöht werden sollte. Allerdings bestehe auch unter dem neuen Gesetz weiterhin eine Unterdeckung der Tourismusrechnung. Es habe nie die Absicht bestanden, die vollen Aufwendungen zugunsten des Gastes durch Steuern zu finanzieren. Für die Beurteilung der Zweckbindung sei nicht auf Schätzwerte und Annahmen abzustellen, sondern auf die tatsächlich realisierten Einnahmen und Aus-

gaben. Die rechtlich vorgegebene Zweckbindung der erhobenen Gästetaxe sei in der Gemeinde Laax bei weitem erfüllt und eine zweckwidrige Verwendung liege nicht vor. In der Gemeinde Laax sei in den Jahren 2014, 2015 und 2016 für den Gast vor Ort Fr. 3'522'924.--, Fr. 3'786'563.-- bzw. Fr. 3'857'035.-- ausgegeben worden, während die Erträge aus der Gästetaxe in den erwähnten Jahren Fr. 1'887'089.--, Fr. 2'330'507.-- bzw. Fr. 2'280'000.-- betragen hätten. Die Mehrausgaben zulasten der Steuerzahler hätten somit im Jahr 2014 Fr. 1'635'835.--, im Jahr 2015 Fr. 1'456'056.-- bzw. im Jahr 2016 Fr. 1'577'035.-- betragen. Die Einnahmen hätten bereits in den Jahren vor der neuen gesetzlichen Regelung die zulässigen Ausgaben nicht gedeckt und deckten auch nach der Erhöhung der Gästetaxen die Ausgaben im Interesse des Tourismus vor Ort weiterhin nicht. Es würden auch keine Mittel auf Vorrat erhoben, weil auch nach der Erhöhung der Abgaben die Erträge aus der Gästetaxe nicht reichten, um die Ausgaben vor Ort im Interesse der Touristen zu finanzieren. Ein Herauffahren der Investitionen im gleichen Masse, wie Mehrmittel generiert worden seien, sei nicht möglich, weil auch die neu generierten Mittel nicht ausreichten, um die getätigten Ausgaben zu finanzieren. Der Beschwerdeführer habe die von der Gemeinde aufgeführten Ausgaben willkürlich gekürzt und damit eine angebliche Überdeckung der Ausgaben durch Erträge aus der Gästetaxe konstruiert. Auch mit den unpräjudizierlich zugestandenen Kürzungen gewisser Ausgaben sei die Zweckbindung nach wie vor erfüllt, weil die Mehrausgaben inkl. der berücksichtigten Dritterträge neben den Tourismusabgaben noch immer mehr als Fr. 210'000.-- (Rechnung 2015) betrügen. Sogar mit den Erträgen Dritter, d.h. inkl. der Erlöse aus dem Hallenbad, reichten die Einnahmen der Gästetaxen nicht, um die Ausgaben zu finanzieren. Die vom Beschwerdeführer behauptete falsche Abschreibungsmethodik finde sich in der Tabelle nicht.

- c) Die Erträge einer Kostenanlastungssteuer dürfen nur für diejenigen Zwecke verwendet werden, welche die Erhebung der Steuer rechtfertigen; sie sind also zweckgebunden (vgl. vorstehend E.6a; BLUMENSTEIN/LOCHER, a.a.O., S. 11 f. Fn. 22; MARANTELLI, Tourismus- und Zweitwohnungsabgaben – eine Bestandesaufnahme, in: Jusletter vom 2. Februar 2015 Rz. 12; SIMONEK, Rechtsgutachten betreffend die verfassungsrechtliche Zulässigkeit der Einführung einer Zweitliegenschaftssteuer als kantonale Sondersteuer, erstattet an das Eidgenössische Finanzdepartement, Zürich 2010, abrufbar unter: <http://www.news.admin.ch/NSBSubscriber/message/attachments/35837.pdf> [zuletzt besucht am 25. Oktober 2017], S. 16; MARANTELLI, a.a.O., S. 375). Die Gesamteinnahmen aus einer Kostenanlastungssteuer dürfen nicht höher sein, als für die Finanzierung der bestimmten Aufwendungen notwendig ist; in diesem Sinne gilt auch das Kostendeckungsprinzip (Urteil des Bundesgerichtes 2C\_523/2015 vom 21. Dezember 2016 E.5.1; REICH, a.a.O., § 2 Rz. 7).
- d) Zurückgehend auf BGE 100 Ia 60 E.3a muss der Ertrag einer Kurtaxe der Finanzierung von Ausgaben dienen, die den Touristen einen Nutzen bringen. Dies nimmt das Gesetz über Gäste- und Tourismustaxen für die dort vorgesehenen Taxen auf, indem es in Art. 2 Abs. 1 i.V.m. Art. 12 die Mittelverwendung für die Gästetaxe ("zur Finanzierung von touristischen Einrichtungen und Veranstaltungen, welche für den Gast geschaffen und von ihm in überwiegender Masse benützt werden können") und in Art. 2 Abs. 2 diejenige für die Tourismustaxe ("zur Finanzierung von Ausgaben, die in überwiegender Masse im Interesse der Tourismuswirtschaft liegen") regelt (vgl. auch vorstehend E.6c). Mithin darf der Ertrag aus der Gästetaxe nach dem klaren Wortlaut des Gesetzes – in Übereinstimmung mit Art. 22 Abs. 3 GKStG – nur zur Finanzierung von für den Gast geschaffenen und von ihm in überwiegender Masse benützten touristischen Einrichtungen und Veranstaltungen verwendet werden, nicht aber

für Ausgaben, die in überwiegender Masse im Interesse der Tourismuswirtschaft liegen (wie insbesondere eine wirksame Marktbearbeitung sowie die Förderung werbewirksamer sportlicher und kultureller Anlässe). In BGE 93 I 17 E.5b hat das Bundesgericht eine Reihe von Aufgaben angeführt, die auch dann zu erfüllen wären, wenn der betreffende Ort (St. Moritz) kein Kurort wäre und die demgemäss nicht aus Kurtaxen bestritten werden dürfen, so die allgemeine Gemeindeverwaltung, die Erstellung und der Unterhalt von Strassen, der Betrieb von Schulen, die Wasserversorgung, die Sicherheits- und Gesundheitspolizei, die Feuerwehr usw. Demgegenüber können der bundesgerichtlichen Praxis zufolge der Personal- und Sachaufwand für ein mit allen modernen Hilfsmitteln ausgerüstetes, reich dokumentiertes und den Besucher mit Gratisauskünften dienendes Verkehrsbüro, Beiträge an Sportorganisationen, Sporteinrichtungen und Sportanlässe, der Aufwand für ein Kurorchester, der Unterhalt von Spazierwegen, Ruhebänken und Skipisten, der Bau und Unterhalt einer Reithalle, eines Hallenschwimmbads und einer Kunsteisbahn sowie allgemeine Rückstellungen von rund 20 % für zukünftige grosse Aufgaben des Fremdenverkehrs grundsätzlich mittels Kurtaxen finanziert werden (vgl. BGE 93 I 17 E.5b, 102 Ia 143 E.3 und 3a in fine; vgl. zum kurtaxenfähigen Aufwand auch MARANTELLI, a.a.O., S. 379 ff.). Überdies gilt es zu beachten, dass der bundesgerichtlichen Rechtsprechung zufolge solche Einrichtungen als ausschliesslich im Interesse des Kurorts und damit nicht im Rahmen des ordentlichen Gemeindehaushalts liegend zu betrachten sind, die für Ortseinwohner allein nicht, oder zumindest nicht in demselben Ausmass, geschaffen oder betrieben würden (BGE 102 Ia 143 E.2c, 101 Ia 437 E.4, 100 Ia 60 E.3a, 93 I 26 E.5b, 90 I 86 E.5; Urteile des Bundesgerichtes 2C\_712/2015 vom 22. Februar 2016 E.3.3.4, 2C\_794/2015 vom 22. Februar 2016 E.3.3.5). Mit anderen Worten dürfen diejenigen Einrichtungen aus Kurtaxen finanziert werden, die für die Ortseinwohner allein nicht, oder zumindest nicht in demselben Ausmass, not-

wendig gewesen wären und somit den ordentlichen Haushalt einer Gemeinde ohne Kurgäste nicht, oder nicht in dem Ausmass, belasten würden. Dementsprechend verliert eine bestimmte Einrichtung ihre Kurtaxenfähigkeit nicht deshalb, weil sie ebenfalls von Einheimischen und nicht nur von Gästen benützt wird.

- e) Unterzieht man die von der Beschwerdegegnerin angeführten Zahlen unter diesen Gesichtspunkten einer kritischen Durchsicht, ergibt sich folgendes:

aa) Wie die untenstehende Grafik zeigt wurden von der Gemeinde Laax unter dem Titel Gästetaxen in den Jahren 2014, 2015 und 2016 Fr. 1'887'089.15, Fr. 2'330'507.01 bzw. Fr. 2'280'000.-- eingenommen. Die Ausgaben für den Tourismus beliefen sich in den Jahren 2014, 2015 und 2016 – einschliesslich jährlicher Aufwendungen aus der Investitionsrechnung von Fr. 561'148.-- sowie unter Abzug von nicht gästetaxenfähigen Auslagen der FLFM AG – auf gesamthaft Fr. 3'477'923.63, Fr. 3'786'562.21 bzw. Fr. 3'857'035.--.

	Jahresrechnung 2014	Jahresrechnung 2015	Budget 2016
Gesamtausgaben Gemeinde Laax *	Fr. 3'787'971.83	Fr. 4'320'527.61	Fr. 4'605'000.--
./. Freie Beiträge an FLFM AG *	Fr. 837'752.55	Fr. 1'053'658.26	Fr. 1'059'000.--
./. Gebundene Beiträge an FLFM AG *	Fr. 642'247.65	Fr. 426'341.94	Fr. 921'000.--
./. Zukünftige Beiträge an FLFM AG *	Fr. 0.--	Fr. 325'333.20	Fr. 0.--
Ausgaben "netto"	Fr. 2'307'971.63	Fr. 2'515'194.21	Fr. 2'625'000.--
+ gästetaxenfähige Aus- gaben FLFM AG **	Fr. 608'804.--	Fr. 710'220.--	Fr. 670'887.--
+ Durchschnittliche Inves- tition pro Jahr für Touris- mus *	Fr. 561'148.--	Fr. 561'148.--	Fr. 561'148.--
Gesamtausgaben	Fr. 3'477'923.63	Fr. 3'786'562.21	Fr. 3'857'035.--
Ertrag Gästetaxen *	Fr. 1'887'089.15	Fr. 2'330'507.01	Fr. 2'280'000.--
Mehrausgaben zulasten Steuerzahler	Fr. 1'590'834.48	Fr. 1'456'055.20	Fr. 1'577'035.--

- 
- \* gemäss Zusammenstellung "Aufwand/Ertrag resp. Ausgaben/Einnahmen für den Tourismus" vom 9. Juni 2016 (Akten der Beschwerdegegnerin [Bg-act.] 2) sowie der Jahresrechnung 2015 (Bg-act. 2a) und Budget 2016 (Bg-act. 2b)
- \*\* gemäss Zusammenstellung "Mittelverwendung Flims Laax Falera Management AG" vom 31. Mai 2016 (Bg-act. 4) i.V.m. der Grafik auf S. 13 der Vernehmlassung der Beschwerdegegnerin vom 15. Juni 2016

Die obenstehende Grafik zeigt, dass die von der Beschwerdegegnerin getätigten Ausgaben für den Tourismus von den Einnahmen aus der Gästetaxe bei weitem nicht gedeckt werden. Vielmehr besteht in den Jahren 2014, 2015 und 2016 ein Ausgabenüberschuss von Fr. 1'590'834.48, Fr. 1'456'055.20 bzw. Fr. 1'577'035.--.

bb) Der Beschwerdeführer greift in seinen Rechtsschriften vor allem die in der beschwerdegegnerischen Zusammenstellung "Aufwand/Ertrag resp. Ausgaben/Einnahmen für den Tourismus" vom 9. Juni 2016 (Bg-act. 2) enthaltenen Positionen "Gemeindepolizei", "Strassenbeleuchtung", "Unterhalt Gemeindestrassen/Wanderwege" und "Kostenbeitrag öffentlicher Verkehr" bzw. "Kostenbeitrag an Regionalbus" an. Bei den Kosten für die Gemeindepolizei und die Strassenbeleuchtung handle es sich nicht um gästetaxenfähige Ausgaben; vielmehr handle es sich bei diesen Aufwandpositionen um allgemeine Gemeindeaufgaben, welche ebenfalls für die Ortseinwohner alleine getätigt würden und welche keinerlei touristische Motivation hätten. Erfasst sei damit der infrastrukturelle Minimalstandard, der vollkommen unabhängig von jeglichen Tourismusgesichtspunkten geschaffen und betrieben würde. Eine allfällige Grösser- oder Überdimensionierung dieses Aufwands dürfe nicht den Gästetaxenpflichtigen angelastet werden, weil es sich hierbei um einen an sich nicht gästetaxenpflichtigen Aufwand handle. Die Positionen "Unterhalt Gemeindestrassen/Wanderwege", "Kostenbeitrag öffentlicher Verkehr" bzw. "Kostenbeitrag an Regionalbus" seien zwar grundsätzlich gästetaxenfähig; die entsprechenden Gemeindeaufgaben seien aber ebenfalls im Hinblick auf die Ortsansässigen konzipiert worden, welche die entsprechende Infrastruktur bzw. das entsprechende Angebot auch tatsächlich mitbenützten.

Folglich seien die entsprechenden Positionen nicht in ihrem gesamten Umfang gästetaxenfähig.

cc) Der Beschwerdeführer verkennt in seiner Argumentation, dass der bundesgerichtlichen Rechtsprechung zufolge solche Einrichtungen als ausschliesslich im Interesse des Kurorts und damit nicht im Rahmen des ordentlichen Gemeindehaushalts liegend zu betrachten sind, die für Orts- einwohner allein nicht, oder zumindest nicht in demselben Ausmass, ge- schaffen oder betrieben würden und dementsprechend diejenigen Einrich- tungen vollständig aus Gästetaxen finanziert werden dürfen, die nur für Ortseinwohner nicht, oder zumindest nicht in demselben Ausmass, not- wendig gewesen wären (vgl. vorstehend E.7d). Dass die Positionen "Un- terhalt Gemeindestrassen/Wanderwege", "Kostenbeitrag öffentlicher Ver- kehr" bzw. "Kostenbeitrag an Regionalbus" für Ortseinwohner allein nicht, oder zumindest nicht in demselben Ausmass, geschaffen oder betrieben würden und eine duale Benutzerstruktur aufweisen, mithin sowohl von Ortsansässigen als auch von übernachtenden Gästen benützt werden, liegt auf der Hand und wird selbst vom Beschwerdeführer nicht bestritten. Es erhellt denn auch ohne Weiteres, dass die Gemeinde Laax mit 1'617 Einwohnern (gemäss Gemeindefinanzstatistik Laax des Amtes für Ge- meinden; abrufbar unter [https://www.gr.ch/DE/institutionen/verwaltung/dfg/afg/Lists/GemeindeInformationen/Attachments/58/G\\_Laax.pdf](https://www.gr.ch/DE/institutionen/verwaltung/dfg/afg/Lists/GemeindeInformationen/Attachments/58/G_Laax.pdf) [zuletzt besucht am 25. Oktober 2017], Stand Ende 2015) weder ein derartiges Angebot an Wanderwegen erstellen und unterhalten würde noch ein ver- gleichbares Angebot an Regional- und Shuttle-Bussen hätte, wie dies von der Beschwerdegegnerin in ihrer Duplik vom 24. Oktober 2016 (vgl. S. 8) beschrieben wird, wenn kein Tourismus vor Ort stattfinden würde. Dem- entsprechend können aber – entgegen der beschwerdeführerischen Auf- fassung – die gesamten Kosten dieser Infrastrukturprojekte vollumfänglich den Gästen angelastet werden und ausschliesslich über die Gästetaxen

finanziert werden. Selbiges gilt auch für die Positionen "Gemeindepolizei" und "Strassenbeleuchtung", welchen der Beschwerdeführer die Gästetaxenfähigkeit gänzlich abspricht. Wie die Beschwerdegegnerin nämlich schlüssig darlegt (und wie es sich im Übrigen auch bereits aus den einzelnen Kostenpositionen ergibt), handelt es sich bei den unter dem Titel "Gemeindepolizei" aufgelisteten Ausgaben nicht um Kosten, welche durch eine ordentliche Gemeindepolizei verursacht werden, sondern vielmehr um Kosten für die Sicherheitsdienste der Securitas AG, welche wegen des Tourismus in der Hauptsaisonzeiten nötig sind und ohne Tourismus nicht getätigt werden müssten (vgl. Duplik der Beschwerdegegnerin vom 24. Oktober 2016 S. 6). Dasselbe gilt für die unter dem Titel "Strassenbeleuchtung" aufgelisteten Ausgaben. Auch diesbezüglich weist die Beschwerdegegnerin mit Recht darauf hin, dass die dort erwähnten Ausgaben aufgrund des Tourismus höher ausgefallen sind als dies ohne Tourismus der Fall wäre und dass sich eine Gemeinde mit weniger als 2000 Einwohnern ohne Tourismus keinesfalls ein ähnliche Weihnachtsbeleuchtung leisten würde (vgl. Duplik der Beschwerdegegnerin vom 24. Oktober 2016 S. 8). Folglich können aber auch die unter den Positionen "Gemeindepolizei" und "Strassenbeleuchtung" aufgelisteten Kosten über die Gästetaxe finanziert werden. Nach dem Gesagten betreffen sowohl die Positionen "Unterhalt Gemeindestrassen/Wanderwege", "Kostenbeitrag öffentlicher Verkehr" bzw. "Kostenbeitrag an Regionalbus" als auch die Positionen "Gemeindepolizei" und "Strassenbeleuchtung" Infrastruktureinrichtungen, die einzig um der ortsansässigen Bevölkerung willen nicht, oder zumindest nicht in demselben Ausmass, erstellt und unterhalten würden, was – wie gesehen – zur Rechtfertigung der Verwendung von Gästetaxeneinnahmen ausreicht. Ebenfalls nicht zu beanstanden ist die Aufteilung der in den letzten 15 Jahren getätigten und aus allgemeinen Haushaltsmitteln finanzierten Investitionen auf laufende Jahre. Einerseits handelt es sich bei den unter dem Zwischentitel "Investitionen für Tourismus

2000-2015" (vgl. Bg-act. 2) aufgeführten Zahlen – entgegen der beschwerdeführerischen Ansicht – nämlich nicht um Abschreibungen, sondern vielmehr um eine Aufteilung der in den Jahren 2000 bis 2015 im Interesse des Tourismus getätigten Investitionen auf diese Jahre. Dementsprechend erweist sich der Verweis in Rz. 31 der Replik vom 30. August 2016 auf die zu kurzen Abschreibungsdauern entgegen der Abschreibungstabelle der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) als unbegründet. Andererseits handelt es sich – wie die Beschwerdegegnerin auf S. 11-13 ihrer Duplik vom 24. Oktober 2016 differenziert und schlüssig ausführt – auch bei sämtlichen Positionen der Investitionsrechnung um Aufwendungen, welche für Ortseinwohner allein nicht, oder zumindest nicht in demselben Ausmass, geschaffen oder betrieben würden, weshalb sie grundsätzlich ohne Weiteres auch mittels Gästetaxen hätten finanziert werden können. Im Übrigen wären die von der Beschwerdegegnerin in den Jahren 2014 bis 2016 getätigten Ausgaben für den Tourismus vor Ort von den Einnahmen aus der Gästetaxe selbst dann nicht gedeckt, wenn die Aufwendungen aus der Investitionsrechnung von jährlich Fr. 561'148.-- auf der Aufwandseite nicht berücksichtigt würden. Selbst dann ergäbe sich in den Jahren 2014, 2015 und 2016 noch ein Ausgabenüberschuss von Fr. 1'029'686.48 (= Fr. 1'590'834.48 ./ Fr. 561'148.--), Fr. 894'907.20 (= Fr. 1'456'055.20 ./ Fr. 561'148.--) bzw. Fr. 1'015'887.-- (= Fr. 1'577'035.-- ./ Fr. 561'148.--). Dementsprechend qualifizieren aber sämtliche Positionen der Zusammenstellung "Aufwand/Ertrag resp. Ausgaben/Einnahmen für den Tourismus" vom 9. Juni 2016 als gästetaxenfähig und können somit vollumfänglich durch Gästetaxen finanziert werden. Aus der erwähnten Zusammenstellung resultiert – wie vorstehend dargestellt – in den Jahren 2014, 2015 und 2016 ein aus ordentlichen Steuereinnahmen zu finanzierender Ausgabenüberschuss von Fr. 1'590'834.48, Fr. 1'456'055.20 bzw. Fr. 1'577'035.--. Folglich können aber in der Gemeinde Laax – entgegen den Ausführungen des Beschwerdeführers –

weder Rückstellungen gebildet werden, geschweige denn solche über der vom Bundesgericht noch als vertretbar erachtete Höhe von 20 % (vgl. BGE 102 Ia 143 E.3a), noch Einnahmen aus der Gästetaxe zu Marketingzwecken verwendet werden. Zudem trifft es zwar – wie der Beschwerdeführer vorbringt – zu, dass die Investitionen in die touristische Infrastruktur oder sonstige von der Zweckbindung gedeckte Aufgabenbereiche nicht im gleichen Masse zugenommen haben, wie infolge der neuen Tourismusgesetzgebung Mehreinnahmen generiert worden sind (vgl. Rz. 72 der Beschwerde vom 9. März 2016). Dies ist jedoch weder erforderlich noch war dies möglich, weil – wie gesehen – auch die neu generierten Mittel bei weitem nicht ausreichen, um die getätigten Ausgaben für den Tourismus vor Ort zu finanzieren. Ebenfalls nicht erforderlich ist, dass die von den Zweitwohnungseigentümern generierten Mehreinnahmen auch wieder zu deren konkreten Nutzen (und nicht zum Nutzen von anderen Gästen) verwendet werden, wie dies der Beschwerdeführer fordert (vgl. Rz. 124 der Beschwerde vom 9. März 2016). Vielmehr sind die Einnahmen aus der Gästetaxe gemäss Art. 22 Abs. 3 GKStG sowie Art. 2 Abs. 1 i.V.m. Art. 12 TG zur Finanzierung von touristischen Einrichtungen und Veranstaltungen zu verwenden, welche für den Gast geschaffen und von ihm in überwiegender Masse benützt werden können. Eine Differenzierung innerhalb des abgabepflichtigen Kreises ist somit – entgegen der beschwerdeführerischen Auffassung – gerade nicht vorzunehmen. Ob die Abgabepflichtigen die touristischen Einrichtungen auch tatsächlich beanspruchen, ist nicht von Bedeutung. Entscheidend ist allein, dass sie davon profitieren könnten, wenn sie denn wollten (vgl. Urteile des Bundesgerichtes 2C\_712/2015 und 2C\_794/2015 vom 22. Februar 2016 E.3.3.3). Dies ergibt sich aus der Natur der Gästetaxe als Kostenanlastungssteuer, da diese an die abstrakte Interessenlage anknüpft und damit eben keinen individuellen Sondervorteil voraussetzt (vgl. vorstehend E.6a). Abschliessend sei an dieser Stelle noch festgehalten, dass es grundsätzlich in der

alleinigen Verantwortung der Gemeinde liegt, wie sie sich in touristischer Hinsicht positionieren möchte und in welchem Ausmass sie den Fremdenverkehr fördern möchte (vgl. Urteil des Bundesgerichtes 2C\_519/2016 vom 4. September 2017 E.2.5.6). Bei der Frage, was als touristische Infrastruktur zählt, ist den Gemeinden ein grosses Ermessen bei zugestehen. Entscheidend für die Frage der Gästetaxenfähigkeit einer Ausgabe ist – wie gesehen – einzig, ob die entsprechende Einrichtung für die Ortsbewohner alleine nicht, oder zumindest nicht in demselben Ausmass, geschaffen oder betrieben würde.

dd) Selbst wenn – entsprechend der Auffassung des Beschwerdeführers – im Hinblick auf gewisse Aufwandpositionen eine differenzierte Betrachtungsweise geboten wäre und demnach infolge der gleichzeitigen Benützung der entsprechenden touristischen Infrastruktureinrichtungen durch Ortsansässige und übernachtende Gäste eine Kürzung gewisser Aufwandpositionen vorzunehmen wäre, änderte dies – wie nachfolgend dargestellt – nichts an der Tatsache, dass nach wie vor eine erhebliche Unterdeckung der Ausgaben für den Gast vor Ort verglichen mit den Einnahmen aus der Gästetaxe vorläge und dementsprechend die Zweckbindung nach wie vor erfüllt wäre. Die Beschwerdegegnerin hat zusammen mit ihrer Duplik vom 24. Oktober 2016 eine überarbeitete Zusammenstellung "Aufwand/Ertrag resp. Ausgaben/Einnahmen für den Tourismus" vom 20. Oktober 2016 (Bg-act. 10) eingereicht. Darin hat sie bei den Positionen "Gemeindepolizei" (mit Ausnahme der Position "verschieden Ausgaben", welche um 50 % gekürzt wurde), "Sportanlage Lag Sec", "Parkplätze", "Unterhalt Strassenbeleuchtung", "Regionalverkehr", "Bepflanzung der Blumenrabatten", "1. Augustfeier" und "Kostenbeitrag an Regionalbus" jeweils Kürzungen von 25 % bzw. bei den Positionen "Kulturförderung", "Strassen und Wanderwege", "Stromverbrauch Strassenbeleuchtung", "Natur und Umweltschutz" und "Anteil an Handänderung/Pro

Laax 0.5 %" Kürzungen von 50 % vorgenommen mit der Begründung, dass es sich um Mehrfachnutzungen handle und die entsprechenden Einrichtungen und Veranstaltungen auch von den Ortsansässigen benützt bzw. besucht würden. Die Position "Ausbau Strassenbeleuchtung" wurde von der Beschwerdegegnerin gänzlich gekürzt (zu 100 %). Dabei gilt es zu berücksichtigen, dass bei den Positionen "Gemeindepolizei", "Kulturförderung" und "Anteil an Handänderung/Pro Laax 0.5 %" die Zahlen der ursprünglich mit der Vernehmlassung vom 15. Juni 2016 eingereichten Tabelle (Bg-act. 2) von denjenigen der mit der Duplik vom 24. Oktober 2016 eingereichten Tabelle (Bg-act. 10) abweichen, weil in der ersten Tabelle vom 9. Juni 2016 (Bg-act. 2) nicht die vollen Beträge aus der Jahresrechnung bzw. dem Budget der Gemeinde übertragen worden waren. Insofern relativieren sich die bei den erwähnten drei Positionen vorgenommenen "Kürzungen". Aus denselben Überlegungen, d.h. weil die fraglichen Infrastruktureinrichtungen sowohl von Ortsansässigen als auch von übernachtenden Gästen benützt werden, nahm die Beschwerdegegnerin in der Investitionsrechnung Kürzungen von 25 % bei den Positionen "Post-/Busterminal Murschetg" und "Erneuerungen Lag Sec" vor. Daraus resultierten durchschnittliche Investitionen von neu Fr. 544'373.53 statt – wie bisher – Fr. 561'148.-- pro Jahr. Wie vorstehend dargestellt qualifizieren nach Auffassung des streitberufenen Gerichtes sämtliche Positionen der Zusammenstellung "Aufwand/Ertrag resp. Ausgaben/Einnahmen für den Tourismus" vom 9. Juni 2016 als gäsetaxenfähig, weshalb grundsätzlich auch alle Positionen vollumfänglich durch Gäsetaxen finanziert werden können (vgl. vorstehend E.7e/cc). Unter der Prämisse, dass infolge der gleichzeitigen Benützung der entsprechenden Infrastruktureinrichtungen durch Ortsansässige und übernachtende Gäste gewisse Aufwandpositionen differenziert zu betrachten sind und dementsprechend solche Einrichtungen – entgegen der Auffassung des streitberufenen Gerichtes – nicht vollumfänglich aus Gäsetaxen finanziert werden dürfen,

erweisen sich die von der Beschwerdegegnerin vorgenommenen Kürzungen der Aufwand- sowie der Investitionspositionen als nachvollziehbar und plausibel. Darüber hinausgehende Kürzungen, wie dies der Beschwerdeführer in seiner mit der Replik vom 30. August 2016 eingereichten "Zusammenstellung Aufwand/Ertrag Laax" geltend macht, sind nicht angezeigt. Denn die Beschwerdegegnerin hat in ihrer Duplik vom 24. Oktober 2016 differenziert und nachvollziehbar dargelegt, dass die fraglichen Positionen – entgegen der beschwerdeführerischen Auffassung – vom Verwendungszweck der Gästetaxen gedeckt sind und dementsprechend auch nicht – bzw. nicht weiter – zu kürzen sind. Zur Vermeidung von Wiederholungen kann auf die entsprechenden Ausführungen verwiesen werden (vgl. S. 6-13 der Duplik der Beschwerdegegnerin vom 24. Oktober 2016). Der Beschwerdeführer hat in seinen Rechtsschriften denn auch nicht zu begründen vermögen, weshalb die entsprechenden Positionen nicht gästetaxenfähig sein sollen. Vielmehr hat er sich auf pauschale Kurzbegründungen beschränkt, welche die Gästetaxenfähigkeit der entsprechenden Positionen aber nicht in Zweifel zu ziehen vermögen. Wie die nachstehende Grafik zeigt ist die Zweckbindung auch mit den von der Beschwerdegegnerin zugestandenen Kürzungen der Aufwand- und Investitionspositionen nach wie vor erfüllt, reichen die Einnahmen aus der Gästetaxe doch noch immer nicht aus, um die reduzierten Ausgaben für den Tourismus vor Ort zu finanzieren.

	Jahresrechnung 2014	Jahresrechnung 2015	Budget 2016
Gesamtausgaben Gemeinde Laax *	Fr. 4'120'653.18	Fr. 4'638'498.90	Fr. 4'793'000.--
./. Freie Beiträge an FLFM AG *	Fr. 837'752.55	Fr. 1'053'658.26	Fr. 1'059'000.--
./. Gebundene Beiträge an FLFM AG *	Fr. 642'247.65	Fr. 426'341.94	Fr. 921'000.--
./. Zukünftige Beiträge an FLFM AG *	Fr. 0.--	Fr. 325'333.20	Fr. 0.--
Ausgaben "netto"	Fr. 2'640'652.98	Fr. 2'833'165.50	Fr. 2'813'000.--
+ gästetaxenfähige Aus- gaben FLFM AG **	Fr. 608'804.--	Fr. 710'220.--	Fr. 670'887.--
+ Durchschnittliche Inves-	Fr. 544'373.53	Fr. 544'373.53	Fr. 544'373.53

tion pro Jahr für Tourismus *			
Gesamtausgaben	Fr. 3'793'830.51	Fr. 4'087'759.03	Fr. 4'028'260.53
./. Korrektur Ausgaben *	Fr. 670'617.37	Fr. 697'122.65	Fr. 747'000.--
Gesamtausgaben nach Korrektur	Fr. 3'124'052.14	Fr. 3'390'636.38	Fr. 3'281'260.53
Ertrag Gästetaxen *	Fr. 1'887'089.15	Fr. 2'330'507.01	Fr. 2'280'000.--
Mehrausgaben zulasten Steuerzahler	Fr. 1'236'962.99	Fr. 1'060'129.37	Fr. 1'001'260.53

\* gemäss Zusammenstellung "Aufwand/Ertrag resp. Ausgaben/Einnahmen für den Tourismus" vom 20. Oktober 2016 (Bg-act. 10) sowie der Jahresrechnung 2015 (Bg-act. 2a) und Budget 2016 (Bg-act. 2b)

\*\* gemäss Zusammenstellung "Mittelverwendung Flims Laax Falera Management AG" vom 31. Mai 2016 (Bg-act. 4) i.V.m. der Grafik auf S. 13 der Vernehmlassung der Beschwerdegegnerin vom 15. Juni 2016

Selbst wenn also im Hinblick auf gewisse Aufwandpositionen eine differenzierte Betrachtungsweise geboten wäre und infolge der gleichzeitigen Benützung der entsprechenden Infrastruktureinrichtungen durch Ortsansässige und übernachtende Gäste eine Kürzung gewisser Aufwand- und Investitionspositionen vorzunehmen wäre, änderte dies nichts an der Tatsache, dass nach wie vor eine erhebliche Unterdeckung der Ausgaben für den Gast vor Ort verglichen mit den Einnahmen aus der Gästetaxe in der Höhe von Fr. 1'236'962.99 im Jahr 2014, Fr. 1'060'129.37 im Jahr 2015 bzw. Fr. 1'001'260.53 im Jahr 2016 vorläge und dementsprechend die Zweckbindung nach wie vor erfüllt wäre.

- f) Nach dem vorstehend Gesagten ist festzuhalten, dass die Gemeinde Laax die aus der Gästetaxe zugeflossenen Mittel zweckentsprechend und in Übereinstimmung mit Art. 22 Abs. 3 GKStG und Art. 2 Abs. 1 i.V.m. Art. 12 TG verwendet. Die von der Beschwerdegegnerin getätigten Ausgaben für den Tourismus sind von den Einnahmen aus der Gästetaxe bei weitem nicht gedeckt, weshalb von überschüssenden Einkünften aus der Gästetaxe – entgegen den beschwerdeführerischen Ausführungen – keine Rede sein kann und dementsprechend auch kein Verstoss gegen Art. 8 und 9 BV vorliegt. An diesem Ergebnis vermag die Tatsache, dass auf S. 12 des Jahresberichts der FLFM AG für das 3. Geschäftsjahr vom 28. Mai 2014 (Akten des Beschwerdeführers [Bf-act.] 5) sowie im "In-

foblatt Gäste- und Tourismustaxengesetz der Gemeinden Flims, Laax und Falera" (Bf-act. 7) festgehalten wurde, dass die generierten Mehrmittel nicht für Investitionen in die touristische Infrastruktur verwendet würden, sondern diese weiterhin durch die Gemeinden aus dem allgemeinen Haushalt finanziert würden, nichts zu ändern. Entscheidend für die Frage, ob die Erträge aus der Gästetaxe zweckgebunden verwendet werden oder nicht, ist nämlich nicht die Kommunikation der Beschwerdegegnerin bezüglich Mittelverwendung im Vorfeld der Inkraftsetzung der neuen Tourismusgesetzgebung, sondern vielmehr, wie die generierten Mittel aus der Gästetaxe konkret eingesetzt werden. Vorstehend wurde dargelegt, dass die Beschwerdegegnerin die Mittel aus der Gästetaxe zweckkonform verwendet. Folglich kann der Beschwerdeführer auch aus dem Verweis auf den Jahresbericht der FLFM AG für das 3. Geschäftsjahr vom 28. Mai 2014 sowie das "Infoblatt Gäste- und Tourismustaxengesetz der Gemeinden Flims, Laax und Falera" nichts zu seinen Gunsten ableiten. Nur am Rande sei an dieser Stelle noch erwähnt, dass der Beschwerdeführer selbst dann keinen Anspruch auf gänzliche oder teilweise Befreiung von der Abgabepflicht hätte, wenn die Beschwerdegegnerin die Erträge aus der Gästetaxe in einer gegen den Wortlaut von Art. 22 Abs. 3 GKStG sowie Art. 2 Abs. 1 i.V.m. Art. 12 TG verstossenden Weise verwenden würde, was – wie vorstehend dargestellt – aber ohnehin nicht der Fall ist. Vielmehr hätten sie in diesem Fall lediglich das Recht, mit der Beschwerde zu verlangen, dass die gesetzwidrige Verwendung der Erträge aus der Gästetaxe eingestellt wird (BGE 122 I 305 E.6c/aa, 90 I 86 E.5).

8. a) Weiter ist zur beschwerdeführerischen Rüge der Verfassungswidrigkeit der neuen Tourismusgesetzgebung der Gemeinde Laax aufgrund des Ausmasses der Anhebung der Gästetaxe im Vergleich zur Belastung vor der Einführung der neuen Tourismusgesetzgebung Stellung zu nehmen. Der Beschwerdeführer rügt einerseits eine Verletzung der die Höhe der

Abgabe limitierenden Grundsätze, die sich aus der Rechtsnatur der Gästetaxe als Kostenanlastungssteuer ergebe (Verletzung von Art. 8 und 9 BV sowie von Art. 7 KV) und andererseits eine Verletzung des interkantonalen Doppelbesteuerungsverbots (Art. 127 Abs. 3 BV).

- b) aa) Wie nachstehend dargestellt, zielen diese Rügen ins Leere. Kurtaxen und dergleichen, welche von Kurgästen oder Eigentümern von Ferienhäusern erhoben werden, werden vom Bundesgericht regelmässig als rechtsgleich (Art. 8 Abs. 1 BV) und mit dem Verbot der interkantonalen Doppelbesteuerung (Art. 127 Abs. 3 BV) vereinbar eingeschätzt, soweit die Kurtaxe nicht als (allgemeine) Aufenthaltssteuer ausgestaltet ist. Um dies auszuschliessen, verlangt die bundesgerichtliche Praxis, dass die auf einer hinreichenden gesetzlichen Grundlage beruhende Kurtaxe ausschliesslich dem Zweck des Kurbetriebs dient (Kriterium der Zweckmässigkeit der Abgabe) und es sich zudem um eine Steuer von geringer Höhe handelt, die mithin nicht in der Grössenordnung derjenigen Steuern liegt, welche die steuerpflichtige Person bei Wohnsitz am betreffenden Ort von ihrem Erwerbseinkommen und vom beweglichen Vermögen zu bezahlen hätte (Kriterium der Mässigkeit der Abgabe; BGE 102 Ia 143 E.2a; Urteile des Bundesgerichtes 2C\_519/2016 vom 4. September 2017 E.3.5.4, 2C\_712/2015 und 2C\_794/2015 vom 22. Februar 2016 E.3.3.3, 2P.111/2002 vom 13. Dezember 2002 E.3; MARANTELLI, a.a.O., S. 88 ff.). Dass die in Art. 5 ff. TG normierte Gästetaxe der Gemeinde Laax ausschliesslich dem Zwecke des Kurbetriebs dient und damit das Kriterium der Zweckmässigkeit der Abgabe erfüllt, wurde vorstehend bereits dargestellt (vgl. E.7). Des Weiteren liegt es auf der Hand und bedarf grundsätzlich keiner weitergehenden Ausführungen, dass die vorliegend strittige Gästetaxe in der Höhe von Fr. 931.-- unterhalb desjenigen Betrags liegt, welchen der Beschwerdeführer bei Wohnsitz und dementsprechend unbeschränkter Steuerpflicht in der Gemeinde Laax an Steuern vom Er-

werbseinkommen und vom beweglichen Vermögen zahlen müsste. Dementsprechend handelt es sich bei der angefochtenen Gästetaxe aber um eine Steuer von geringer Höhe im Sinne der bundesgerichtlichen Rechtsprechung, womit auch das Kriterium der Mässigkeit der Abgabe erfüllt ist.

bb) Dagegen wendet der Beschwerdeführer ein, dass sich auf ihn bezogen ein Ansatz von Fr. 6.45 pro Logiernacht ergebe (Fr. 967.-- / 50 Übernachtungen / 3 Familienmitglieder). Die im angefochtenen Entscheid angestellte Berechnung der Beschwerdegegnerin (Fr. 967.-- / 5 Betten / Fr. 5.-- Gästetaxe = 39 Übernachtungen) sei falsch. Die Beschwerdegegnerin sei zu Unrecht davon ausgegangen, dass die 2.5-Zimmerwohnung durchschnittlich von 5 Personen belegt werde. Weiter sei sie zu Unrecht von einer Grundtaxe von Fr. 5.-- statt Fr. 6.45 pro Übernachtung ausgegangen. Und schliesslich stünden die Ausführungen der Beschwerdegegnerin bezüglich Anzahl Übernachtungen (39 bzw. 49 Übernachtungen) im Widerspruch zu den Erläuterungen zum neuen Tourismusgesetz sowie zur Abstimmungsbotschaft, wo noch von 50 bis 60 Übernachtungen die Rede gewesen sei. Der Ansatz von Fr. 6.45 pro Logiernacht liege massiv über dem vom Bundesgericht noch als zulässig erachteten Ansatz von Fr. 4.-- pro Nacht (Verweis auf BGE 93 I 17). Selbst wenn man davon ausgehe, dass sich die Erwartungen an das touristische Angebot seit dem Entscheid BGE 93 I 17 erhöht hätten, sei mit einem Ansatz von Fr. 6.45 pro Logiernacht der zulässige Ansatz von Fr. 4.-- immer noch massiv überschritten. Die Abgabe qualifiziere nicht mehr als gering im Sinne der bundesgerichtlichen Rechtsprechung, weshalb ihr der Charakter einer allgemeinen Aufenthaltssteuer zukomme und sie gegen das Verbot der interkantonalen Doppelbesteuerung von Art. 127 Abs. 3 BV verstosse.

cc) Diese Rügen sind – wie nachstehend dargestellt – unbegründet. Zunächst ist festzuhalten, dass es die Rechtsprechung zulässt, für die Gästetaxe für Eigentümer, Nutzniesser und Dauermieter von Wohnräumen Jahrespauschalen unabhängig von der effektiven Benützung der touristischen Anlagen vorzusehen (vgl. Urteile des Bundesgerichtes 2C\_523/2015 vom 21. Dezember 2016 E.6.2, 2C\_951/2010 vom 5. Juli 2011 E.2.4, 2P.194/2006 vom 7. August 2006 E.3). Begründet wird dies mit Praktikabilitätsüberlegungen, weil die tatsächliche Aufenthaltsdauer sowie die Anzahl übernachtender Gäste nicht ohne grösseren Kontrollaufwand festgestellt werden können. Es ist unbestritten, dass mit der Pauschalierung keine absolute Gleichbehandlung möglich ist. So kann es insbesondere sein, dass der Inhaber eines Ferienhauses oder einer Ferienwohnung, im Gegensatz zum Hotelgast, für mehr Übernachtungen belastet wird, als er tatsächlich getätigt hat. Andererseits kann es aber auch sein, dass er sich für längere als die vermutete Zeit im Kurort aufhält. Angesichts der hohen Zweckmässigkeit der Pauschalierung sowie der Tatsache, dass es sich bei der Gästetaxe um eine geringe Sondersteuer handelt, ist aber eine solche Ungleichbehandlung in Kauf zu nehmen. Dies verschafft dem Schöpfer der Pauschale jedoch keinen Freipass. Er hat die Pauschale in möglichst enger Anlehnung an die gegebenen Sachumstände auszugestalten, will er nicht Gefahr laufen, einen rechtsungleichen und willkürbehafteten Tarif zu schaffen (vgl. Urteil des Bundesgerichtes 2C\_519/2016 vom 4. September 2017 E.3.6.4). Sodann ist es zwar zutreffend, dass das Bundesgericht in BGE 93 I 17 eine im Winter 1963/1964 erhobene Kurtaxe der Gemeinde St. Moritz in der Höhe von Fr. 1.10 pro Logiernacht als zulässig bezeichnet hat und sich daraus für das Jahr 2015 ein indexierter Ansatz von Fr. 4.-- pro Logiernacht für einen Ferienort der Kategorie St. Moritz ergibt (Landesindex der Konsumentenpreise im Jahr 1963: 201.5; Landesindex der Konsumentenpreise im Jahr 2015: 748.9 [Quelle: LIK Teuerungsrechner des Bundesamts für Statistik;

abrufbar unter [http://www.portal-stat.admin.ch/lik\\_rechner/d/lik\\_rechner.htm](http://www.portal-stat.admin.ch/lik_rechner/d/lik_rechner.htm); zuletzt besucht am 25. Oktober 2017]). Dabei gilt es indes zu berücksichtigen, dass es für die Bemessung und Festlegung der in Frage stehenden Gästetaxe für die Eigennutzung von Ferienwohnungen nicht vordergründig auf die allgemeine Teuerung der letzten rund 50 Jahre ankommt (vgl. Urteil des Verwaltungsgerichtes des Kantons Graubünden [VGU] A 08 54 vom 27. Januar 2009 E.1c). Seit dem Bundesgerichtsentscheid 93 I 97 aus dem Jahr 1967 haben sich sowohl die Erwartungen der Gäste an die touristische Infrastruktur als auch das Angebot von Tourismusdestinationen stark erhöht (Ausbau der Bergbahnanlagen, Pistenkilometer, Beschneiungsanlagen, Restaurationsbetriebe, Veranstaltungen, etc.). Entscheidend für die Bemessung und Festlegung der in Frage stehenden Gästetaxe für die Eigennutzung von Ferienwohnungen ist dementsprechend nicht primär die Teuerung der letzten rund 50 Jahre, sondern vielmehr die Grösse und die Bedeutung des Tourismusorts, das Mass der touristischen Infrastruktur, das Angebot der touristischen Veranstaltungen etc. (so schon BGE 67 I 200 E.3). In einem aktuellen Entscheid betreffend Kurtaxen hat das Bundesgericht denn auch einen Tagesansatz von Fr. 6.-- pro Übernachtung in einem Ferienobjekt noch als zulässig erachtet (vgl. Urteil des Bundesgerichtes 2C\_519/2016 vom 4. September 2017 E.3.5). Bezüglich der Anzahl der in einer Wohnung übernachtenden Personen hat die Beschwerdegegnerin im angefochtenen Einspracheentscheid vom 8. Februar 2016 auf die Nettowohnfläche der Wohnung gemäss amtlicher Schätzung abgestellt und ausgeführt, dass bei einer Wohnungsgrösse von 83 m<sup>2</sup> und einer 2.5-Zimmerwohnung davon ausgegangen werden dürfe, dass eine solche Ferienwohnung für 4 und 6 Betten Platz biete (E.5.2). Obschon es sich bei der beschwerdeführerischen Wohnung "lediglich" um eine 2.5-Zimmerwohnung handelt, ist dies –insbesondere vor dem Hintergrund der Grösse der Wohnung – nicht zu beanstanden. Einerseits stellt die Netto-

wohnfläche der betroffenen Liegenschaft einen ungefähren Bezug zu der Anzahl der die Wohnung und damit auch die touristische Infrastruktur benützenden Gäste dar und andererseits darf bei einer Nettowohnfläche von 83 m<sup>2</sup> durchaus davon ausgegangen werden, dass diese Platz für 4 bis 6 Betten bietet (vgl. auch Art. 10 Abs. 2 TG, welcher die in einer Ferienwohnung übernachtenden Gäste definiert). Gemäss Lehre und Praxis ist für die Festsetzung einer Jahrespauschale sodann von der Fiktion einer durchschnittlichen Aufenthaltsdauer von 30 bis 50 Tagen pro Jahr auszugehen. Im Urteil des Verwaltungsgerichtes des Kantons Graubünden A 05 92 vom 25. April 2006 wurden 30 bis 40 Tage als zulässig erachtet (PVG 2006 Nr. 19 E.5), während im Urteil 6/97 vom 22. April 1997 eine Annahme von 50 Tagen nur als zulässig erachtet wurde, sofern der Ansatz der Übernachtungstaxe im unteren Bereich der zulässigen Höhe liegt (PVG 1997 Nr. 42 E.6a). Das Verwaltungsgericht des Kantons Bern hat im Urteil Nr. 100.2012.148/149/150 vom 30. September 2013 (BVR 2014 S. 14) 47 Tage für zulässig befunden. Das Bundesgericht hat sich bislang nur in Einzelfällen mit dieser Frage befassen können. Im Urteil 2P.194/2006 vom 7. August 2006 E.3 erwog es, 37 Übernachtungen seien "als fiktiver Durchschnittswert nicht geradezu unhaltbar hoch". Demgegenüber kam das Bundesgericht in einem aktuellen Entscheid vom 4. September 2017 zum Schluss, dass ein durchschnittlicher Belegungsgrad von 60 Tagen verfassungswidrig sei, weil im konkreten Fall rechnerisch bloss ein Durchschnitt von 46 Tagen nachgewiesen war (vgl. Urteil des Bundesgerichtes 2C\_519/2016 vom 4. September 2017 E.3.6; vgl. zum Ganzen auch MARANTELLI, a.a.O., S. 341 ff.). Wird im vorliegenden Fall von einer mittleren Zahl von 40 Übernachtungen sowie von einem durchschnittlichen Wert von 5 Betten ausgegangen, ergibt sich ein Ansatz von Fr. 4.65 pro Logiernacht (Fr. 931.-- / 40 Übernachtungen / 5 Betten). Bei 50 Übernachtungen und 6 Betten senkt sich der Ansatz pro Logiernacht gar auf Fr. 3.10 (Fr. 931.-- / 50 Übernachtungen / 6 Betten). Wird

demgegenüber von lediglich 30 Übernachtungen sowie 6 Betten ausgegangen, ergibt sich ein Ansatz von Fr. 5.15 pro Logiernacht (Fr. 931.-- / 30 Übernachtungen / 6 Betten), während bei 30 Übernachtungen und 5 Betten ein Ansatz von Fr. 6.20 (Fr. 931.-- / 30 Übernachtungen / 5 Betten) bzw. bei 30 Übernachtungen und 4 Betten ein Ansatz von Fr. 7.75 (Fr. 931.-- / 30 Übernachtungen / 4 Betten) resultiert. Unter Berücksichtigung der Tatsache, dass der vom Beschwerdeführer geforderte Ansatz von Fr. 4.-- pro Logiernacht lediglich die Teuerung, nicht aber das gegenüber dem Jahr 1963/1964 massiv gesteigerte touristische Angebot berücksichtigt sowie vor dem Hintergrund der aktuellen bundesgerichtlichen Rechtsprechung, welche – wie gesehen – einen Ansatz von Fr. 6.-- pro Übernachtung in einem Ferienobjekt noch als zulässig erachtet, erweisen sich die soeben berechneten Ansätze pro Logiernacht noch im Rahmen des zulässigen, wobei es zu berücksichtigen gilt, dass es sich beim Ansatz von Fr. 7.75 pro Logiernacht um den aufgrund der vorstehend aufgezeigten Parameter maximalen Ansatz pro Nacht handelt. Der mittlere Ansatz liegt – wie gesehen – vielmehr bei Fr. 4.65 pro Logiernacht (Fr. 931.-- / 40 Übernachtungen / 5 Betten) und damit unterhalb des vom Bundesgericht als zulässig erachteten Tagesansatzes von Fr. 6.-- pro Übernachtung. Nach dem soeben Gesagten erweisen sich die beschwerdeführerischen Rügen betreffend Umrechnung der Pauschale als unbegründet. Insbesondere vermögen sie nichts an der Tatsache zu ändern, dass es sich bei der angefochtenen Gästetaxe um eine Steuer von geringer Höhe im Sinne der bundesgerichtlichen Rechtsprechung handelt und damit das Kriterium der Mässigkeit der Abgabe erfüllt ist. Hierfür ist – wie gesehen – einzig erforderlich, dass sich die Abgabe nicht in der Grössenordnung derjenigen Steuern bewegt, welche die steuerpflichtige Person bei Wohnsitz am betreffenden Ort von ihrem Erwerbseinkommen und vom beweglichen Vermögen zu bezahlen hätte. Dass die Gästetaxe in der Höhe von Fr. 931.-- unterhalb dieses Betrags liegt, welchen der Be-

schwerdeführer bei Wohnsitz und dementsprechend unbeschränkter Steuerpflicht in der Gemeinde Laax an Steuern vom Erwerbseinkommen und vom beweglichen Vermögen zahlen müsste, wurde gezeigt und liegt auf der Hand (vgl. vorstehend E.8b/aa). Dementsprechend qualifiziert aber die angefochtene Gästetaxe in der Höhe von Fr. 931.-- als Steuer von geringer Höhe im Sinne der bundesgerichtlichen Rechtsprechung. Dieses Ergebnis erscheint im Übrigen auch vor dem Hintergrund als rech- tens, als das Bundesgericht im Entscheid 2C\_951/2010 vom 5. Juli 2011 betreffend Beherbergungsabgabe Andermatt einen Ansatz von Fr. 20.-- pro Quadratmeter und Kalenderjahr als Beherbergungsabgabe geschützt hat, welche alle Abgaben einschliesst. Das Bundesgericht erwog dabei, der Tarif erscheine zwar als hoch. Er sei aber offenbar durch die beab- sichtigte Verbesserung des touristischen Angebots bedingt, zumal in der Beschwerde nicht dargelegt worden sei, dass die Belastung im Vergleich zu bisher als untragbar erscheine (Urteil des Bundesgerichtes 2C\_951/2010 vom 5. Juli 2011 E.2.2 und 2.5). Das Reglement der Ein- wohnergemeinde Andermatt gab später auch Anlass zu einer vorfrage- weisen Kontrolle. Das Reglement war in der Zwischenzeit revidiert und der Ansatz auf Fr. 14.--/m<sup>2</sup> Nettowohnfläche und Jahr gesenkt worden. Das Bundesgericht kam nunmehr zum Schluss, dass es jedenfalls nicht unhaltbar sei, der Bemessung abstrakt die volle Auslastung der Ferienlie- genschaft zu Grunde zu legen (vgl. Urteil des Bundesgerichtes 2C\_523/2015 vom 21. Dezember 2016 E.6.5). Der Ansatz von Fr. 14.-- /m<sup>2</sup> führte zu keinen weiteren Bemerkungen. Würde man in der Gemeinde Laax die Gästetaxe und die Tourismustaxe als Gesamtheit betrachten (analog Beherbergungsabgabe Andermatt), betrüge die Belastung bei ei- ner Wohnung mit 100 m<sup>2</sup> Fr. 15.20 pro Quadratmeter und Kalenderjahr (Gästetaxe von Fr. 900.-- [Fr. 9.-- x 100 m<sup>2</sup>] + Grundtaxe von 220.-- + Tourismustaxe von Fr. 200.-- [Fr. 2.-- x 100 m<sup>2</sup>] + Grundtaxe von Fr. 200.- - = Fr. 1'520.-- / 100 m<sup>2</sup> = Fr. 15.20) bzw. bei einer Wohnung mit einer

Nettowohnfläche von  $83 \text{ m}^2$  (entsprechend derjenigen des Beschwerdeführers) Fr. 16.30 pro Quadratmeter und Kalenderjahr (Gästetaxe von Fr. 747.-- [ $\text{Fr. } 9.-- \times 83 \text{ m}^2$ ] + Grundtaxe von 220.-- + Tourismustaxe von Fr. 186.-- [ $\text{Fr. } 2.-- \times 83 \text{ m}^2$ ] + Grundtaxe von Fr. 200.-- = Fr. 1'353.-- /  $83 \text{ m}^2 = \text{Fr. } 16.30$ ). Diese Ansätze erweisen sich vor dem Hintergrund der erwähnten bundesgerichtlichen Rechtsprechung nicht als unverhältnismässig hoch.

dd) Wenn der Beschwerdeführer des Weiteren das Ausmass der Anhebung der Gästetaxe im Vergleich zur Belastung vor der Einführung der neuen Tourismusgesetzgebung kritisiert (Mehrbelastung gegenüber dem Vorjahr von Fr. 607.-- bzw. 168.6 %), gilt es festzuhalten, dass zur Beurteilung des Kriteriums der Mässigkeit der Abgabe einzig die aktuelle Höhe der Gästetaxe massgebend ist, währenddem der allfällige prozentuale Anstieg grundsätzlich nicht von Relevanz ist (vgl. VGU A 16 32 vom 31. März 2017 E.8e). Wie vorstehend dargestellt, hält die vorliegend strittige Gästetaxe in der Höhe von Fr. 931.-- die bundesgerichtlichen Vorgaben zur Geringfügigkeit der Abgabe ohne Weiteres ein (vgl. E. 8b/aa). Im Übrigen ist die Höhe einer Steuer primär ein politischer Entscheid; dass eine Abgabe höher ausfällt als bisher oder höher ist als in anderen Kantonen oder Gemeinden, bedeutet nicht, dass sie verfassungswidrig wäre. Zwar trifft bei Gästetaxen regelmässig die besondere Konstellation zu, dass diejenigen, die über diese Abgaben beschliessen, zum grössten Teil nicht abgabepflichtig sind, während umgekehrt den Abgabepflichtigen das Stimmrecht fehlt. Dies liegt jedoch im Auseinanderfallen von Wohnsitz und Eigentum begründet. Dass das Stimmrecht am Wohnsitz ausgeübt wird, ist verfassungsrechtlich vorgegeben (vgl. Art. 39 Abs. 2 BV). Wer an einem anderen Ort Grundeigentum erwirbt, unterwirft sich damit der Steuerhoheit des jeweiligen Gemeinwesens. Die Trennung von Steuerpflicht und Stimmrecht rechtfertigt allenfalls eine besonders kritische

Überprüfung der Verfassungsmässigkeit, weil eine systematische Benachteiligung der auswärtigen Eigentümer nicht von der Hand zu weisen ist, bedeutet für sich allein aber nicht Verfassungswidrigkeit (vgl. Urteile des Bundesgerichtes 2C\_519/2016 vom 4. September 2017 E.3.5.7, 2C\_523/2015 vom 21. Dezember 2016 E.6.1). Dementsprechend verletzt aber die in Art. 5 ff. TG normierte Gästetaxe weder das Rechtsgleichheitsgebot von Art. 8 BV noch das Willkürverbot von Art. 9 BV noch das interkantonale Doppelbesteuerungsverbot von Art. 127 Abs. 3 BV, zumal auch die gleichzeitige Erhebung von Vermögenssteuern am Ort der gelegenen Sache und einer am Wohneigentum anknüpfenden Gästetaxe mangels Identität des Steuerobjekts keinen Sachverhalt der interkantonalen Doppelbesteuerung darstellt.

9. a) Des Weiteren rügt der Beschwerdeführer eine Verletzung von Bundes- und kantonalem Recht aufgrund mangelnder Differenzierung zwischen Gäste- und Tourismustaxe bei der Mittelverwendung. Die Verwendung der Gästetaxe für Marketing sei gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung unzulässig. Auch das Verwaltungsgericht des Kantons Graubünden habe entschieden, dass eine innere Vermischung bzw. eine innere Verflechtung zwischen Gäste- und Tourismustaxe nicht zulässig sei. Um die Verfassungsmässigkeit der Mittelverwendung sicherstellen zu können, habe das steuererhebende Gemeinwesen eine buchhalterische Aufgliederung der Erträge aus der Gäste- und Tourismustaxe vorzunehmen. Die Gemeinde Laax sei verpflichtet, im Hinblick auf die Mittelverwendung aus der Gästetaxe für eine nachvollziehbare Abgrenzung auch gegenüber der Tourismustaxe zu sorgen. Die beiden Abgaben seien komplementär auszugestalten: Was aus Gästetaxengelder finanziert werde, dürfe nicht gleichzeitig mit Tourismustaxengelder bezahlt werden und umgekehrt. Vorliegend würden die Mittel aus der Gästetaxe und der Tourismustaxe in der Verwendung massiv vermischt. Aus dem Jahresbericht der FLFM AG

für das 3. Geschäftsjahr, der Abstimmungsbotschaft zum Gesetz über Gäste- und Tourismustaxen der Gemeinde Flims sowie der Präsentation der FLFM AG an einem Anlass mit Zweitwohnungseigentümern vom 11. Dezember 2015 sei ersichtlich, dass in der Verwendung keine buchhalterische Trennung vorgenommen werde. Es sei stets nur davon die Rede, dass die Beschwerdegegnerin Ausgaben zugunsten des Tourismus vor Ort tätige. Dies könnten sowohl Ausgaben im Interesse des übernachtenden Gastes als auch solche im Interesse des Tourismustaxenpflichtigen sein. Durch das Herausrechnen des gästetaxenfähigen Anteils am Betrag der FLFM AG sei die Trennung der Mittelverwendung nicht nachgewiesen, da die anteilmässigen Ausgaben der FLFM AG in marketingverwandte Aufgabenbereiche grösser seien als die von der Beschwerdegegnerin erhobenen Tourismustaxen. Wie diese nicht-gästetaxenfähigen, marketingverwandten Aufgaben finanziert würden, sei nicht klar. Es sei sehr wahrscheinlich, dass hierzu zu einem erheblichen Teil Mittel aus der Gästetaxe verwendet würden.

- b) Dem hält die Beschwerdegegnerin entgegen, dass die Mittel zweckkonform verwendet und aus den allgemeinen Steuermitteln weiterhin hohe Ausgaben zugunsten des Tourismus vor Ort getätigt würden. Bei der Ermittlung der Zahlen für die Einhaltung der Zweckbindung seien Beiträge an die FLFM AG herausgerechnet worden. Damit sei die Trennung der Mittelverwendung vorgenommen worden. Die FLFM AG, welche die Mittel erhalte, sei damit von der Erfüllung der Zweckbindung entlastet, denn die Zweckbindung sei von den Gemeinden zu erfüllen. Die beschwerdeführende Behauptung, wonach für die Finanzierung der Marketingaufwendungen Mittel aus der Gästetaxe verwendet würden, sei unverständlich, weil die entsprechenden Einnahmen nicht einmal ausreichen, um die Ausgaben im Interesse des Gastes zu finanzieren.

- c) Gemäss 22 Abs. 3 GKStG i.V.m. Art. 2 Abs. 1 und Art. 12 TG sind die Einnahmen aus der Gästetaxe zur Finanzierung von touristischen Einrichtungen und Veranstaltungen zu verwenden, welche für den Gast geschaffen und von ihm in überwiegender Masse benützt werden können. Demgegenüber sind die Einnahmen aus der Tourismustaxe gemäss Art. 23 Abs. 3 GKStG i.V.m. Art. 2 Abs. 2 TG für Ausgaben einzusetzen, die in überwiegender Masse im Interesse der Tourismuswirtschaft liegen. Sie sollen insbesondere eine wirksame Marktbearbeitung sowie die Förderung werbewirksamer sportlicher und kultureller Anlässe ermöglichen. Das Bundesgericht hat im Entscheid BGE 100 Ia 60 E.3 bestätigt, dass der Ertrag der Kurtaxe zur Deckung von Ausgaben dienen müsse, die alle überwiegend den Kurgästen dienen und dass dies beispielsweise für Ausgaben für touristische Werbung nicht zutrefte, weil diese primär dem einheimischen Gewerbe diene. Seither gilt als Grundkonstante, dass die Erträge aus der Gästetaxe im Interesse der Gäste und die Erträge aus der Tourismustaxe zum Nutzen der lokalen Tourismusinteressenten, also zugunsten von tourismusnahen Handels-, Gewerbe- und Dienstleistungsbetrieben, zu verwenden sind (MARANTELLI, Tourismus- und Zweitwohnungsabgaben – eine Bestandesaufnahme, in: Jusletter vom 2. Februar 2015 Rz. 63). Diese Zweckbindungsregel wurde auch vom Verwaltungsgericht des Kantons Graubünden verschiedentlich bestätigt (vgl. VGU A 10 33 vom 14. September 2010 E.3, V 08 4 vom 27. Januar 2009 [PVG 2009 Nr. 24] E.2b).
- d) Die Beschwerdegegnerin hat in der Zusammenstellung "Aufwand/Ertrag resp. Ausgaben/Einnahmen für den Tourismus" vom 9. Juni 2016 (Bg-act. 2) die für den Tourismus getätigten Ausgaben zusammengestellt. Dabei wurden bei der Ermittlung der Zahlen für die Einhaltung der Zweckbindung die Beiträge an die FLFM AG herausgerechnet und die nicht gästetaxenfähigen Auslagen der FLFM AG abgezogen (vgl. Zu-

sammenstellung "Mittelverwendung Flims Laax Falera Management AG" vom 31. Mai 2016 [Bg-act. 4] sowie die Grafik auf S. 13 der Vernehmlassung der Beschwerdegegnerin vom 15. Juni 2016). Die Gesamtabrechnung zeigt – wie vorstehend dargestellt (vgl. E.7) – dass die von der Beschwerdegegnerin in den Jahren 2014, 2015 und 2016 getätigten Ausgaben für den Tourismus vor Ort von den Einnahmen aus der Gästetaxe bei weitem nicht gedeckt werden. Vielmehr besteht in den Jahren 2014, 2015 und 2016 ein aus ordentlichen Steuereinnahmen zu finanzierender Ausgabenüberschuss von Fr. 1'590'834.48, Fr. 1'456'055.20 bzw. Fr. 1'577'035.--. Bereits vor diesem Hintergrund ist es – entgegen den Ausführungen des Beschwerdeführers – ausgeschlossen, dass in der Gemeinde Laax Einnahmen aus der Gästetaxe zu Marketingzwecken verwendet werden, da die Einnahmen aus der Gästetaxe – wie gesehen – bei weitem nicht ausreichen, um die Ausgaben im Interesse der Gäste zu finanzieren. Des Weiteren ist die Zweckbindung in der Gemeinde Laax auch hinsichtlich der Tourismustaxen erfüllt. Wie die untenstehende Grafik zeigt, wurden von der Beschwerdegegnerin unter dem Titel Tourismustaxen in den Jahren 2014, 2015 und 2016 Fr. 143'004.67, Fr. 314'494.45 bzw. Fr. 300'000.-- eingenommen. Die Ausgaben für die Vermarktung der Tourismusdestination Flims Laax Falera beliefen sich in den Jahren 2014/2015, 2015/2016 bzw. 2016/2017 auf gesamthaft Fr. 1'587'000.--, Fr. 1'864'000.-- bzw. Fr. 1'960'000.--, wobei die Gemeinde Laax aufgrund des Destinationsvertrags vom 23. November 2015 35 % der gesamten Aufwendungen der FLFM AG zu finanzieren hat.

		Flims Laax Falera Management AG		
		2014/2015	2015/2016	2016/2017
<b>Ausgaben Vermarktung</b>				
- Sommer *		Fr. 987'000.--	Fr. 814'000.--	Fr. 880'000.--
- Winter *		Fr. 600'000.--	Fr. 1'050'000.--	Fr. 1'080'000.--
Total *		Fr. 1'587'000.--	Fr. 1'864'000.--	Fr. 1'960'000.--
<b>Anteil der Gemeinden **</b>				
- Flims	45 %	Fr. 714'150.--	Fr. 838'800.--	Fr. 882'000.--
- Laax	35 %	Fr. 555'450.--	Fr. 652'400.--	Fr. 686'000.--

- Falera	20 %	Fr. 317'400.--	Fr. 372'800.--	Fr. 392'000.--
<b>Ertrag Tourismustaxen</b>				
- Flims ***		Fr. 292'902.30	Fr. 478'659.25	Fr. 445'000.--
- Laax ****		Fr. 143'004.67	Fr. 314'494.45	Fr. 300'000.--
- Falera *****		Fr. 67'002.50	Fr. 114'840.80	Fr. 110'000.--
Total		Fr. 502'909.47	Fr. 907'994.50	Fr. 855'000.--

\* gemäss Zusammenstellung "Mittelverwendung Flims Laax Falera Management AG" vom 31. Mai 2016 (Bg-act. 4)

\*\* gemäss Zusammenstellung "Mittelverwendung Flims Laax Falera Management AG" vom 31. Mai 2016 (Bg-act. 4) und Destinationsvertrag 2015-2018 vom 23. November 2015 (Bg-act. 5)

\*\*\* gemäss Zusammenstellung "Aufwand/Ertrag resp. Ausgaben/Einnahmen für den Tourismus der Gemeinde Flims vom 31. Mai 2016 (Bg-act. 1) sowie Jahresrechnungen 2014 [Bg-act. 1a], 2015 [Bg-act. 1b] und Budget 2016 [Bg-act. 1c])

\*\*\*\* gemäss Zusammenstellung "Aufwand/Ertrag resp. Ausgaben/Einnahmen für den Tourismus der Gemeinde Laax vom 9. Juni 2016 (Bg-act. 2) sowie Jahresrechnungen 2015 [Bg-act. 2a] und Budget 2016 [Bg-act. 2b])

\*\*\*\*\* gemäss Zusammenstellung "Aufwand/Ertrag resp. Ausgaben/Einnahmen für den Tourismus der Gemeinde Falera vom 31. Mai 2016 (Bg-act. 3) sowie Jahresrechnungen 2014 [Bg-act. 3a], 2015 [Bg-act. 3b] und Budget 2016 [Bg-act. 3c])

Die obenstehende Grafik zeigt, dass die Einnahmen aus der Tourismustaxe weder in den Jahren vor der neuen gesetzlichen Regelung (vgl. die Zahlen für das Geschäftsjahr 2014/2015) noch in den Jahren nach der Einführung des Gesetzes über die Gäste- und Tourismustaxen (vgl. die Zahlen für die Geschäftsjahre 2015/2016 und 2016/2017) die Ausgaben im Interesse des Tourismusmarketing decken. Vielmehr belaufen sich die jährlichen Beiträge, welche die Beschwerdegegnerin aus ordentlichen Steuermitteln in die Tourismusvermarktung investiert, in den Geschäftsjahren 2015/2016 bzw. 2016/2017 auf Fr. 337'905.55 (= Fr. 652'400.-- ./ Fr. 314'494.45) bzw. Fr. 386'000.-- (= Fr. 686'000.-- ./ Fr. 300'000.--). Wenn aber die von der Beschwerdegegnerin für das Tourismusmarketing getätigten Ausgaben die entsprechenden Einnahmen aus der Tourismustaxe übertreffen, ist die Zweckbindung in der Gemeinde Laax auch hinsichtlich Tourismustaxe offenkundig erfüllt. Dementsprechend werden in der Gemeinde Laax sowohl die Einnahmen aus der Gästetaxe als auch jene aus der Tourismustaxe gesetzeskonform verwendet. Die anderslautenden beschwerdeführerischen Rügen erweisen sich als unbegründet und sind abzuweisen.

10. a) Darüber hinaus macht der Beschwerdeführer eine Verletzung von Bundes- und kantonalem Recht aufgrund unzulässiger Querfinanzierung von Aufgaben, die durch die Tourismustaxe zu finanzieren wären, geltend. Er

begründet dies damit, dass Zweitwohnungseigentümer im Vergleich zu Tourismustaxenpflichtigen im Sinne von Art. 13 TG in unzulässiger Weise mehrfach belastet würden. Während die Zweitwohnungseigentümer im Umfang von 60 % zu den generierenden Mehrmittel beitragen, täten dies die Tourismustaxenpflichtigen i.S.v. Art. 13 TG nur im Umfang von 23.3 %. Diese massive ungleiche Verlegung der Mehrbelastung auf die Zweitwohnungseigentümer im Vergleich zu den Beherbergungsbetrieben bewirke eine sachlich nicht gerechtfertigte Ungleichbehandlung. Es sei kein der Mehrbelastung entsprechender Mehrnutzen gegenüber den Tourismustaxenpflichtigen ersichtlich, weshalb davon auszugehen sei, dass Zweitwohnungseigentümer Ausgaben finanzierten, welche die Tourismustaxenpflichtigen zumindest im gleichen Ausmass nutzten. Konsequenterweise müsste der Nutzen der Zweitwohnungseigentümer in demjenigen Ausmass den Nutzen der Tourismustaxenpflichtigen i.S.v. Art. 13 TG übersteigen, indem sie stärker an der Aufbringung der Mehrmittel partizipierten, was aber nicht der Fall sei. Selbst wenn die Einnahmen aus der Gästetaxe die zulässigen Ausgaben der Beschwerdegegnerin nicht übersteigen würden und der Tourismusbereich in diesem Sinne defizitär wäre, müsste – aus der Perspektive der mehrbelasteten übernachtenden Gäste – immer noch ein entsprechender Mehrnutzen im Vergleich zu den Tourismustaxenpflichtigen resultieren. Dies sei hier nicht gegeben. Das kommunale Gesetz erweise sich somit als gesetzes- und verfassungswidrig.

- b) Dagegen wendet die Beschwerdegegnerin ein, dass die Einnahmen aus den erhöhten Gästetaxen bei weitem nicht ausreichen, um die zulässigen Ausgaben zu finanzieren. Daher müssten weder Mehrnutzen generiert noch Mehrinvestitionen vorgenommen werden. Die gerügte Ungleichbehandlung zwischen gästetaxenpflichtigen und tourismustaxenpflichtigen Personen und Institutionen gehe fehl, da Ungleiches miteinander verglichen werde.

- c) Das Gebot der rechtsgleichen Behandlung (Art. 8 Abs. 1 BV) in der Rechtsetzung wird verletzt, wenn ein Erlass rechtliche Unterscheidungen trifft, für die ein vernünftiger Grund in den zu regelnden Verhältnissen nicht ersichtlich ist, oder Unterscheidungen unterlässt, die sich aufgrund der Verhältnisse aufdrängen. Das Rechtsgleichheitsgebot ist insbesondere verletzt, wenn Gleiches nicht nach Massgabe seiner Gleichheit gleich und Ungleiches nicht nach Massgabe seiner Ungleichheit ungleich behandelt wird, was beispielsweise zutrifft, wenn hinsichtlich einer entscheidungswesentlichen Tatsache rechtliche Unterscheidungen getroffen werden, für die ein vernünftiger Grund in den zu regelnden Verhältnissen nicht ersichtlich ist, oder wenn Unterscheidungen unterlassen werden, die aufgrund der Verhältnisse hätten getroffen werden müssen (BGE 141 I 153 E.5.1; Urteil des Bundesgerichtes 2C\_712/2015 vom 22. Februar 2016 E.4.1). Der Beschwerdeführer macht – wie gesehen – geltend, dass Zweitwohnungseigentümer im Vergleich mit Tourismustaxenpflichtigen i.S.v. Art. 13 TG übermässig belastet würden, weil sie im Umfang von 60 %, Tourismustaxenpflichtige dagegen bloss im Umfang von 23.3 %, zu den Mehreinnahmen beitragen. Dabei verkennt der Beschwerdeführer indes, dass es sich bei den Gäste- und Tourismustaxen zwar um komplementäre, aber doch verschiedene Abgaben mit unterschiedlichen Abgabepflichtigen und unterschiedlichen Zwecksetzungen handelt (vgl. MARANTELLI, a.a.O., S. 466). Während die Gästetaxe die Förderung der touristischen Einrichtungen für den Gast vor Ort bezweckt und von den übernachtenden Gästen erhoben wird (vgl. Art. 2 Abs. 1 i.V.m. Art. 12 TG sowie Art. 5 Abs. 1 TG), wird die Tourismustaxe zum Zwecke des Tourismusmarketing und Förderung werbewirksamer Anlässe insbesondere von Beherbergungsbetrieben, Vermieter von Ferienhäusern und Ferienwohnungen sowie von Produktions-, Handels-, Gewerbe-, Restaurations- und Dienstleistungsbetrieben aller Art erhoben (Art. 2

Abs. 2 TG sowie Art. 13 TG). Bereits deshalb geht die gerügte Ungleichbehandlung zwischen gästetaxenpflichtigen und tourismustaxenpflichtigen Personen und Institutionen fehl, ist es vor dem Hintergrund des Rechtsgleichheitsgebots von Art. 8 Abs. 1 BV doch vollkommen unproblematisch, wenn Ungleiches ungleich behandelt wird. Wenn der Beschwerdeführer zudem noch vorbringt, dass kein der Mehrbelastung entsprechender Mehrnutzen gegenüber den Tourismustaxenpflichtigen ersichtlich sei, ist unter Verweis auf die vorstehende Erwägung 7 festzuhalten, dass vorliegend weder ein Mehrnutzen für die Gäste generiert noch Mehrinvestitionen durch die Beschwerdegegnerin oder die FLFM AG vorgenommen werden müssen, weil die Einnahmen aus den erhöhten Gästetaxen – wie gesehen – bei weitem nicht ausreichen, um die getätigten Ausgaben für den Tourismus vor Ort zu finanzieren.

11. a) Schliesslich rügt der Beschwerdeführer noch eine Verletzung von Bundes- und kantonalem Recht aufgrund willkürlicher Ergebnisse bei der Anwendung der Bemessungsgrundlage der Gästetaxe bzw. aufgrund der unzulässigen Ausgestaltung der Jahrespauschale. Die obligatorische Pauschale an sich werde nicht gerügt. Die Pauschalierung müsse aber auf einen zumindest im Durchschnittsfall zutreffenden Massstab abstellen, ansonsten das private Interesse des Steuerpflichtigen an einer wirklichkeitsgetreuen Abgabebemessung das öffentliche Interesse an der Erhebungsökonomie überwiege. Die Pauschale setze sich aus einem Grundbetrag von Fr. 220.-- sowie einem Betrag von Fr. 9.-- pro Quadratmeter Nettowohnfläche zusammen. Beim Beschwerdeführer resultiere eine Gästetaxe von Fr. 967.-- bzw. eine Jahrespauschale von Fr. 322.30 pro Kopf für eine dreiköpfige Familie. Daraus ergebe sich eine Gästetaxe pro Person und Nacht von Fr. 5.40 (Fr. 322.30 / 60 Übernachtungen) bis Fr. 6.40 (Fr. 322.30 / 50 Übernachtungen). Selbst bei Annahme, dass die Jahrespauschale zu einem Ansatz von Fr. 5.40 pro Übernachtung und

Person führen würde, könnte nicht mehr von einem Ansatz im unteren Bereich ausgegangen werden. Die der strittigen Jahrespauschale zugrundeliegende Annahme von 50 bis 60 Übernachtungen pro Kalenderjahr entspreche nicht einem im Durchschnittsfall zutreffenden Massstab im Sinne der verwaltungsgerichtlichen Rechtsprechung. Die in Art. 10 TG normierte obligatorische Jahrespauschale für Zweitwohnungseigentümer verstosse gegen Art. 8 und 9 BV. Zudem könne die Anwendung des Wahrscheinlichkeitsmassstabs Nettowohnfläche – insbesondere bei grösseren Wohnungen – zu nicht sachgerechten und damit willkürlichen Ergebnissen führen. Ab einer gewissen Anzahl Quadratmeter pro Wohnung liessen sich willkürfrei keine zusätzlichen Übernachtungen mehr erwarten. Indem die Anwendung der Jahrespauschale beim Beschwerdeführer eine Anzahl die touristische Infrastruktur benützenden Gäste impliziere, welche mit der tatsächlichen Auslastung in krassem Widerspruch stehe, führe sie zu einem willkürlichen Ergebnis. Eine willkürfreie Jahrespauschale würde die für die Abgabebemessung relevante Nettowohnfläche auf eine wesentlich geringere Fläche als 180 m<sup>2</sup> beschränken.

- b) Dem hält die Beschwerdegegnerin entgegen, dass für die Festsetzung der pauschalierten Beiträge zum einen auf eine Gästetaxe pro Übernachtung und zum anderen auf eine hypothetische Anzahl von Übernachtungen abgestellt werde. Für die Ermittlung der möglichen Anzahl Gäste, die in einer Wohnung übernachten könnten, werde auf die Nettowohnfläche gemäss amtlicher Schätzung abgestellt. Bei einer Wohnungsgrösse von 83 m<sup>2</sup> für eine 2.5-Zimmerwohnung sei davon auszugehen, dass eine solche für 4 bis 6 Betten Platz biete. Es lasse sich die Nutzung bzw. Belegung einer ähnlich grossen Wohnung im Unterland nicht auf eine Zweitwohnung in einer Feriendestination übertragen. Vorliegend sei die Annahme von 5 Betten sachgerecht. Selbst unter Annahme von 4 Betten wäre die Jahrespauschale noch im Einklang mit der Rechtsprechung.

Auch die Berechnung der Zahl der Übernachtungen für die angewendete Pauschale sei korrekt, benötige es doch bei einer mittleren Zahl von 5 Betten und der Tagestaxe von Fr. 5.-- lediglich 39 Übernachtungen. Werde nur mit 4 Betten gerechnet, betrage die nötige Anzahl Übernachtungen 49 und bewege sich damit ebenfalls noch im Rahmen des zulässigen. Werde dagegen mit einer Übernachtungszahl an der oberen, aber weiterhin zulässigen Grenze von 50 Übernachtungen gerechnet, ergebe sich bei 5 Betten noch eine Belastung der einzelnen Übernachtung von Fr. 3.87, und damit ein Betrag, der nur leicht über der bis Ende 2014 geltenden mittleren Gästetaxe in Laax von Fr. 3.70 liege.

- c) Zunächst gilt es an dieser Stelle zu wiederholen, dass es gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung zulässig ist, für die Gästetaxe für Eigentümer, Nutzniesser und Dauermieter von Wohnräumen Jahrespauschalen unabhängig von der effektiven Benützung der touristischen Anlagen vorzusehen (vgl. vorstehend E.8b/cc). Ebenso erachtet das Bundesgericht eine Pauschalierung anhand der Nettowohnfläche als zulässig, stellt sie doch einen ungefähren Bezug zu deren Nutzungsmöglichkeit her (vgl. Urteile des Bundesgerichtes 2C\_523/2015 vom 21. Dezember 2016 E.6.2, 2C\_951/2010 vom 5. Juli 2011 E.2.4). Sodann wurde vorstehend bereits dargelegt, dass die von der Beschwerdegegnerin getroffene Annahme, wonach die 2.5-Zimmerwohnung des Beschwerdeführers mit einer Nettowohnfläche von 83m<sup>2</sup> für 4 bis 6 Betten Platz biete, nicht zu beanstanden ist (vgl. E.8b/cc). Dies zumal Ferienwohnungen – wie die Beschwerdegegnerin in ihrer Vernehmlassung vom 15. Juni 2016 zu Recht ausführt – erfahrungsgemäss pro Zimmer bzw. pro Quadratmeter Nettowohnfläche von mehr Personen benützt werden, als dies bei gewöhnlichen Wohnungen der Fall ist. Ebenso wurde erläutert, dass gemäss Lehre und Rechtsprechung für die Festsetzung einer Jahrespauschale von der Fiktion einer durchschnittlichen Aufenthaltsdauer von 30 bis 50 Tagen pro Jahr

auszugehen ist (vgl. E.8b/cc). Wird die beim Beschwerdeführer in Rechnung gestellte Gästetaxe in der Höhe von Fr. 931.-- mit der mittleren Zahl von 5 Betten und der Tagestaxe gemäss Art. 9 Abs. 1 TG i.V.m. Art. 6 lit. a ABzTG von Fr. 5.-- ermittelt, benötigt es hierfür 37 Übernachtungen (Fr. 931.-- / 5 Betten / Fr. 5.--), womit sich die Pauschalierung ohne Weiteres im zulässigen Rahmen bewegt. Wird lediglich mit 4 Betten gerechnet, beträgt die nötige Anzahl Übernachtungen 47 (Fr. 931.-- / 4 Betten / Fr. 5.--) und bewegt sich somit ebenfalls noch im Rahmen, der gemäss Lehre und Rechtsprechung zulässig ist. Dass in der Abstimmungsbotschaft der Gemeinde Flims (Bf-act. 13) sowie in den Erläuterungen zum neuen Tourismusgesetz der Gemeinden Flims, Laax und Falera (Bf-act. 6) noch von einer Zahl zwischen 50 und 60 Übernachtungen für die Jahrespauschale die Rede war, ist nicht entscheidend, da die effektiv angenommene Übernachtungszahl – wie soeben gesehen – tiefer und im Einklang mit der Lehre und Rechtsprechung ist. Wenn der Beschwerdeführer schliesslich noch vorbringt, dass die Anwendung des Wahrscheinlichkeitsmassstabs Nettowohnfläche insbesondere bei grösseren Wohnungen zu willkürlichen und nicht sachgerechten Ergebnissen führe, ist auf Art. 11 Abs. 2 TG zu verweisen, wonach bei Wohnungen über 180 m<sup>2</sup> Nettowohnfläche die darüber hinausgehende Nettowohnfläche bei der Berechnung der Gästetaxe nicht mehr berücksichtigt wird. Mit dieser Bestimmung wird die relevante Fläche für die Bemessung der Gästetaxe für Ferienwohnungen bei 180 m<sup>2</sup> Nettowohnfläche begrenzt. Dadurch wird gerade sichergestellt, dass die obligatorische Jahrespauschale bei grossen Wohnungen nicht zu hoch bemessen wird. Weshalb die für die Abgabebemessung relevante Nettowohnfläche auf eine wesentlich geringere Fläche als 180 m<sup>2</sup> beschränkt werden sollte, wie dies der Beschwerdeführer fordert, ist weder ersichtlich noch wird dies vom Beschwerdeführer begründet. Die von der Gemeinde Laax gewählte Regelung entspricht materiell denn auch der Lösung, wie sie viele andere Bündner Gemein-

den mit eine Obergrenze bei 5 bis 7 Zimmer bzw. 8 bis 10 Betten pro Wohnung kennen (vgl. Abstimmungsbotschaft zum Gesetz über Gäste- und Tourismustaxen der Gemeinde Flims [Bf-act. 13] Ziff. 5.2). Nach dem soeben Gesagten ist die vom Beschwerdeführer kritisierte Pauschalierung der Gästetaxen für gästetaxenpflichtige Eigentümer, Nutzniesser und Dauermieter von Ferienwohnungen nicht zu beanstanden, zumal die streitige Pauschale – wie gesehen – einer Bettenbelegung zwischen 37 und 47 Tagen pro Jahr entspricht, was als fiktiver Durchschnittswert keineswegs als unhaltbar hoch erscheint.

12. Zusammenfassend lässt sich nach dem vorstehend Gesagten festhalten, dass die Erträge aus der Gästetaxe in der Gemeinde Laax trotz Anhebung der Gästetaxen nicht ausreichen, um die von der Beschwerdegegnerin getätigten Ausgaben für den Tourismus vor Ort zu finanzieren. Vielmehr besteht in den Jahren 2014, 2015 und 2016 ein beträchtlicher, aus ordentlichen Steuereinnahmen zu finanzierender, Ausgabenüberschuss. Dementsprechend können aber in der Gemeinde Laax weder Rückstellungen gebildet noch Einnahmen aus der Gästetaxe zu Marketingzwecken verwendet werden. Sowohl die Einnahmen aus der Gästetaxe als auch jene aus der Tourismustaxe werden gesetzeskonform und in Übereinstimmung mit dem übergeordneten Recht verwendet. Eine zweckwidrige Mittelverwendung liegt – entgegen den beschwerdeführerischen Behauptungen – gerade nicht vor. Dementsprechend verstösst weder das Gesetz über Gäste- und Tourismustaxen noch die beim Beschwerdeführer in Rechnung gestellte Gästetaxe in der Höhe von Fr. 931.-- im Einzelfall gegen Bundes- oder kantonales Recht. Der angefochtene Einspracheentscheid vom 8. Februar 2016 erweist sich somit als rechtens, was zu dessen Bestätigung und zur Abweisung der dagegen erhobenen Beschwerde führt.

13. Abschliessend ist an dieser Stelle in beweisrechtlicher Hinsicht noch auf die beschwerdeführerischen Editionsbegehren einzugehen. Der Beschwerdeführer beantragt in seiner Beschwerde vom 9. März 2016 die Edition von Dokumenten aus den Händen der FLFM AG, die im Zusammenhang mit den von den Gemeinden Flims Laax Falera aus den Einnahmen der Gästetaxe geleisteten Beiträgen stehen, und aus denen die Verwendung durch die FLFM AG detailliert ersichtlich ist, sowie die Verpflichtung der Beschwerdegegnerin, dem streitberufenen Gericht und dem Beschwerdeführer Einsicht in sämtliche Akten zu gewähren, die im Zusammenhang mit den Einnahmen aus der Gästetaxe stehen, und aus denen die an die FLFM AG geleisteten Beiträge detailliert ersichtlich sind. Soweit diese beschwerdeführerischen Editionsbegehren gegenüber der FLFM AG und der Beschwerdegegnerin über die von der Beschwerdegegnerin im vorliegenden verwaltungsgerichtlichen Beschwerdeverfahren eingereichten Akten und Unterlagen hinausgehen, sind sie in antizipierter Beweiswürdigung (vgl. BGE 134 I 140 E.5.3, 131 I 153 E.3, 127 V 491 E.1b; vgl. auch ZWEIFEL/HUNZIKER, in: ZWEIFEL/BEUSCH [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer [DBG], 3. Aufl., Basel 2017, Art. 115 Rz. 5) abzuweisen. Denn die für die Einhaltung der Zweckbindung verantwortliche Beschwerdegegnerin hat im vorliegenden verwaltungsgerichtlichen Verfahren sämtliche für die Beurteilung der Zweckbindung erforderlichen Unterlagen eingereicht. Die von der Beschwerdegegnerin eingereichte Zusammenstellung "Mittelverwendung Flims Laax Falera Management AG" vom 31. Mai 2016 (Bg-act. 4) zeigt, wie die von der FLFM AG eingenommenen Mittel verwendet wurden, weshalb die Edition von weiteren Akten aus den Händen der FLFM AG weder notwendig noch geeignet ist, eine andere Verwendung der Erträge aus der Gästetaxe als durch die Beschwerdegegnerin dargelegt, zu belegen. Des Weiteren belegen die Zusammenstellungen der Gemeinden Flims, Laax und Falera "Aufwand/Ertrag resp. Aus-

gaben/Einnahmen für den Tourismus" vom 31. Mai 2016 (Bg-act. 1 und 3) bzw. 9. Juni 2016 (Bg-act. 2) sowie die Jahresrechnungen 2014 (Bg-act. 1a und 3a) und 2015 (Bg-act. 1b, 2a und 3b) und die budgetierten Einnahmen und Ausgaben des Jahres 2016 (Bg-act. 1c, 2b und 3c) – wie vorstehend erläutert –, dass und weshalb die Zweckbindung der erhobenen Gästetaxen in der Gemeinde Laax erfüllt ist. Sämtliche für die Beurteilung benötigten Zahlen liegen vor, weshalb auch das Editionsbegehren gegenüber der Beschwerdegegnerin, soweit dieses infolge Einreichung der erwähnten Unterlagen nicht ohnehin gegenstandslos geworden ist, abzuweisen ist.

14. Bei diesem Ausgang des Verfahrens gehen die Gerichtskosten gestützt auf Art. 73 Abs. 1 VRG zulasten des Beschwerdeführers. Bund, Kanton und Gemeinden sowie mit öffentlich-rechtlichen Aufgaben betrauten Organisationen wird gemäss Art. 78 Abs. 2 VRG in der Regel keine Parteientschädigung zugesprochen, wenn sie in ihrem amtlichen Wirkungskreis obsiegen. Davon abzuweichen besteht vorliegend kein Anlass, weshalb der Beschwerdegegnerin keine Parteientschädigung zusteht.

**Demnach erkennt das Gericht:**

- |    |                                 |                     |
|----|---------------------------------|---------------------|
| 1. | Die Beschwerde wird abgewiesen. |                     |
| 2. | Die Gerichtskosten, bestehend   |                     |
|    | - aus einer Staatsgebühr von    | Fr. 3'000.--        |
|    | - und den Kanzleiauslagen von   | Fr. 968.--          |
|    | zusammen                        | <u>Fr. 3'968.--</u> |

gehen zulasten von A.\_\_\_\_\_ und sind innert 30 Tagen seit Zustellung dieses Entscheides an die Finanzverwaltung des Kantons Graubünden, Chur, zu bezahlen.

3. [Rechtsmittelbelehrung]

4. [Mitteilungen]