Bundesgericht
Tribunal fédéral
Tribunale federale
Tribunal federal

2C 1127/2016, 2C 1148/2016,

2C 1149/2016, 2C 1151/2016

Urteil vom 8. Oktober 2018

II. öffentlich-rechtliche Abteilung

Besetzung
Bundesrichter Seiler, Präsident,
Bundesrichter Donzallaz,
Bundesrichter Stadelmann,
Gerichtsschreiberin Mayhall.

Verfahrensbeteiligte
A._____,
B._____,
C._____ und D._____,
E._____,
Beschwerdeführer,
alle vertreten durch Rechtsanwalt Marc Kaeslin,

gegen

Gemeinde Goms,
vertreten durch Rechtsanwalt Peter Pfammatter.

Gegenstand
Kurtaxen (Ferienwohnungen),

Beschwerde gegen die Reglemente vom 10. Dezember 2015, vom 3. Dezember 2015, vom 3. Dezember 2015 und vom 12. November 2015 über die Kurtaxe der vormaligen Einwohnergemeinden Blitzingen, Grafschaft, Münster-Geschinen und Reckingen-Gluringen.

Sachverhalt:

A.
Nach dem Gesetz (des Kantons Wallis) vom 9. Februar 1996 über den Tourismus (TG/VS; SGS 935.1) haben die Gemeinden namentlich die Leitlinien der örtlichen Tourismuspolitik zu erarbeiten, dies in Zusammenarbeit mit den örtlichen Tourismusbeteiligten, und die Umsetzung der Leitlinien zu überwachen (Art. 7 Abs. 1 lit. a TG/VS). Weiter obliegt ihnen, die touristische Ausstattung und Entwicklung auf ihrem Gebiet zu fördern (lit. b) und die Tourismustaxen zu erheben (lit. c). Das Gesetz kennt drei Formen kommunaler Tourismustaxen, nämlich die Kurtaxe (Art. 17 ff.), die Beherbergungstaxe (Art. 23 ff.) und die Tourismusförderungstaxe (Art. 27 ff. TG/VS), die von den Gemeinden anstelle der Beherbergungstaxe erhoben werden kann.

B.
Die Gemeinden können die Kurtaxe entweder effektiv (nach der tatsächlichen Zahl der Tage bzw. Nächte) oder pauschal erheben. Falls die Gemeinde den pauschalen Bezug vorsieht, so ist die Kurtaxenpauschale auf der Grundlage objektiver Kriterien zu berechnen. Zu beachten ist von Gesetzes wegen insbesondere der durchschnittliche Belegungsgrad der entsprechenden Beherbergungsform einschliesslich der gelegentlichen Vermietung (Art. 21 Abs. 3 bis TG/VS in der Fassung vom 8. Mai 2014, in Kraft seit 1. Januar 2015). Der Kurtaxenertrag dient namentlich zur Finanzierung eines Informations- und Reservationsdienstes, der Animation am Ort und der Erstellung und dem Betrieb von Anlagen, die dem Tourismus, der Kultur und dem Sport dienen (Art. 22 TG/VS).

C.

Am 10. Dezember 2015 verabschiedete die Urversammlung der vormaligen Einwohnergemeinde Blitzingen, am 3. Dezember 2015 die Urversammlungen der vormaligen Einwohnergemeinden Grafschaft sowie Münster-Geschinen und am 12. November 2015 die Urversammlung der vormaligen Einwohnergemeinde Reckingen-Gluringen je ein neues Kurtaxenreglement (nachfolgend: KTR). Mit Beschluss des Grossen Rates des Kantons Wallis vom 9. März 2016 wurden die Einwohnergemeinden Blitzingen, Grafschaft, Münster-Geschinen, Niederwald und Reckingen-Gluringen unter dem Namen "Einwohnergemeinde Goms" auf den 1. Januar 2017 zu einer einzigen Gemeinde zusammengeschlossen (Art. 1 Abs. 1 des Beschlusses des Grossen Rates des Kantons Wallis vom 9. März 2016 über die Fusion der Einwohner- und Burgergemeinden Blitzingen, Grafschaft, Münster-Geschinen, Niederwald und Reckingen-Gluringen). Gemäss Art. 6 dieses Beschlusses bleiben die Reglemente dieser fünf Gemeinden während einer Übergangsfrist bis 31. Dezember 2020 in Kraft, sofern sie nicht schon vorgängig durch eine einheitliche Reglementierung abgelöst worden sind.

D.
Zur Kurtaxe lässt sich diesen Reglementen entnehmen, dass die Eigentümer bzw. Dauermieter von Ferienobjekten (Ferienwohnungen und Maiensässe) die Kurtaxe mittels einer Jahrespauschale zu entrichten haben (Art. 4 Abs. 2). Mit der Jahrespauschale sind alle Übernachtungen im entsprechenden Objekt, einschliesslich der gelegentlichen Vermietung, abgegolten (Art. 4 Abs. 3). Die vormaligen Einwohnergemeinden Blitzingen, Grafschaft, Reckingen-Gluringen und Münster-Geschinen erheben je Übernachtung in einer Ferienwohnung eine Kurtaxe von Fr. 3.-- (Art. 5 Abs. 1 lit. b des jeweiligen Reglements).
Die Jahrespauschale für Ferienwohnungen erfährt in Art. 6 des Reglements der vormaligen Einwohnergemeinde Blitzingen, der vormaligen Einwohnergemeinde Grafschaft, der vormaligen Einwohnergemeinde Reckingen-Gluringen und der vormaligen Einwohnergemeinde Münster-Geschinen folgende weitere Regelung:

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

2 Sie beträgt für Ferienwohnungen auf der Grundlage des Kurtaxenansatzes gem. Art. 5 Abs. 1 lit. b) und des durchschnittlichen Belegungsgrades der entsprechenden Unterkunftskategorie von 57 Tagen

Studios, 1-, 1.5, 2 und 2.5-Zimmerwohnungen
Klein
(in der Regel 2-Betten = Faktor 2) : Fr. 342.--;
3- und 3.5-Zimmerwohnungen
Mittel
(in der Regel 4 Betten = Faktor 4) : Fr. 684.--;
4- und mehr Zimmerwohnungen
Gross
(in der Regel 5 Betten = Faktor 5) : Fr. 855.--."

E.
Der Staatsrat des Kantons Wallis homologierte die Reglemente der vormaligen Einwohnergemeinden Blitzingen, Grafschaft, Reckingen-Gluringen und Münster-Geschinen an seiner Sitzung vom 2. November 2016, was im Staatsratsbulletin des Kantons Wallis in der Ausgabe vom 11. November 2016veröffentlicht wurde. Die Reglemente traten am 1. November 2016 in Kraft.

F.
Mit Eingabe vom 7. Dezember 2016 gelangt A._____ an das Bundesgericht und beantragt die Aufhebung des Homologationsentscheids des Staatsrates des Kantons Wallis betreffend das Kurtaxenreglement der Einwohnergemeinde Blitzingen sowie die Aufhebung der Art. 3 lit. a, Art. 5 Abs. 1 lit. b und Art. 6 Abs. 2 des Kurtaxenreglements der vormaligen Einwohnergemeinde Blitzingen. Mit Eingabe vom 12. Dezember 2016 gelangt B._____ an das Bundesgericht und beantragt die Aufhebung des Homologationsentscheids des Staatsrates des Kantons Wallis betreffend das Kurtaxenreglement der Einwohnergemeinde Grafschaft sowie die Aufhebung der Art. 3 lit. a, Art. 5 Abs. 1 lit. b und Art. 6 Abs. 2 des Kurtaxenreglements der vormaligen Einwohnergemeinde Grafschaft. Ebenfalls mit Eingabe vom 12. Dezember 2016 gelangen C._____ und D._____ an das Bundesgericht und beantragen die Aufhebung des Homologationsentscheids des Staatsrates des Kantons Wallis betreffend das Kurtaxenreglement der Einwohnergemeinde Münster-Geschinen sowie die Aufhebung der Art. 3 lit. a, Art. 5 Abs. 1 lit. b und Art. 6 Abs. 2 des Kurtaxenreglements der vormaligen Einwohnergemeinde Münster-Geschinen. Mit Eingabe vom 12. Dezember 2016 gelangt

auch E._____ an das Bundesgericht
und beantragt die Aufhebung des Homologationsentscheids des Staatsrates des Kantons Wallis betreffend das Kurtaxenreglement der Einwohnergemeinde Reckingen-Gluringen sowie die Aufhebung der Art. 3 lit. a, Art. 5 Abs. 1 lit. b und Art. 6 Abs. 2 des Kurtaxenreglements der vormaligen Einwohnergemeinde Reckingen-Gluringen.

G.
Die vormaligen Einwohnergemeinden Blitzingen, Grafschaft, Münster-Geschinen und Reckingen-Gluringen schliessen auf kostenfällige Abweisung der Beschwerden. Der Staatsrat Wallis hat auf die Einreichung einer Vernehmlassung verzichtet. Die Beschwerdeführer replizieren.

Erwägungen:

1.

1.1. Die Beschwerdeführer haben je eine Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten gegen das Kurtaxenreglement der vormaligen Einwohnergemeinde Blitzingen bzw. der vormaligen Einwohnergemeinde Grafschaft bzw. der Einwohnergemeinde Reckingen-Gluringen bzw. der Einwohnergemeinde Münster-Geschinen eingereicht. Die Beschwerden betreffen inhaltlich dieselben Tat- und Rechtsfragen und richten sich im Urteilszeitpunkt gegen dieselbe Gemeinde, weshalb die Verfahren zu vereinigen sind. Entgegen dem prozessualen Antrag der Beschwerdeführer erfolgt keine Vereinigung mit den Verfahren 2C 1147/2016 und 2C 1150/2016, die andere Gemeinden betreffen.

1.2. Die Kantone werden weder durch die Bundesverfassung noch durch ein Bundesgesetz verpflichtet, eine kantonale Instanz zur Überprüfung der Verfassungsmässigkeit ihrer Erlasse einzurichten (BGE 142 I 99 E. 1.1 mit zahlreichen Hinweisen). Hat der betreffende Kanton - wie vorliegend der Kanton Wallis für rein fiskalische Erlasse (vgl. Urteil 2C 519/2016 vom 4. September 2017 E. 1.2.2) - keine kantonale Verfassungsgerichtsbarkeit geschaffen, kann der kommunale oder kantonale Erlass innert 30 Tagen nach der nach dem kantonalen Recht massgebenden Veröffentlichung des Erlasses beim Bundesgericht angefochten werden (Art. 82 lit. b, Art. 101 BGG). Vorliegend hat der Staatsrat des Kantons Wallis sämtliche angefochtenen Kurtaxenreglemente an seiner Sitzung vom 2. November 2016 homologiert und diese Beschlüsse in der am 11. November 2016 erschienenen Ausgabe des Amtsblattes veröffentlicht. Die Beschwerden erfolgten somit fristgerecht und sind zulässig, soweit sie sich gegen die kommunalen Kurtaxenreglemente richten. Nicht eingetreten werden kann darauf, soweit die Aufhebung der Homologationsbeschlüsse beantragt wird, kann doch ein solcher Beschluss nicht vor Bundesgericht angefochten werden (Art. 82 e contrario BGG; Urteil 2C 519/2016 vom
4. September 2017 E. 1.3.1).

1.3. Bei den Beschwerdeführern handelt es sich durchwegs um Personen, welche über Grundbesitz in den vormaligen Einwohnergemeinden der Gemeinde Goms verfügen, und als Wohnsitzadresse eine Adresse ausserhalb des Kantons Wallis angeben. Auszugehen ist somit davon, dass es sich bei diesen Liegenschaften um Ferienwohnungen handelt, und die Beschwerdeführer (in Eigennutzung) als übernachtende Gäste die Kurtaxe schulden oder als Beherberger unter subsidiärer Haftung die Kurtaxe einzukassieren haben (Art. 2 Abs. 1 und Abs. 2, Art. 4 Abs. 2 der angefochtenen Reglemente), weshalb sie durch die angefochtenen Kurtaxenreglemente betroffen sind (Art. 89 Abs. 1 lit. b und lit. c BGG). Angesichts dessen, dass die Kurtaxenreglemente der vormaligen Einwohnergemeinden der Gemeinde Goms übergangsrechtlich bis 31. Dezember 2020 in Kraft bleiben (Art. 6 des Beschlusses des Grossen Rates des Kantons Wallis vom 9. März 2016 über die Fusion der Einwohner- und Burgergemeinden Blitzingen, Grafschaft, Münster-Geschinen, Niederwald und Reckingen-Gluringen), ist dieses Interesse der Beschwerdeführer auch aktuell und praktisch, weshalb sie zur Beschwerdeführung legitimiert sind.

1.4. Streitgegenstand im vorliegenden Verfahren der abstrakten Normenkontrolle ist einzig die Vereinbarkeit der angefochtenen Bestimmungen mit übergeordnetem Recht (BGE 143 I 272 E. 2.1 S. 276; 142 I 99 E. 1.7.1 S. 106). Bei aller Rechtsanwendung von Amtes wegen (Art. 106 Abs. 1 BGG) untersucht das Bundesgericht, unter Berücksichtigung der allgemeinen Begründungspflicht der Beschwerde (Art. 42 Abs. 1 und 2 BGG), grundsätzlich nur die geltend gemachten Rügen, es sei denn, die rechtlichen Mängel lägen geradezu auf der Hand. Die Begründung muss nicht ausdrücklich die angeblich verletzten Rechtsnormen oder Prinzipien bezeichnen und auch nicht zutreffend, aber doch sachbezogen sein und erkennen lassen, dass und weshalb nach Auffassung des Beschwerdeführers Recht verletzt ist (BGE 140 III 86 E. 2 S. 88 ff.; 139 I 306 E. 1.2 S. 308 f.; 138 I

217 E. 3.1 S. 219). Die Verletzung von Grundrechten und von kantonalem (einschliesslich kommunalem) und interkantonalem Recht prüft das Bundesgericht in jedem Fall nur, falls eine solche Rüge in der Beschwerde überhaupt vorgebracht und ausreichend begründet worden ist (qualifizierte Rüge- und Begründungspflicht gemäss Art. 106 Abs. 2 BGG; BGE 140 IV 57 E. 2.2 S. 60; 137 II 305 E. 3.3 S. 310 f.).
Wird keine Verfassungsrüge erhoben, kann das Bundesgericht eine Beschwerde selbst dann nicht gutheissen, wenn eine Verfassungsverletzung tatsächlich vorliegt (BGE 141 I 36 E. 1.3 S. 41; 139 I 229 E. 2.2 S. 232). Das Bundesgericht hebt ein kantonales Gesetz oder eine kantonale bzw. eine kommunale Rechtsverordnung in allen Fällen nur auf, falls die Norm sich jeder verfassungs- und völkerrechtskonformen Auslegung entzieht, nicht jedoch bereits, wenn sie einer solchen in vertretbarer Weise zugänglich bleibt (BGE 143 I 272 E. 2.5.1 S. 282; 138 I 321 E. 2 S. 323; 137 I 77 E. 2 S. 82).

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

2.
Die Beschwerdeführer haben die Aufhebung der Art. 3 lit. a (Abgabebefreiung der Personen mit Wohnsitz in der betreffenden Gemeinde), Art. 5 Abs. 1 lit. b (Kurtaxenansatz von Fr. 3.-- für Ferienwohnungen) und Art. 6 Abs. 2 (Jahrespauschale der Kurtaxe pro Ferienwohnung, gestützt auf einen durchschnittlichen Belegungsgrad von 57 Tagen) des jeweils angefochtenen Kurtaxenreglements der vormaligen Einwohnergemeinden der Gemeinde Goms beantragt. Sie rügen, die Kurtaxen seien nur als Kostenanlastungssteuer zulässig, weshalb angesichts der Ertragsverwendung für Einrichtungen, zu welchen die Gäste keine nähere Beziehung als Personen mit Wohnsitz aufweisen würden, der Kreis der Abgabepflichtigen nach unhaltbaren und die Rechtsgleichheit verletzenden Kriterien festgesetzt worden sei (Verletzung von Art. 127 Abs. 1 BV bzw. Art. 9 und Art. 8 Abs. 1 BV). Des Weiteren sei die Erhebung des durchschnittlichen Belegungsgrades, gestützt auf welchen die Jahrespauschale berechnet worden sei, nicht nach den in Art. 21 Abs. 3 bis TG/VS genannten Kriterien, sondern willkürlich erfolgt. Mit der Berechnungsgrundlage für die durchschnittliche Belegung seien nur die Übernachtungen der vermarkteten bzw. der vermieteten Wohnungen berücksichtigt worden,
weshalb der für die Berechnung der Jahrespauschale massgebliche Belegungsgrad von 57 Tagen klar zu hoch ausgefallen sei. Zudem sei der Bettenfaktor deswegen falsch erhoben worden und müsse von vier auf drei herabgesetzt werden, weil für die Festsetzung des Bettenfaktors auch die Belegung durch Kinder unter sechs Jahren (die keine Kurtaxe auslösten) und Jugendliche zwischen sechs und 16 Jahren (wofür eine halbe Kurtaxe ausgelöst werde) berücksichtigt worden seien. Im allgemeinen seien die Kurtaxen mit den angefochtenen Reglementen etwa vervierfacht worden, weshalb eine unverhältnismässige und völlig willkürliche Erhöhung (Verletzung von Art. 9 BV) vorliege, welche in einem krassen Missverhältnis zur kantonalen Grundstücksteuer stehe, was den Verdacht erwecke, die exorbitant hohe neue Kurtaxe sei eine verkappte verdeckte allgemeine Steuer, welche auch weitere kommunale Bedürfnisse finanziere (Verletzung des Prinzips der Kostenanlastungssteuer und somit des Prinzips der Allgemeinheit der Besteuerung gemäss Art. 127 Abs. 2 BV). Angesichts der exorbitanten Höhe verletze die Kurtaxe auch das interkantonale Doppelbesteuerungsverbot (Art. 127 Abs. 3 BV).

2.1. Kurtaxen werden zur Finanzierung der Förderung des Fremdenverkehrs erhoben, weshalb sie in ständiger Rechtsprechung als Zwecksteuern qualifiziert werden (BGE 102 Ia 143 E. 2a S. 144 mit zahlreichen Hinweisen). Werden sie nur von einer bestimmten Gruppe mit der Begründung erhoben, diese Gruppe stehe zu bestimmten Aufwendungen des Gemeinwesens in einer näheren Beziehung als die übrigen Steuerpflichtigen, sind die Kurtaxen als (zweckgebundene) Kostenanlastungssteuern einzustufen (BGE 124 I 289 E. 3b S. 292, letztmals bestätigt in Urteil 2C 519/2016 vom 4. September 2017 E. 3.5.3; Urteil 2C 794/2015 vom 22. Februar 2016 E. 3.2.2 f., in: ASA 84 S. 725, StR 71/2016 S. 542, ZBl 118/2017 S. 153, mit zahlreichen Hinweisen auf weitere Kantone; vgl. auch BGE 141 II 182 E. 6.7 S. 197 f.). Als Kostenanlastungssteuern ausgestaltete Kurtaxen stehen in einem Spannungsverhältnis zum Grundsatz der Allgemeinheit der Besteuerung (Art. 127 Abs. 2 BV), weshalb ihre Erhebung sachlich haltbare Gründe voraussetzt, die betreffenden staatlichen Aufwendungen der erfassten Personengruppe anzulasten. Zudem muss die allfällige Abgrenzung

nach haltbaren Kriterien erfolgen; andernfalls verletzt die Abgabe das Gleichheitsgebot (BGE 143 II 283 E. 2.3.2 S. 289,
mit zahlreichen Hinweisen; zu Tourismusabgaben insbesondere Urteil 2C 794/2015 vom 22. Februar 2016 E. 3.3.1).

2.2. Die Einführung einer Kurtaxe in Form einer Kostenanlastungssteuer hält wegen ihrer - durch ihren Finanzierungszweck vorgegebenen - Beschränkung auf einen reduzierten abgabepflichtigen Personenkreis vor dem Rechtsgleichheitsgebot nur stand, wenn sie tatsächlich auch zweckgemäss, d.h. zur ausschliesslichen Förderung des Fremdenverkehrs, verwendet wird. Nach ständiger bundesgerichtlicher Praxis zählen zur Förderung eines Kur- oder Sportortes sämtliche Aufwendungen, welche für dieselbe Gemeinde, würde sie kein Kur- oder Sportort sein, allein niemals gemacht worden wären, so etwa der Personal- und Sachaufwand für ein mit allen modernen Hilfsmitteln ausgerüstetes, reich dokumentiertes und dem Besucher mit Gratisauskünften dienendes Verkehrsbüro, Beiträge an Sportorganisationen, Sporteinrichtungen und Sportanlässe für ein (internationales) Publikum, der Aufwand für das Kurorchester, der Unterhalt von Spazierwegen, Ruhebänken und Skipisten, der Bau und Unterhalt einer Reithalle, eines Hallenschwimmbades, einer Kunsteisbahn etc. (BGE 93 I 17 E. 5b S. 25). Ob einzelne dieser Einrichtungen auch durch die Personen mit Wohnsitz in der betreffenden Gemeinde benützt werden, vermag die Zweckgebundenheit der Finanzierung nicht zu ändern;
entscheidend bleibt einzig, ob mit den Kurtaxen Einrichtungen finanziert werden, die für Ortsansässige allein nicht geschaffen oder betrieben würden. Entsprechend ist es nach ständiger bundesgerichtlicher Praxis mit der Rechtsgleichheit vereinbar, die Kurtaxe nur von Personen ohne Wohnsitz in der betreffenden Gemeinde zu erheben, stehen diese Personen doch in einer näheren Beziehung zu den zur Förderung des Fremdenverkehrs getätigten Aufwendungen als die Personen mit Wohnsitz in der Gemeinde (BGE 93 I 17 E. 5b S. 26, letztmals bestätigt in Urteil 2C 794/2015 vom 22. Februar 2016 E. 3.3.5, E. 4.2.1). Mit der Rechtsgleichheit unvereinbar wäre jedoch etwa, die Kurtaxe ausschliesslich von ausserkantonalen Ferienhauseigentümern zu erheben, ist doch nicht ersichtlich, weshalb die Gruppe der ausserkantonalen Ferienhauseigentümer in einer näheren Beziehung zu den Aufwendungen für den Fremdenverkehr stehen sollten als die Gruppe der innerkantonalen Ferienhauseigentümer ohne Wohnsitz in der betreffenden Gemeinde (Urteil 2C 794/2015 vom 22. Februar 2016 E. 4.2, E. 4.3).

2.3. Gemäss Art. 2 Abs. 2 TG/VS ist der Kurtaxenbetrag im Interesse der Steuersubjekte zu verwenden und dient insbesondere der Finanzierung des Betriebs eines Informations- und Reservationsdienstes, der Animation vor Ort sowie der Erstellung und dem Betrieb von touristischen, sportlichen oder kulturellen Anlagen.
Die Beschwerdeführer rügen im Zusammenhang mit der angefochtenen Bestimmung von Art. 3 lit. a der betreffenden Kurtaxenreglemente, die kurtaxenbelasteten Personen ohne Wohnsitz in den vormaligen Einwohnergemeinden der Gemeinde Goms würden in keiner näheren Beziehung zum örtlichen Informations- und Reservationsdienst, zur Erstellung und zum Betrieb von Anlagen, welche dem Tourismus, der Kultur oder dem Sport dienten, oder zu Animationen vor Ort stehen, weshalb die Definition des abgabepflichtigen Kreises nach unhaltbaren Kriterien und insbesondere rechtsungleich erfolgt sei. Damit übersehen die Beschwerdeführer, dass die Zweckgebundenheit der Kurtaxe gemäss ständiger bundesgerichtlicher Praxis danach beurteilt wird, ob sie zur Finanzierung von Anlagen verwendet wird, welche für denselben Ort, wäre er kein Kur- oder Sportort, nicht erstellt worden wären (oben, E. 2.2). Angesichts dessen, dass sowohl der monierte Informations- und Reservationsdienst für touristische Zwecke wie auch die sportlichen, kulturellen oder touristischen Anlagen und Anlässe für Ortseinwohner alleine nicht geschaffen worden wären, stehen die Personen, die in den vormaligen Einwohnergemeinden der Gemeinde Goms übernachten, ohne dort Wohnsitz zu haben, in
einer näheren Beziehung zu diesen Einrichtungen als Personen mit Wohnsitz, weshalb der Kreis der Abgabepflichtigen in Art. 2 Abs. 1 des betreffenden Kurtaxenreglements nach sachlichen Kriterien definiert worden ist und die Abgabenbefreiung von Personen mit Wohnsitz vor dem Rechtsgleichheitsgebot sowie dem Prinzip der Allgemeinheit der Besteuerung stand hält. Beweismittel dafür, dass die Kurtaxenerträge entgegen der ausdrücklichen Bestimmung von Art. 2 Abs. 2 TG/VS für weitere kommunale Bedürfnisse verwendet würden, haben die Beschwerdeführer nicht ins Recht gelegt, weshalb darauf nicht weiter einzugehen ist. Insbesondere ist der Umstand, dass die Kurtaxe höher ist als die Grundstücksteuer, kein Beleg dafür, dass weitere kommunale Bedürfnisse aus der Kurtaxe finanziert werden.

3.
Zur Begründung des Antrags auf Aufhebung von Art. 5 Abs. 1 lit. b der betreffenden Kurtaxenreglemente machen die Beschwerdeführer einzig geltend, die Kurtaxe solle pro

Übernachtung auf Fr. 3.-- erhöht werden, was wegen der krassen Erhöhung gegen das Willkürverbot verstosse. Ein Erlass ist nach der bundesgerichtlichen Praxis willkürlich, wenn er sich nicht auf ernsthafte sachliche Gründe stützen lässt oder sinn- und zwecklos ist; er verletzt das Rechtsgleichheitsgebot, wenn er 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 (grundlegend BGE 129 I 1 E. 3 S. 3). Unter Berücksichtigung des weiten Gestaltungsspielraums, welcher dem Gesetzgeber bei der Verfolgung gesetzgebungspolitischer Ziele und der dazu eingesetzten Mittel zukommt (Urteil 2C 519/2016 vom 4. September 2017 E. 3.5.8), hätten die Beschwerdeführer in ihrer Beschwerdeschrift in Erfüllung der für die Willkürrüge geltenden qualifizierten Begründungspflicht (Art. 106 Abs. 2 BGG) detailliert aufführen müssen, aus welchen Gründen ihrer Ansicht nach eine Kurtaxe von Fr. 3.-- vor dem Willkürverbot nicht stand hält. Auf die
Rüge ist nicht weiter einzugehen.

4.

4.1. Als begründet erweist sich jedoch die Rüge, Art. 6 Abs. 2 der betreffenden Kurtaxenreglemente verstosse gegen Art. 21 Abs. 3 bis TG/VS und sei aufzuheben.

4.2. Art. 21 TG/VS lautet wie folgt:

1 Die Kurtaxe wird je Übernachtung erhoben.

2 Wer kurtaxenpflichtige Gäste beherbergt, ist verpflichtet, die Kurtaxe einzukassieren und der Gemeinde oder dem Organ, welchem diese Aufgabe delegiert ist, zu überweisen, andernfalls muss er sie selbst bezahlen. Der kurtaxenpflichtige Eigentümer und der Dauermieter haben dieselbe Verpflichtung zur Überweisung.

3 Auf Begehren hin können kurtaxenpflichtige Eigentümer oder Dauermieter die Kurtaxe in Form einer Jahrespauschale entrichten. Die Jahrespauschale darf die gelegentliche Vermietung einschliessen. Auf Antrag des Verkehrsvereins setzt der Gemeinderat der betroffenen Gemeinde/n unter Beachtung des durchschnittlichen örtlichen Belegungsgrades der Beherbergungsform des Gesuchstellers pauschal die Anzahl Übernachtungen fest. Die Anzahl Übernachtungen darf die gelegentliche Vermietung einschliessen.

3bis Die Gemeinden können mittels Reglements eine pauschale Erhebung der Taxe vorsehen. Diese Pauschale ist auf der Grundlage objektiver Kriterien zu berechnen, unter Beachtung des durchschnittlichen Belegungsgrades der entsprechenden Beherbergungsform einschliesslich der gelegentlichen Vermietung.

(...)

4.3.

4.3.1. Im Rahmen des Homologationsverfahrens erklärten die vormaligen Einwohnergemeinden der Gemeinde Goms, die (für die Festsetzung der Jahrespauschale massgebliche) durchschnittliche Auslastung sei in diesen Gemeinden auf identische Weise berechnet worden. Der durchschnittliche Belegungsgrad der Gemeinden sei aufgrund der effektiven Logiernächte des touristischen Geschäftsjahres 2012/2013 berechnet worden. Aufgrund der absolut unrealistischen Eigenbelegung, welche eine sehr hohe Dunkelziffer nicht abgerechneter kurtaxenpflichtiger Übernachtungen beinhalte, werde die durchschnittliche Auslastung der vermieteten Wohnungen als durchschnittliche Belegung der Jahrespauschale zu Grunde gelegt; in dieser Kategorie habe lediglich eine Dunkelziffer von 9 % angenommen werden müssen. Da im System von Obergoms Tourismus nicht ersichtlich sei, ob die Logiernächte aus den [bisher erhobenen] Jahrespauschalen von Eigennutzung oder (gelegentlicher) Vermietung stammen, seien die Logiernächte (wie in der detaillierten Berechnung in der Beilage ersichtlich), zu 50 % der Eigennutzung und zu 50 % der Vermietung zugerechnet worden. Jede (vormalige) Einwohnergemeinde der Gemeinde Goms habe anschliessend für die Berechnung der Jahrespauschale die
tiefste Durchschnittsauslastung (vormalige Gemeinde Reckingen-Gluringen) im Reglement angewendet.
Im Einzelnen wurde die durchschnittliche Auslastung der Ferienwohnungen der vormaligen Einwohnergemeinden der Gemeinde Goms wie folgt berechnet:

Reckingen-Gluringen_ durchschnittliche Belegung_ _ _____ _

Eigenbedarf_ _____ Vermietung_ Total_

Logiernächte_ 4700 _____14141 _18841

Übernachtungen mit LN-Pauschale

9563 _____9563 _19125

Total Logiernächte_ 14263 _____23704 _37966

Anzahl Betten_ 905 _____451 __1356

Durchschnittliche Belegung (Tage)

16 _____53 ____28

Dunkelziffer 9_%_ k.A._ _____5 k.A._

Total durchschnittliche Belegung (Tage)

_____57 _____

Münster-Geschinen_ durchschnittliche Belegung_ _ _____ _

Eigenbedarf_ _____ Vermietung_ Total_

Logiernächte_ 5100 _____23380 _28480

Übernachtungen mit LN-Pauschale_ ____ 12863 _____12863 _25725

Total Logiernächte_ 17963 _____36243 _54205

Anzahl Betten_ 1222 _____582 __1804

Durchschnittliche Belegung (Tage)_ ___ 15 _____62 ____30

Dunkelziffer 9_%_ k.A._ _____6 ___

Total durchschnittliche Belegung (Tage)

_____68 _____

Grafschaft_ durchschnittliche Belegung_ _ _____ _

Eigenbedarf_ _____ Vermietung_ Total_

Logiernächte_ 2072 _____6881 __8953

Übernachtungen mit LN-Pauschale_ ____ 5865 _____5865 _11730

Total Logiernächte_ 7937 _____12746 _20683

Anzahl Betten_ 603 _____223 ___826

Durchschnittliche Belegung (Tage)_ ___ 13 _____57 ____25

Dunkelziffer 9_%_ k.A._ _____5 k.A._

Total durchschnittliche Belegung (Tage)_ _____62 ___

Blitzingen_ durchschnittliche Belegung_ _ _____ _

Eigenbedarf_ _____ Vermietung_ Total_

Logiernächte_ 2527 _____3397 __5924

Übernachtungen mit LN-Pauschale_ ____ 3885 _____3885 __7770

Total Logiernächte_ 6412 _____7282 _13694

Anzahl Betten_ 456 _____114 ___570

Durchschnittliche Belegung (Tage)_ ___ 14 _____64 ____24

Dunkelziffer 9_%_ k.A._ _____6 k.A._

Total durchschnittliche Belegung (Tage)_ _____70 ___

4.3.2. In ihrem Mitbericht vom 12. September 2016 gab die kantonale Dienststelle für Wirtschaftsentwicklung zu bedenken, dass gemäss der gesetzlichen Vorgabe von Art. 21 Abs. 3 bis TG/VS der durchschnittliche Belegungsgrad der entsprechenden Beherbergungsform für die Berechnung der Pauschale relevant sei. Als mögliche Beherbergungsformen kämen die Eigennutzung, die Eigennutzung mit gelegentlicher Vermietung und die gewerbliche Vermietung in Frage, weshalb sämtliche Varianten für die Berechnung massgeblich seien und nicht für sämtliche Varianten auf den durchschnittlichen Belegungsgrad der Vermietungen abgestellt werden könne. In einer weiteren Eingabe vom 11. Oktober 2016 hielt die kantonale Dienststelle für Wirtschaftsentwicklung nach einer weiteren Analyse der statistischen Grundlagen mit den betroffenen Gemeinden fest, die statistischen Grundlagen für die Berechnung der Eigenbelegung seien nicht sehr aussagekräftig; die effektive Belegung in Form der Eigennutzung könne auch bei bestem Willen nicht zweifelsfrei ermittelt werden. Eine im Jahr 2016 durchgeführte Umfrage des Walliser Observatoriums mit über 1'200 Antworten habe gezeigt, dass die Besitzer im Schnitt über 50 Tage pro Jahr in ihrer Residenz verbringen würden. Diese
Aussage bezieht sich jedoch nur auf die vermieteten Wohnungen (vgl. dazu unten, E. 4.4).

4.3.3. Das Bundesgericht hat im Urteil 2C 519/2016 vom 4. September 2017 zum Kurtaxenreglement Leukerbad erwogen, ein Abstellen auf die durchschnittliche Frequenz der vermieteten Wohnungen allein als Berechnungsgrundlage der Jahrespauschale sei angesichts dessen, dass diese Zahl weit über dem (sämtliche Varianten der Beherbergungsform berücksichtigenden) Total der durchschnittlichen Auslastung liege, mit Art. 21 TG/VS nicht vereinbar; die der Berechnung der Jahrespauschale zu Grunde gelegte Zahl von 60 Übernachtungen sei nicht nachgewiesen, weshalb sich das Kriterium als willkürlich erweise und gegen Art. 21 Abs. 3 bis TG/VS verstosse (E. 3.6.9, E. 3.6.11). Mit Blick auf eine "Grauziffer" könne zwar eine Anhebung vorgenommen werden, diese müsste aber auf einer vernünftigen Extrapolation der erhobenen Daten beruhen; insbesondere lasse sich statistisch kaum erhärten, dass die selbstbenutzten Objekte stärker beansprucht worden seien als die vermieteten (E. 3.6.10). Angesichts der Verfassungswidrigkeit der im Kurtaxenreglement

festgesetzten Jahrespauschale wies das Bundesgericht den Gemeinderat Leukerbad an, in einer ersten Phase das statistische Material zu ergänzen und den Nachweis für als massgeblich erklärte durchschnittliche
Belegung zu erbringen; einstweilen könne auf die als statistisch untermauerte Anzahl der durchschnittlichen totalen Belegung abgestellt werden (E. 3.6.11).

4.4. Die vormaligen Einwohnergemeinden der Gemeinde Goms haben in Art. 6 Abs. 2 der betreffenden angefochtenen Kurtaxenreglemente ebenfalls auf die durchschnittliche Belegung der vermieteten Wohnungen alleine abgestellt und die übrigen Beherbergungsformen nicht berücksichtigt. Zu dieser als massgeblich erklärten durchschnittlichen Auslastung der vermieteten Wohnungen allein haben sie ohne nähere Plausibilisierung einen Zuschlag von 9 % für angeblich statistisch nicht erfasste Übernachtungen erhoben und die durchschnittliche Belegung auf 57 Tage festgesetzt. Diese Berechnung verstösst gegen Art. 21 Abs. 3 bis TG/VS und ist einer gesetzeskonformen Auslegung nicht zugänglich, weshalb die Beschwerde in diesem Punkt begründet und Art. 6 Abs. 2 des Kurtaxenreglements der vormaligen Einwohnergemeinde Reckingen-Gluringen, der vormaligen Einwohnergemeinde Münster-Geschinen, der vormaligen Einwohnergemeinde Grafschaft und der vormaligen Einwohnergemeinde Blitzingen antragsgemäss aufzuheben ist. Unter Berücksichtigung sämtlicher Beherbergungsformen (vgl. oben, E. 4.3.2) statistisch untermauert ist jedoch für die vormalige Einwohnergemeinde Reckingen-Gluringeneine durchschnittliche Belegung von 28 Tagen, für die vormalige
Einwohnergemeinde Münster-Geschineneine durchschnittliche Belegung von 30 Tagen, für die vormalige Einwohnergemeinde Grafschafteine durchschnittliche Belegung von 25 Tagen und für die vormalige Einwohnergemeinde Blitzingeneine durchschnittliche Belegung von 24 Tagen. Um die Kurtaxen weiterhin zu erheben, kann die zuständige Gemeindeversammlung einstweilen einen sich darauf beziehenden Durchschnitt beschliessen; mit Blick auf die Dunkelziffer dürfte eine massvolle Aufrundung allenfalls noch haltbar sein (vgl. oben, E. 4.3.3). Soweit weitergehend verlangt Art. 21 Abs. 3 bis TG/VS einen detaillierten und transparenten Berechnungsnachweis.

5.
Hinsichtlich des Bettenfaktors haben die vormaligen Einwohnergemeinden der Gemeinde Goms im Homologationsverfahren auf Nachfrage unterstrichen, der Umstand, dass die Betten im Durchschnitt nicht immer von Erwachsenen belegt seien, sei in der Berechnung der Durchschnittsauslastung vollumfänglich berücksichtigt worden. Konkret seien die Logiernächte der Kinder zwischen sechs und 16 Jahren nur zur Hälfte eingerechnet und die Logiernächte der Kinder unter sechs Jahren gänzlich bei der Berechnung abgezogen worden. Diese Sachverhaltsdarstellung wurde gemäss der Aktenlage weder vom kantonalen Amt für Wirtschaftsentwicklung noch von den Beschwerdeführern substantiiert bestritten, weshalb im vorliegenden Verfahren darauf abzustellen ist. Die erhobene Rüge, der Bettenfaktor sei wegen der Berücksichtigung von Übernachtungen von Personen, welche keine oder eine halbe Kurtaxe auslösten, falsch berechnet worden, erweist sich somit als unbegründet.

6.

6.1. Die Beschwerdeführer rügen, die erhobenen Kurtaxen würden gegen das Doppelbesteuerungsverbot (Art. 127 Abs. 3 BV) verstossen.

6.2. Eine gegen Art. 127 Abs. 3 BV verstossende Doppelbesteuerung liegt nach der Rechtsprechung (BGE 137 I 145 E. 2.2 S. 147) dann vor, wenn eine steuerpflichtige Person von zwei oder mehreren Kantonen für das gleiche Steuerobjekt und für die gleiche Zeit zu Steuern herangezogen wird (aktuelle Doppelbesteuerung) oder wenn ein Kanton in Verletzung der geltenden Kollisionsnormen seine Steuerhoheit überschreitet und eine Steuer erhebt, die einem anderen Kanton zusteht (virtuelle Doppelbesteuerung). Solange die Kurtaxe von geringer Höhe ist, die nicht in der Grössenordnung derjenigen Steuern liegt, die der Pflichtige bei Wohnsitz am betreffenden Ort auf seinem Einkommen und Vermögen bezahlen müsste, ist sie mit dem Doppelbesteuerungsverbot vereinbar (BGE 102 Ia 143 E. 2a S. 144 f., letztmals bestätigt in Urteil 2C 794/2015 vom 22. Februar 2016 E. 3.3.3; ERNST BLUMENSTEIN/PETER LOCHER, System des Schweizerischen Steuerrechts, 7. Aufl. 2016, S. 117; GIOVANNI BIAGGINI, Orell Füssli's Kommentar zur Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft, 2. Aufl. 2017, N. 16 zu Art. 127 BV). Die für die vormaligen Einwohnergemeinden Goms als zulässig erachteten Jahrespauschalen (vgl. oben, E. 4.4) erscheinen im Quervergleich mit anderen Kurtaxen (ausführlich Urteil 2C 519/2016 vom 4. September 2017 E. 3.5.9, E. 3.6.7; vgl. auch BGE 102 Ia 143 E. 4 S. 151 f.) noch als moderate, zweckgebundene Sondersteuer und nicht als allgemeine Steuer. Es liegt weder eine aktuelle noch eine virtuelle Doppelbesteuerung vor, weshalb sich die Rüge der Verletzung des Doppelbesteuerungsverbots unter diesem Gesichtspunkt

als unbegründet erweist. Eine Schlechterstellung hat der Beschwerdeführer in seiner Beschwerdeschrift nicht gerügt, weshalb auf diesen Aspekt des Doppelbesteuerungsverbots nicht weiter einzugehen ist (Art. 106 Abs. 2 BGG).

7.
Bei diesem Verfahrensausgang dringen die Beschwerdeführer und die in ihren Vermögensinteressen handelnde Einwohnergemeinde Goms (als Rechtsnachfolgerin der vormaligen Einwohnergemeinden) mit ihren Anträgen je rund zur Hälfte durch, weshalb sie anteilsmässig kostenpflichtig werden (Art. 66 Abs. 1 und 4 BGG). Die Beschwerdeführer, die eine Verfahrensvereinigung beantragt haben, tragen ihren Anteil zu gleichen Teilen und unter solidarischer Haftbarkeit (Art. 66 Abs. 5 BGG). Die Einwohnergemeinde Goms hat den Beschwerdeführern, die anwaltlich vertreten sind, für das bundesgerichtliche Verfahren eine reduzierte Parteientschädigung auszurichten (Art. 68 Abs. 1 und Abs. 2 BGG). Da sie in ihrem amtlichen Wirkungskreis handelt, steht ihr keine Parteientschädigung zu (Art. 68 Abs. 3 BGG).

Demnach erkennt das Bundesgericht:

1.
Die Verfahren 2C 1127/2016, 2C 1148/2016, 2C 1149/2016 und 2C 1151/2016 werden vereinigt.

2.
Die Beschwerden werden teilweise gutgeheissen. Art. 6 Abs. 2 der Kurtaxenreglemente der vormaligen Einwohnergemeinden Blitzingen, Grafschaft, Münster-Geschinen und Reckingen-Gluringen werden insofern aufgehoben, als sie einen durchschnittlichen Belegungsgrad von 57 Tagen vorsehen. Im Übrigen werden die Beschwerden abgewiesen, soweit auf sie einzutreten ist.

3.
Die Kosten des bundesgerichtlichen Verfahrens von Fr. 6'000.-- werden den Beschwerdeführern und der Gemeinde Goms je hälftig, das heisst je Fr. 3'000.--, auferlegt. Die Beschwerdeführer tragen ihren Anteil zu gleichen Teilen und unter solidarischer Haftbarkeit.

4.
Die Gemeinde Goms hat den Beschwerdeführern für das bundesgerichtliche Verfahren eine Entschädigung von Fr. 3'000.-- auszurichten.

5.
Dieses Urteil wird den Beschwerdeführern, der Gemeinde Goms und dem Staatsrat des Kantons Wallis schriftlich mitgeteilt.

Lausanne, 8. Oktober 2018

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

Der Präsident: Seiler

Die Gerichtsschreiberin: Mayhall