

BE_VERWALTUNGSGERICHT 100 2012 148 vom 30. September 2013

BE Verwaltungsgericht, 2013-09-30, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/be_verwaltungsgericht_100_2012_148

FR: BE_VERWALTUNGSGERICHT 100 2012 148 du 30 septembre 2013

IT: BE_VERWALTUNGSGERICHT 100 2012 148 del 30 settembre 2013

Regeste

Pauschalkurtaxen 2011 Entscheid des Regierungstatthalteramts Obersimmental-Saanen vom 13. April 2011; vbv 10/2011) | Gemeindesteuern

Erwägungen

E. 1.1

Das Verwaltungsgericht ist zur Beurteilung der Beschwerde als letzte kantonale Instanz gemäss Art. 74 Abs. 1 i.V.m. Art. 76 und 77 des Gesetzes vom 23. Mai 1989 über die Verwaltungsrechtspflege (VRPG; BSG 155.21) zuständig (vgl. Art. 266 Abs. 4 des Steuergesetzes vom 21. Mai 2000 [StG; BSG 661.11]). Die Beschwerdeführenden haben am vorinstanzlichen Verfahren teilgenommen, sind je durch den sie selber be- treffenden angefochtenen Entscheid besonders berührt und haben ein schutzwürdiges Interesse an dessen Aufhebung oder Änderung (Art. 79 Abs. 1 VRPG). Auf die form- und fristgerecht eingereichte Beschwerde ist einzutreten. Dies gilt auch insoweit, als die EG Lenk punktuell das Nicht-

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 30.09.2013, Nrn. 100.2012.148/149/150U, Seite 4 eintreten auf gewisse von den Beschwerdeführenden erhobene Rügen – mangels Rechtsschutzinteresses – beantragt. Sie übersieht dabei, dass im verwaltungsgerichtlichen Beschwerdeverfahren nicht eigens die Zulässig- keit der vorgetragenen rechtlichen Argumente, sondern nur deren Begrün- detheit zu prüfen ist. Die Sachurteilsvoraussetzungen werden grundsätzlich für die Beschwerde insgesamt bzw. für die einzelnen gestellten Anträge beurteilt.

E. 1.2

Da eine Streitigkeit von grundsätzlicher Bedeutung vorliegt, urteilt das Verwaltungsgericht in Fünferbesetzung (Art. 56 Abs. 2 Bst. a des Ge- setzes vom 11. Juni 2009 über die Organisation der Gerichtsbehörden und der Staatsanwaltschaft [GSOG; BSG 161.1]).

E. 1.3

Das Verwaltungsgericht überprüft die angefochtenen Entscheide auf Rechtsverletzungen hin (Art. 80 VRPG).

E. 2

Zimmer von 30 bis 59 m² werden als 2 Zimmer, solche über 60 m² als 3 Zimmer gerechnet.

E. 2.1

Gemäss Art. 263 StG können die Gemeinden eine Kurtaxe erheben. Der Steuerertrag ist zur Finanzierung von touristischen Einrichtungen und Veranstaltungen, die vor allem im Interesse der Gäste liegen, zu verwenden (Abs. 1). Steuerpflichtig werden natürliche Personen ohne Wohnsitz in der Gemeinde, wenn sie im Gemeindegebiet übernachteten (Abs. 2). Die Steuer wird pro Übernachtung erhoben. Für Personen mit Wohneigentum oder Nutzniessung an Wohnungen sowie für Dauermieterinnen und Dauermieter sind Jahrespauschalen zulässig (Abs. 3). Der Betreiber des Betriebs bzw. die Vermieterin oder der Vermieter haftet solidarisch für die Steuer (Art. 263 Abs. 4 StG). Für die Erhebung der Kurtaxe als fakultative Gemeindesteuer schreibt Art. 248 StG den Gemeinden ausdrücklich den Erlass eines entsprechenden Reglements vor (vgl. Michel Iff, in Leuch/Kästli/Langenegger [Hrsg.], Praxiskommentar zum Berner Steuergesetz, Band 2, Art. 126 bis 293, 2011, Art. 248 N. 2). Da das Steuergesetz die Kurtaxe bloss in den Grundzügen regelt, kommt der Gemeinde dabei

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 30.09.2013, Nrn. 100.2012.148/149/150U, Seite 5 ein eigener gesetzgeberischer Gestaltungsspielraum zu (Michel Iff, a.a.O., Art. 248 N. 4). – Die EG Lenk hat von ihrer Besteuerungskompetenz Gebrauch gemacht und erhebt gemäss Art. 1 Abs. 1 des Kurtaxenreglements vom 18. Mai 2004 (nachfolgend: KTR) eine Kurtaxe. Gewerbliche Anbieter rechnen die Kurtaxe aufgrund der effektiven Übernachtungen ab (Art. 9a Abs. 1 KTR). Sie haben über die Kurtaxe eine Kontrolle nach den Weisungen der Tourismusorganisation der EG Lenk zu führen (Art. 9a Abs. 2 KTR). «Eigentümern und Dauermietern» wird die Kurtaxe dagegen als Jahrespauschale verrechnet (Art. 10a Abs. 1 KTR), wobei mit dieser alle Übernachtungen im entsprechenden Objekt abgegolten sind (Art. 10a Abs. 2 KTR; vgl. zum Ganzen auch Michel Iff, a.a.O., Art. 263 N. 3). Die Höhe der Pauschalkurtaxen bestimmt sich – soweit hier interessierend – wie folgt: Art. 5 Pauschalkurtaxe 1 Die jährliche Pauschale je Objekt beträgt für a) Wohnungen mit nicht mehr als 2 Zimmern Fr. 350.-- bis Fr. 400.-- Wohnungen mit 3 Zimmern Fr. 480.-- bis Fr. 640.-- Wohnungen mit mehr als 3 Zimmern Fr. 720.-- bis Fr. 960.-- b) [...] c) [...] d) [...]

E. 2.2

Nach Lehre und Rechtsprechung handelt es sich bei der Kurtaxe um eine Kostenanlastungssteuer. Unter diesen Begriff fallen Sondersteuern, die einer bestimmten Gruppe von Pflichtigen auferlegt werden, weil diese Personen zu bestimmten Aufwendungen des Gemeinwesens eine nähere Beziehung haben als die Gesamtheit der Steuerpflichtigen. Solche Abgaben haben eine gewisse Verwandtschaft zu den Vorzugslasten (Beiträgen), doch unterscheiden sie sich von diesen dadurch, dass kein indivi-

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 30.09.2013, Nrn. 100.2012.148/149/150U, Seite 6 dueller, den einzelnen Pflichtigen zurechenbarer Sondervorteil vorliegen muss, der die Erhebung der Abgabe rechtfertigt. Es genügt, dass die betreffenden Aufwendungen des Gemeinwesens 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 hauptsächliche Verursacherin dieser Aufwendungen angesehen werden kann. Die Kostenanlastung an den erfassten Personenkreis muss sich auf sachlich haltbare Gründe stützen und unter Beachtung der Gebote der Verhältnismässigkeit und der Rechtsgleichheit erfolgen (BGE 124 I 289 E. 3b; BGer 2P.14/2006 vom 26.5.2006, E. 2.2; BVR 2006 S. 305 E. 3;

Tschannen/Zimmerli/Müller, Allgemeines Verwaltungsrecht, 3. Aufl. 2009, § 57 N. 13 f.; Adriano Marantelli, Grund- probleme des schweizerischen Tourismusabgaberechts, Diss. Bern 1991, S. 20 ff.; zum Ganzen auch VGE 2010/137 vom 18.10.2010, E. 2.2). Anders als eine Kausalabgabe bzw. eine Vorzugslast bemisst sich eine Kostenanlastungssteuer nicht nach konkreten, den Abgabepflichtigen zu- rechenbaren Vorteilen, sondern richtet sich nach abstrakten, schematisch festgelegten Kriterien (BGer 2P.194/2006 vom 7.8.2006, E. 3).

E. 3

Die Beschwerdeführenden behaupten nicht, die EG Lenk habe das Kur- taxenreglement falsch angewendet, sind aber der Auffassung, die darin bzw. in der zugehörigen Verordnung bestimmten jährlichen Pauschalen seien überhöht. Sie machen diesbezüglich geltend, Art. 5 Abs. 1 Bst. a KTR und Art. 2 Abs. 1 Bst. a KTV würden gegen die Grundsätze von Art. 263 StG sowie gegen das Rechtsgleichheitsgebot nach Art. 8 Abs. 1 der Bundesverfassung (BV; SR 101) und gegen das Willkürverbot (Art. 9 BV) verstossen.

E. 3.1

Art. 66 Abs. 3 der Verfassung des Kantons Bern (KV; BSG 101.1) berechtigt und verpflichtet die Justizbehörden, die dem angefochtenen Ent- scheid zugrunde liegenden kantonalen Erlasse – zu denen auch die kom- munalen Reglemente und Verordnungen gehören – auf ihre Rechts- und Verfassungskonformität zu überprüfen (konkrete Normenkontrolle). Ergibt

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 30.09.2013, Nrn. 100.2012.148/149/150U, Seite 7 die vorfrageweise Prüfung, dass kantonale bzw. kommunale Erlasse höher- rangigem Recht widersprechen, sind sie nicht anzuwenden und der ge- stützt auf sie ergangene Entscheid (Anwendungsakt) ist aufzuheben (BVR 2008 S. 284 E. 5.2, 2005 S. 97 E. 5.1; Merkli/Aeschlimann/Herzog, Kommentar zum bernischen VRPG, 1997, Art. 66 N. 14; Kälin/Bolz, Hand- buch des bernischen Verfassungsrechts, 1995, Art. 66 N. 7 f.; Markus Müller, Bernische Verwaltungsrechtspflege, 2. Aufl. 2011, S. 178 f.; vgl. auch VGE 2011/41 vom 29.11.2011 [bestätigt durch BGer 2C_61/2012 vom 2.6.2012, publ. in BVR 2012 S. 508], E. 5.1 mit weiteren Hinweisen). Justizbehörden sind alle kantonalen Organe, die auf Beschwerde oder Klage hin Rechtsstreitigkeiten zu entscheiden haben (Verwaltungsjustiz- tätigkeit), wogegen verfügende Behörden, offenkundige Fälle gegebenen- falls vorbehalten, keine Pflicht zur Normenkontrolle trifft (BVR 2008 S. 284 E. 5.2, 2002 S. 364 E. 2a).

E. 3.2

Ein Erlass verletzt das Rechtsgleichheitsgebot gemäss Art. 8 Abs. 1 BV und Art. 10 KV, wenn er rechtliche Unterscheidungen trifft, für die ein vernünftiger Grund in den zu regelnden Verhältnissen nicht ersicht- lich ist, oder Unterscheidungen unterlässt, die sich aufgrund der Verhält- nisse aufdrängen, wenn also Gleiches nicht nach Massgabe seiner Gleich- heit gleich und Ungleiches nicht nach Massgabe seiner Ungleichheit un- gleich behandelt wird. Vorausgesetzt ist, dass sich die ungerechtfertigte Gleich- bzw. Ungleichbehandlung auf eine wesentliche Tatsache bezieht. Dem Gesetzgeber bleibt im Rahmen dieser Grundsätze ein weiter Ge- staltungsspielraum, der bei öffentlichen Abgaben und der Verteilung der Last auf die Abgabepflichtigen besonders gross ist (statt vieler: BGE 131 I 313 E. 3.2 [Beleuchtungsgebühr], 131 I 1 E. 4.2 [Ersatzabgabe]; BGer 2P.111/2002 vom 13.12.2002, in ZBl 2003 S. 557 E. 4.2 [Kurtaxe]; BVR 2007 S. 553 E. 4.2.2). Willkür

in der Rechtsetzung liegt vor, wenn ein Erlass sich nicht auf ernsthafte sachliche Gründe stützen lässt oder sinn- und zwecklos ist (vgl. etwa BGE 133 I 259 E. 4.3, 129 I 1 E. 3); massgebend ist dabei wie bei der Rechtsanwendung, ob der Erlass im Ergebnis sachlich haltbar ist (BGE 131 I 223, nicht publ. E. 2.2 [BGer 2P.4/2004 vom 10.12.2004]).

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 30.09.2013, Nrn. 100.2012.148/149/150U, Seite 8

E. 4

Wohnungen mit mehr als 3 Zimmern

E. 4.1

Bei der Ausgestaltung der Kurtaxe als Jahrespauschale handelt es sich um eine besondere Art, den Steuerbetrag zu ermitteln. Dabei wird bewusst auf die Aufklärung der genauen Besteuerungsgrundlagen verzichtet und stattdessen auf Durchschnittsverhältnisse abgestellt (auch zum Folgenden BVR 2006 S. 305 E. 5.2 mit Hinweisen). Massgebend ist die durchschnittliche Belegung von Wohnungen einer bestimmten Grösse in der betreffenden Ortschaft (VGE 2010/137 vom 18.10.2010, E. 4.1). Die Pauschalierung der Kurtaxen für die Eigentümerschaft, Nutzniessende sowie Dauermieterinnen und Dauermieter von Wohnräumen ist in Art. 263 Abs. 3 Satz 2 StG ausdrücklich vorgesehen. Sie ist auch mit Blick auf das hier angerufene Rechtsgleichheitsgebot nicht zu beanstanden, drängt sie sich doch aus Praktikabilitätsüberlegungen geradezu auf: Bei Hotelgästen und gewerblich vermieteten Wohnungen sind die Angaben über die Zahl der Logiernächte, welche für die Bemessung der Kurtaxe erforderlich sind, ohne weiteres verfügbar. Demgegenüber liesse sich die tatsächliche Anwesenheit der Eigentümerschaft, von Nutzniessenden oder Dauermieterinnen und Dauermieter in selber genutzten Wohnungen nur mit grossem Aufwand zuverlässig ermitteln (BGer 2P.194/2006 vom 7.8.2006, E. 3). Steuerobjekt der Kurtaxe bleibt indes stets die Übernachtung in der Gemeinde (Art. 263 Abs. 3 Satz 1 StG; Art. 3 Abs. 1 KTR). Das gilt gegenüber allen Steuerpflichtigen gleichermassen und somit auch für jene, von denen aus verwaltungsökonomischen Gründen statt Einzelkurtaxen eine Pauschale erhoben wird. Die Pauschalkurtaxe muss folglich so ausgestaltet sein, dass sie einer annäherungsweise ermittelten Anzahl tatsächlich stattfindender Personenübernachtungen Rechnung trägt, damit im Ergebnis die Gleichbehandlung des von ihr erfassten Personenkreises mit den die Einzelkurtaxe entrichtenden Gästen gewährleistet ist (VGE 2010/137 vom 18.10.2010, E. 3.1).

E. 4.2

Das Amt für Berner Wirtschaft (beco) hat ein Kurtaxen-Musterreglement verfasst (abrufbar unter <<http://www.vol.be.ch>>), welches den Gemeinden die Ausarbeitung ihres Kurtaxenreglements erleichtern und für eine möglichst einheitliche Umsetzung der Kurtaxe in der Praxis sorgen soll (Michel Iff, a.a.O., Art. 263 N. 1). Das Musterreglement dient zwar nur als

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 30.09.2013, Nrn. 100.2012.148/149/150U, Seite 9 Richtlinie und ist für die Gemeinden nicht verbindlich (BVR 2003 S. 35 E. 4), kann aber für die Auslegung des kommunalen Rechts beigezogen werden (BVR 2004 S. 117 E. 3e). – Der Kommentar des beco zu Art. 4 des Musterreglements empfiehlt, die Pauschale aus der Einzelkurtaxe und der möglichen Anzahl Übernachtungen pro Wohnung zu berechnen. Macht die Einzelkurtaxe Unterschiede nach der Art der Gäste oder nach der

Jahreszeit, muss aufgrund der Verhältnisse in der Gemeinde die durchschnittliche Einzeltaxe berechnet werden. Die Anzahl möglicher Übernachtungen ist ihrerseits vom Beherbergungsangebot, d.h. von der im betreffenden Wohnungstyp durchschnittlich vorhandenen Anzahl Betten, abhängig. Dabei wird folgende Abstufung empfohlen (vgl. Randtitel Beherbergungsangebot): Wohnungsgrösse Anzahl Betten Wohnungen mit nicht mehr als 2 Zimmern 2 Wohnungen mit 3 Zimmern

E. 4.3

Die Pauschalkurtaxen an der Lenk orientieren sich am kantonalen Musterreglement, auch wenn punktuell Abweichungen vorkommen. Die nach Anzahl Zimmer abgestuften Beträge (vgl. vorne E. 2.1) ergeben sich

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 30.09.2013, Nrn. 100.2012.148/149/150U, Seite 10 aus einer Multiplikation der Bettenzahl des Wohnungstyps mit der durchschnittlichen Anzahl Übernachtungen und der durchschnittlichen Einzeltaxe. Wie aus den Einspracheentscheiden vom 14. Juli 2011 ersichtlich ist, geht die EG Lenk für alle Wohnungstypen von 47 Übernachtungen pro Bett aus, was über dem Wert des Musterreglements von 40 Übernachtungen (einschliesslich Vermietungen) liegt. Für Wohnungen mit nicht mehr als zwei Zimmern berechnet sie zudem – abweichend von der Referenzgrösse des Musterreglements – 2,5 Betten, während für 3-Zimmer-Wohnungen und Wohnungen mit mehr als drei Zimmern die empfohlenen vier bzw. sechs Betten vorgesehen sind. Schliesslich ermittelt sie aus der Erwachsenenkurtaxe von Fr. 3.30 (Art. 4 Abs. 1 Bst. b KTR i.V.m. Art. 1 Abs. 1 Bst. b KTV) und der Kurtaxe für Kinder zwischen 6 und 16 Jahren in der Höhe von Fr. 1.65 (Art. 4 Abs. 2 KTR i.V.m. Art. 1 Abs. 1 Bst. b KTV) die gewichtete Einzeltaxe. Für Wohnungen mit nicht mehr als zwei Zimmern geht sie von einem Kinderanteil von 20 % aus, für grössere Wohnungen von einem solchen von 30 %, was zu durchschnittlichen Einzelkurtaxen von Fr. 2.97 bzw. Fr. 2.80 führt. Daraus ergeben sich die (gerundeten) Pauschalkurtaxen nach Art. 2 Abs. 1 Bst. a KTV von Fr. 350.-- für Wohnungen mit nicht mehr als zwei Zimmern ($Fr. 2.97 \times 2,5 \text{ Betten} \times 47 \text{ Übernachtungen}$), Fr. 530.-- für 3-Zimmer-Wohnungen ($Fr. 2.80 \times 4 \text{ Betten} \times 47 \text{ Übernachtungen}$) und Fr. 795.-- für Wohnungen mit mehr als drei Zimmern ($Fr. 2.80 \times 6 \text{ Betten} \times 47 \text{ Übernachtungen}$). 5. Gerügt wird zunächst, die Jahrespauschale beruhe auf einer zu hohen Anzahl Übernachtungen. 5.1 Wie bereits ausgeführt, wird bei der Ausgestaltung der Kurtaxe als Jahrespauschale bewusst auf Durchschnittsverhältnisse abgestellt (vorne E. 4.1). Zudem kommt es für die Bemessung der Kurtaxe als Kostenanlastungssteuer nicht auf die Vorteile an, die den Abgabepflichtigen zugerechnet werden können (vorne E. 2.2). Die Höhe der jährlichen Pauschalen ist deshalb nur zu beanstanden, wenn sie eine rechtsungleiche und damit willkürliche Belastung der Abgabepflichtigen im Verhältnis zu jenen Perso-

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 30.09.2013, Nrn. 100.2012.148/149/150U, Seite 11 nen bewirkt, die die Kurtaxe aufgrund der genauen Anzahl Logiernächte bezahlen. Vor diesem Hintergrund können die streitigen Annahmen der EG Lenk zur Nutzung von Ferienwohnungen aufgrund von Erfahrungstat-sachen überprüft werden. Die Einholung eines Gutachtens über den Umfang von Selbstnutzung und Vermietung von Ferienwohnungen an der Lenk ist entbehrlich; der entsprechende Beweisantrag der Beschwerdeführenden wird abgewiesen (Art. 18 Abs. 2 VRPG; zur antizipierten Beweiswürdigung etwa BVR 2011 S. 97 E. 4.2.1; BGE 131 I 153 E. 3; Merkli/Aeschlimann/Herzog, a.a.O., Art. 18 N. 9 f.). 5.2 Die EG Lenk legt den Pauschalkurtaxen

einen Ansatz von jährlich 47 Logiernächten pro Bett zugrunde. Sie orientiert sich dabei an dem im Kommentar zum Musterreglement vorgesehenen Einheitssatz von 40 Übernachtungen für Pauschalen, die wie Art. 10a Abs. 2 KTR das gelegentliche Vermieten von Wohnungen miteinschliessen (vgl. Kommentar S. 3). Die Erhöhung gegenüber dem Musterreglement auf 47 Übernachtungen begründete sie mit der langen Tourismussaison an der Lenk (vgl. E. 3.2 der jeweiligen Einspracheentscheide vom 14.7.2011, in Vorakten RSA). Die Vorinstanz teilt diese Auffassung mit der Begründung, Abweichungen vom Musterreglement seien zulässig, soweit die örtlichen Gegebenheiten vom kantonalen Durchschnitt abweichen. Die Lenk verfüge über eine Sommer- und Wintersaison, wobei die Saison generell länger dauere als in anderen Tourismusorten des Kantons Bern. So hätten die Bergbahnen (auch dank technischer Beschneigung) ab Anfang Dezember bis nach Ostern durchgehend geöffnet, während in vielen kleineren Wintersportorten die Dauer der Saison stark von den Schneebedingungen hänge. Ausserdem verfüge die Lenk über ein wesentlich breiteres Angebot für Nichtskifahrende als kleinere Destinationen wie etwa Eriz, Beatenberg, Aeschi, Gadenen, Sigriswil oder Tramelan. Auch im Sommer sei das Angebot sehr vielfältig. Neben Wanderwegen und Velorouten gebe es Tennisplätze, ein Freibad, ein Reitzentrum, eine Kegelbahn, eine Kletterhalle sowie ein Kino, und während des ganzen Jahres fänden kulturelle Veranstaltungen verschiedenster Art statt. Zwar sei die konkrete Dauer der Saison nicht exakt ermittelbar. Hinweise liessen sich jedoch aus den saisonalen Preisunterschieden und Betriebszeiten der örtlichen Hotels gewinnen. Im Vergleich mit verschiedenen bekannten Tourismusdestinationen im Berner Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 30.09.2013, Nrn. 100.2012.148/149/150U, Seite 12 Oberland wiesen an der Lenk vergleichsweise wenig Hotels regelmässige saisonbedingte Schliessungen auf. Entsprechend sei die Annahme einer höheren Übernachtungsanzahl pro Bett vertretbar (E. 2.5 der angefochtenen Entscheide).

5.3 Die Beschwerdeführenden bringen vor, bereits der im Kommentar zum Musterreglement vorgesehene Wert von 35 Übernachtungen pro Bett sei sehr hoch. Damit werde unterstellt, dass die Steuerpflichtigen ihre gesamten Ferien in der Ferienwohnung an der Lenk verbringen. Diese Annahme sei unrealistisch, stünden ihr doch erfahrungsgemäss anderweitige Verpflichtungen beruflicher, familiärer und sozialer Art oder gesundheitliche Beeinträchtigungen entgegen. Hinzu komme das Bedürfnis, die Ferien an anderen Orten wie in Städten oder am Meer zu verbringen. Weiter seien gerade in mittleren oder grösseren Wohnungen regelmässig Betten für Kinder vorgesehen, die mit zunehmendem Alter eigene Interessen entwickelten und weniger häufig Ferien an der Lenk verbrächten. Bei grösseren Objekten seien sodann Betten für Besucher reserviert, die ebenfalls nicht im angenommenen Umfang belegt würden (Beschwerde Art. 5). Für den Fall, dass die Pauschale auch Vermietungen einschliesse, gehe der Kommentar zum Musterreglement sogar von 40 Übernachtungen aus. Dies sei nicht gerechtfertigt, weil die meisten Zweitwohnungsbesitzerinnen und -besitzer ihr Objekt weder vermieten noch Dritten unentgeltlich zur Verfügung stellen würden, da die Wohnungen sehr persönlich eingerichtet und nicht für eine Vermietung oder Gebrauchsüberlassung geeignet seien (Beschwerde Art. 8). Im Übrigen sei der Einbezug von Vermietungen ohnehin nicht gesetzmässig. Zu beachten sei ferner, dass die Auslastung von Zweitwohnungen an der Lenk nicht höher sei als im Durchschnitt der Berner Tourismusorte. So sei die Saison kürzer als etwa in Adelboden oder im Saanenland mit den Frühlings- und Gletscherskigebieten Engstligenalp bzw. Les Diablerets. Der Vergleich mit kleineren Destinationen sei unbehelflich, dürften doch diese aufgrund der geringen Anzahl Zweitwohnungen den

Durchschnittswert kaum massgeblich beeinflussen. Schliesslich suchten Besitzerinnen und Besitzer von Ferienwohnungen vorab Ruhe und Erholung, weshalb das touristische Angebot für sie nicht im Vordergrund stehe (Beschwerde Art. 6).

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 30.09.2013, Nrn. 100.2012.148/149/150U, Seite 13 5.4 Der Kommentar zum Musterreglement geht von einer Bettenbelegung von 35 Nächten pro Jahr aus, was vier Ferienwochen und zwei verlängerten Wochenenden entspreche; in bekannten Tourismusorten mit Sommer- und Wintersaison könne eine höhere Anzahl Übernachtungen pro Bett angemessen sein. Der betreffende Richtwert von 35 Übernachtungen beruht offenbar nicht auf Erhebungen über die durchschnittliche Belegung von Ferienwohnungen in Berner Gemeinden, sondern trägt in erster Linie einem Urteil des Bundesgerichts betreffend die Kurtaxe der Gemeinde Arosa Rechnung (vorne E. 4.2). Dementsprechend lassen sich aus dem Kommentar keine Rückschlüsse auf die durchschnittliche Belegung von Ferienwohnungen ziehen, sodass die von der EG Lenk und der Vorinstanz angestellten Vergleiche mit anderen Berner Gemeinden kaum geeignet sind, ein Abweichen vom «Durchschnittswert» von 35 Übernachtungen zu begründen. Das erwähnte Bundesgerichtsurteil, in dem festgehalten wird, eine Pauschale, die einer Bettenbelegung von 37 Tagen im Jahr entspreche und neben den mutmasslichen Logiernächten der Besitzerin oder des Besitzers auch jene von Verwandten und dergleichen abgelte, erscheine nicht als «geradezu unhaltbar hoch» (BGer 2P.194/2006 vom 7.8.2006, E. 3), kann letztlich im Sinn eines allgemeinen Richtwerts auch nicht massgebend sein. Zwar ist Arosa als Feriendestination mit einem vielfältigen touristischen Angebot ohne weiteres mit der Lenk vergleichbar. Das Bundesgericht überprüfte aber die betreffende Pauschale bloss mit eingeschränkter Kognition, weshalb die höchstrichterliche Einschätzung für die vorliegende Beurteilung von beschränkter Tragweite ist (vgl. Art. 84 Abs. 1 Bst. a des damals noch anwendbaren Bundesgesetzes vom 16. Dezember 1943 über die Organisation der Bundesrechtspflege [Bundesrechtspflegegesetz, OG; BS 3 S. 531 und AS 1992 S. 288, in Kraft bis 31. Dezember 2006]). Allerdings entspricht der Richtwert des Kommentars zum Musterreglement in etwa den Angaben in der vom Bundesamt für Raumentwicklung (ARE) herausgegebenen Wegleitung «Planungshilfe Zweitwohnungen» (2010, abrufbar unter <<http://www.are.admin.ch>>). Aufgrund einer empirischen Studie wird darin für Zweitwohnungen, die nur durch die Besitzerinnen und Besitzer und deren Familien genutzt werden, von einer durchschnittlichen Belegung von 30 bis 40 Tagen pro Jahr ausgegangen. Wird die Wohnung zusätzlich von Freunden und Bekannten genutzt, erhöht sich die Bettenbelegung auf 50 bis 60 Tage pro Jahr (S. 34 mit Hinweis).

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 30.09.2013, Nrn. 100.2012.148/149/150U, Seite 14 5.5 Mit den streitigen Pauschalkurtaxen der EG Lenk sind alle Übernachtungen im entsprechenden Objekt abgegolten (Art. 10a Abs. 2 KTR). Neben dem Eigengebrauch umfasst die Pauschale also sowohl das (nicht gewerbliche) Vermieten von Wohnungen als auch deren unentgeltliche Nutzung durch Verwandte, Freunde und Bekannte, sei es, dass diese gemeinsam mit der die Pauschalkurtaxe bezahlenden Person in der Wohnung übernachten, oder dass ihnen die Wohnung zum Gebrauch überlassen wird. 5.5.1 Die Beschwerdeführenden halten diese Regelung für unzulässig. Sie berufen sich diesbezüglich auf Art. 263 Abs. 3 StG, wonach Jahrespauschalen für Eigentümerinnen und Eigentümer, Nutzniessende sowie für Dauermieterinnen und Dauermieter zulässig sind, und machen geltend, ein weiter gefasster Personenkreis sei nicht mit dem Gesetzeswortlaut vereinbar. Sie nehmen sodann Bezug auf eine Lehrmeinung von Adriano Marantelli

(a.a.O., S. 349 ff.), der sowohl Gesamtbelegungspauschalen als auch sog. Gästepauschalen kritisiert, die zwar nicht alle Übernachtungen, aber neben jenen der Wohnungsinhaberinnen und -inhaber sowie ihrer Angehörigen zusätzlich auch jene ihrer Gäste miteinschliessen (zur Begriffsdefinition Adriano Marantelli, a.a.O., S. 336). Marantelli hält dafür, dass weder die Mieterinnen und Mieter noch die Gäste bzw. deren Aufenthaltsdauer im Voraus bestimmt oder bestimmbar seien. Die bei der Kurtaxe vorgenommene Durchschnittsbetrachtung könne sich deshalb nur auf ein Objekt, z.B. auf ein Bett oder auf ein Zimmer, beziehen. Sofern ein Gästebett während des Erhebungszeitraums unbelegt bleibe, könne dem Steuerobjekt (Logiernacht des Gastes) kein Steuersubjekt (Kurgast) zugeordnet werden. Weil dadurch letztlich die Eigentümerschaft zum Steuersubjekt für die in den Gästebetten repräsentierten Logiernächte mutiere, liege insoweit keine Kurtaxe, sondern eine (pauschalierte) Beherbergungsabgabe vor; diese dürfe bloss bei gewerbmässiger Vermietung erhoben werden, wobei – so die Beschwerdeführenden – ihre Erhebung in Bern gemäss Art. 4 des Tourismusentwicklungsgesetzes vom 20. Juni 2005 (TEG; BSG 935.211) dem Kanton vorbehalten sei (Beschwerde Art. 12 ff.). 5.5.2 Steuerobjekt der Kurtaxe bildet nach Art. 263 Abs. 2 und 3 StG ausdrücklich die Übernachtung: Steuerpflichtig werden natürliche Personen

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 30.09.2013, Nrn. 100.2012.148/149/150U, Seite 15 ohne Wohnsitz in der Gemeinde, wenn sie im Gemeindegebiet übernachteten. Neben ihnen haftet der Beherbergungsbetrieb bzw. die Vermieterin oder der Vermieter solidarisch für die Kurtaxe (Art. 263 Abs. 4 StG). Durch die entsprechende gesetzliche Regelung wird jedoch die Vermieterschaft nicht zum Steuersubjekt oder zur Steuersubstitutin in Bezug auf die Übernachtung von Drittpersonen. Jede natürliche Person, welche die gesetzlichen Voraussetzungen erfüllt, wird selber subjektiv steuerpflichtig. Die Vermieterschaft kann daher nur insoweit (solidarisch) haftbar gemacht werden, als sich der steuerbare Tatbestand auch tatsächlich verwirklicht hat. Mit Blick hierauf ist den Beschwerdeführenden insofern beizupflichten, als – jedenfalls nach einem rein grammatikalischen Verständnis von Art. 263 Abs. 3 StG – jede Art von Kurtaxenpauschale unzulässig wäre ausser der sog. Inhaberpauschale, mit welcher nur die Übernachtungen der Eigentümerin oder des Eigentümers bzw. der Dauermieterin oder des Dauermieters abgegolten werden, während über die Kurtaxe für alle anderen Personen aufgrund der effektiven Anzahl Übernachtungen abgerechnet werden müsste. Art. 263 Abs. 3 StG wird jedoch weder vom Verwaltungsgericht, das im Grundsatz sowohl die Gästepauschale der EG Lauterbrunnen (VGE 2010/137 vom 18.10.2010) als auch die Angehörigenpauschale der EG Adelboden (BVR 2006 S. 305 [bestätigt durch BGer 2P.14/2006 vom 26.5.2006] und VGE 22916 vom 16.10.2007) geschützt hat, noch vom Schrifttum derart eng verstanden (vgl. Michel Iff, a.a.O., Art. 263 N. 3); eine solche Auslegung würde denn auch offensichtlich dem Zweck der angestrebten Pauschalierung zuwiderlaufen. So hat das Bundesgericht die Pauschale der EG Arosa, die neben den mutmasslichen Logiernächten der Besitzerinnen und Besitzer auch jene von deren Ehegatten, Lebenspartner, Eltern, Grosseltern, Geschwistern sowie deren Ehegatten und Kindern abgilt, nicht beanstandet (BGer 2P.194/2006 vom 7.8.2006, E. 3). Sodann hat es mehrfach eine (freiwillig) pauschalisierte Kurtaxe von Ferienhausbesitzerinnen und -besitzern akzeptiert, die deren Familienangehörigen sowie unentgeltlich beherbergte Gäste mitberücksichtigt (vgl. vor allem BGer 14.9.1971, in ZBl 1972 S. 116 E. 7, auch zum Folgenden). Zur Begründung hat es ausgeführt, wenn auf die Zahl der im Lauf des Jahres in der Wohnung übernachtenden Personen abzustellen wäre, würde dies eine Kontrolle durch

An- und Abmeldung dieser Personen erfordern, wovon die Pauschalierung gerade befreien solle. Es müsse des-

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 30.09.2013, Nrn. 100.2012.148/149/150U, Seite 16 halb eine aufgrund von Erfahrung vorgenommene Schätzung der durchschnittlichen Bettenbelegung genügen, wofür die Anzahl verfügbarer Betten als geeigneter Massstab erscheine (BGE 90 I 86 E. 6a; vgl. auch BGer 29.4.1964, in ASA 33 S. 527 E. 5; MBVR 1967 S. 105 E. 4 [bestätigt durch BGer 22.9.1965, in MBVR 1967 S. 157]). Dies leuchtet ein, ist doch eine Kontrolle der Anzahl Übernachtungen von engen Familienangehörigen und Freunden kaum vernünftig zu bewerkstelligen. Deshalb ist es gerechtfertigt, die auf unentgeltliche Übernachtungen solcher Personen entfallenden Kurtaxen trotz der im Schrifttum geäusserten Bedenken in die Pauschale einzubeziehen. Dabei kann es keine Rolle spielen, ob die Pauschale obligatorisch ist oder – wie in den älteren vom Bundesgericht und vom Verwaltungsgericht beurteilten Sachverhalten – als (freiwillige) Alternative zur Einzelabrechnung gewählt wird. 5.5.3 Anders verhält es sich jedoch in Bezug auf entgeltliche Übernachtungen: Hier sind die Gemeinden bzw. die Eigentümerinnen und Eigentümer von Ferienwohnungen nicht mit besonderen Kontrollschwierigkeiten konfrontiert, haben Letztere doch auch Einkünfte aus einer bloss gelegentlichen Vermietung von Ferienwohnungen als steuerbares Einkommen zu deklarieren (Art. 25 Abs. 1 Bst. a StG; Art. 21 Abs. 1 Bst. a des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer [DBG; SR 642.11]). Selbst wenn sie wegen der Pauschalierung der Kurtaxe ansonsten keine Anwesenheitskontrolle führen, vermögen sie deshalb die Anzahl Logiernächte von zahlenden Gästen – auch aufgrund der entsprechenden Geldflüsse – grundsätzlich ohne grossen Aufwand zu ermitteln. Weiter kann nicht im gleichen Mass unterstellt werden, Ferienwohnungen würden (gelegentlich) vermietet, wie dies für die gelegentliche unentgeltliche Beherbergung von Freunden und Bekannten zutrifft. Im Übrigen sind von Vermietungen auch Dritte betroffen, zu denen keine enge familiäre oder freundschaftliche Beziehung besteht. Bei diesen Gegebenheiten dürfte eine Steuersubstitution der Eigentümerschaft mit der Möglichkeit, die Kurtaxe auf die zahlenden Gäste zu überwälzen, einer ausdrücklichen gesetzlichen Grundlage (vgl. BGer 5.5.1965, in ASA 35 S. 269, 271). Eine solche ist in Art. 10a KTR, gemäss dem mit der Pauschale «alle Übernachtungen im entsprechenden Objekt» abgegolten sind (Abs. 2), von vornherein nicht zu erblicken, kann doch die kommunale Regelung die

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 30.09.2013, Nrn. 100.2012.148/149/150U, Seite 17 Steuerpflicht nicht weiter fassen als das massgebende kantonale Recht. Zwar gesteht Art. 248 Abs. 2 StG den Gemeinden im Bereich der fakultativen Gemeindesteuern unter anderem zu, den Kreis der Steuerpflichtigen zu regeln (Bst. a). Gemeint ist damit aber bloss der Erlass einer ergänzenden Grundlage für die im kantonalen Recht verankerte Steuererhebung. Kommunale Reglemente können neben dem Kreis der Steuerpflichtigen auch den Gegenstand der Steuer (Bst. b) und die Grundzüge der Steuerbemessung (Bst. c) konkretisieren, soweit dies das Steuergesetz nicht bereits abschliessend tut, vermögen aber nicht neue Pflichten zu begründen (vgl. auch Michel Iff, a.a.O., S. 859). Soweit die Steuerpflicht für die entgeltlichen Übernachtungen von Drittpersonen bei der Vermietung den Inhabenden und Inhabern von Ferienwohnungen auferlegt wird, schafft Art. 10a KTR eine von Art. 263 StG nicht vorgesehene Ausweitung des Steuertatbestands, die unzulässig ist. Bei dieser Sachlage kann offenbleiben, ob die Ausgestaltung der Kurtaxe als Gesamtbelegungspauschale zudem gegen das Verbot

verstösst, mit einer zusätzlichen Steuer der Gemeinde zu belegen, was Gegenstand kantonaler Abgaben ist (Art. 257 Abs. 1 StG), wie die Beschwerdeführenden dies unter Hinweis auf die kantonale Beherbergungsabgabe geltend machen. 5.5.4 Nach dem Gesagten steht der Einbezug von Vermietungen in die Pauschalkurtaxe gestützt auf Art. 10a Abs. 2 KTR, wie er vom beco im Musterreglement empfohlen wird, im Widerspruch zu übergeordnetem Recht. Es lässt sich nicht mit Art. 263 Abs. 2 StG vereinbaren, das gelegentliche Vermieten vorwiegend selbst genutzter Ferienwohnungen mit der Pauschale zu erfassen; die Kurtaxe ist in solchen Fällen – gleich wie bei den gewerblichen Vermietungen gemäss Art. 9a Abs. 1 KTR – anhand der effektiven Anzahl von Logiernächten zu erheben. Daraus folgt einerseits, dass sich die Höhe der streitigen Pauschalkurtaxen nicht mit der Begründung rechtfertigen lässt, ein Teil der eingerechneten Übernachtungen entfalle auf Vermietungen der Ferienwohnung an Dritte. Andererseits steht damit nicht bereits fest, dass die streitigen Pauschalkurtaxen tatsächlich auf einer zu hohen Anzahl Übernachtungen beruhen, macht doch die EG Lenk geltend, ihre Berechnungen seien auch unter Auslassung der betreffenden Logiernächte noch rechtmässig. Es bleibt mithin zu prüfen, ob die Anzahl von 47 Übernachtungen, welche die EG Lenk ihrer Jahres-

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 30.09.2013, Nrn. 100.2012.148/149/150U, Seite 18 pauschale zugrunde legt, der Rechtskontrolle auch ohne Einbezug von Vermietungen standhält. 5.6 Dabei ist zunächst zu beachten, dass die Lenk sowohl mit den öffentlichen Verkehrsmitteln als auch per Auto gut erreichbar ist, weshalb viele Inhaberinnen und -inhaber von Ferienwohnungen dort erfahrungsgemäss nebst Ferienteilweise auch die Wochenenden verbringen. Die Anschaffung oder Dauermiete einer Ferienwohnung ist mit erheblichen Kosten verbunden, welche die Betroffenen meist nur auf sich nehmen, wenn sie die Wohnung tatsächlich rege nutzen wollen. Es darf deshalb ohne weiteres von einer guten Auslastung ausgegangen werden. Dies umso mehr, als die Lenk unbestrittenermassen über ein breites touristisches Winter- und Sommerangebot verfügt. Der Einwand der Beschwerdeführenden, dass Personen mit einer eigenen Ferienwohnung vorab Ruhe und Erholung suchten und nicht am touristischen Angebot interessiert seien, vermag nicht zu überzeugen. Vielmehr ist davon auszugehen, dass gerade das vielfältige Angebot ein wesentlicher Grund für den Erwerb oder für die Miete einer Ferienwohnung ist (vgl. BGE 90 I 86 E. 5). So räumen die Beschwerdeführenden denn auch selber ein, dass an touristisch weniger attraktiven Orten entsprechend weniger Ferienwohnungen existieren (vgl. vorne E. 5.3). Dass es Destinationen geben mag, die über ein vielfältigeres bzw. ein luxuriöseres Angebot verfügen, ist im vorliegenden Zusammenhang unerheblich. Es entspricht sodann einer Erfahrungstatsache, dass in selbst genutzten Ferienwohnungen und Ferienhäusern gelegentlich Gäste beherbergt werden (so bereits BGE 90 I 86 E. 6a) oder dass ihnen das Feriendomizil zum Gebrauch überlassen wird. Nach dem Gesagten und mit Blick auf die Ergebnisse der Studie des ARE, die ohne eigentliche Vermietungen, aber unter Berücksichtigung von Übernachtungen von Freunden und Bekannten eine Bettenbelegung von 50 bis 60 Tagen pro Jahr ergeben hat, erscheint der streitige Ansatz von jährlich 47 Übernachtungen pro Bett weder sachfremd noch rechtsungleich. Insgesamt liegt er innerhalb des der EG Lenk zustehenden Gestaltungsspielraums und ist im Rahmen der akzessorischen Normenkontrolle nicht zu beanstanden. Dies gilt auch für grössere Wohnungen, gibt es doch entgegen der Auffassung der Beschwerdeführenden keine Hinweise dafür, dass diese weniger stark ausgelastet wären als Kleinwohnungen. Vielmehr ist anzu-

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 30.09.2013, Nrn. 100.2012.148/149/150U, Seite 19 nehmen, dass die Anzahl der verfügbaren Betten im Normalfall ungefähr der Anzahl Personen entspricht, die sich regelmässig in einer Wohnung aufhalten; ein «Überangebot» an Schlafgelegenheiten macht bei primär selbst genutzten Ferienwohnungen keinen Sinn (vgl. hinten E. 6.1.2). 6. In Bezug auf Wohnungen mit drei und mehr Zimmern werden keine weiteren Rügen erhoben. Die nachfolgenden Erwägungen zur Anzahl durchschnittlich vorhandener Betten und zur Höhe der gewichteten Einzelkurtaxe beziehen sich daher nur auf Wohnungen mit nicht mehr als zwei Zimmern und betreffen nur den Beschwerdeführer 1.

E. 6

Weiter ist gemäss Kommentar pro Bett von einer durchschnittlichen Nutzungsdauer von 35 Übernachtungen auszugehen, falls die Pauschale keine Vermietungen miteinschliesst. In bekannten Tourismusorten mit Sommer- und Wintersaison könne eine höhere Zahl angemessen sein, in Orten mit einem kleineren Angebot ein tieferer Wert. Würden auch gelegentliche Vermietungen in die Pauschale eingeschlossen, könne der Durchschnittswert «massvoll» auf einen Einheitssatz von 40 Übernachtungen erhöht werden. Mit diesen Werten soll einem Urteil des Bundesgerichts vom

E. 6.1

Dieser macht geltend, die Pauschalkurtaxe beruhe auf einer zu hohen Anzahl durchschnittlich vorhandener Betten.

E. 6.1.1

Der Kommentar zum Musterreglement geht für Wohnungen mit nicht mehr als zwei Zimmern von durchschnittlich zwei Betten aus. Die EG Lenk legt ihren Berechnungen für die Jahrespauschale demgegenüber 2,5 Betten zugrunde, wobei ihr zufolge eine (noch) höhere Bettenzahl gerechtfertigt wäre (vgl. Einspracheentscheid vom 14.7.2011, E. 3.2, in Vorakten RSA). Sie beruft sich vor allem auf eine Auswertung des Reservationssystems «Dires» der Lenk-Simmental Tourismus AG. Dieser Statistik lasse sich entnehmen, dass 1- bis 2-Zimmer-Wohnungen über durchschnittlich 3,45 Betten verfügten. Zwar seien in diesem System Wohnungen erfasst, die überdurchschnittlich häufig genutzt würden, was aber bloss bedeute, dass die Daten vorsichtig zu würdigen seien. – Der Beschwerdeführer 1 ist dagegen der Ansicht, weil über das Reservationssystem Mietwohnungen angeboten würden, entsprächen diese Daten nicht den durchschnittlichen Verhältnissen. Es erstaune nicht, dass solche Wohnungen im Durchschnitt über mehr Betten verfügten als ausschliesslich oder mehrheitlich selbst genutzte Wohnungen, weil bei ihnen für die Angabe der Anzahl Schlafgelegenheiten aus Gründen des Marketings alle Klapp- und Notbetten einbezogen würden.

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 30.09.2013, Nrn. 100.2012.148/149/150U, Seite 20

E. 6.1.2

Gemäss dem Kommentar zum Musterreglement beruht die vorgeschlagene Abstufung der Anzahl Betten nach der Wohnungsgrösse auf einer Auswertung des Angebots «in verschiedenen Gemeinden». Diese zeigt offenbar unter anderem, dass in 2-Zimmer-Wohnungen meist nicht mehr Betten stehen als in Studios, weshalb das Musterreglement für entsprechende Wohnungen generell von zwei verfügbaren Betten

ausgeht (vgl. die Ausführungen zum Beherbergungsangebot auf S. 2 des Kommentars). Im Widerspruch hierzu stehen die im Reservationssystem «Dires» erfassten Daten, gemäss denen 1- und 2-Zimmer-Wohnungen an der Lenk über durchschnittlich 3,45 Betten verfügen. Mit der Vorinstanz ist indes davon auszugehen, dass regelmässig vermietete Unterkünfte, deren Daten in «Dires» aufgenommen werden, anders eingerichtet und genutzt werden als Ferienwohnungen, die primär für den Eigengebrauch bestimmt sind (vgl. E. 2.4.4 der angefochtenen Entscheide). Im Hinblick auf eine Vermietung leuchtet es ein, die Wohnung mit einer im Verhältnis zur verfügbaren Fläche hohen Zahl an Schlafgelegenheiten auszustatten, um möglichst viele Leute gleichzeitig beherbergen zu können und so höhere Mieteinnahmen zu erzielen. Demgegenüber wird bei selbst genutzten Wohnungen der Raum eher für Komfortverbesserungen als für eine Steigerung des Beherbergungsangebots verwendet; im Normalfall entspricht hier die Zahl der zur Verfügung stehenden Betten ungefähr der Anzahl Personen, die sich regelmässig in einer Wohnung aufhalten (zum Ganzen VGE 2010/137 vom 18.10.2010, E. 4.3; vgl. auch BGE 90 I 86 E. 6a). Deshalb besteht zwischen regelmässig vermieteten und primär selbst genutzten Ferienwohnungen in Bezug auf die Anzahl verfügbarer Betten ein wesentlicher Unterschied (VGE 2010/137 vom 18.10.2010, E. 4.4). Dementsprechend lässt sich aus der Auswertung des Reservationssystems «Dires» nicht unbesehen auf die Anzahl Betten schliessen. Ein Durchschnittswert von 2,5 Betten für Wohnungen mit nicht mehr als zwei Zimmern ist deswegen aber nicht unzulässig. Es dürfte nämlich kaum Ferienwohnungen (oder Studios) geben, die bloss über eine einzige Schlafgelegenheit verfügen. Öfter kommt es dagegen vor, dass auch in kleinen Wohnungen mehr als zwei Schlafgelegenheiten vorhanden sind. Insgesamt ist es im Rahmen der Rechtskontrolle daher nicht zu beanstanden, dass die Kurtaxenpauschale der EG Lenk für 1- und 2-Zimmer-Wohnungen auf durchschnittlich 2,5 Betten beruht.

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 30.09.2013, Nrn. 100.2012.148/149/150U, Seite 21

E. 6.2

Streitig ist in Bezug auf Wohnungen mit nicht mehr als zwei Zimmern weiter die für die Berechnung der Jahrespauschale gewichtete Einzelkurtaxe.

E. 6.2.1

In Ferienhäusern und Ferienwohnungen an der Lenk beträgt die Kurtaxe für Erwachsene Fr. 3.30 pro Übernachtung, für Kinder von 6 bis 16 Jahren die Hälfte davon. Die für die Pauschale massgebliche Einzelkurtaxe ist somit abhängig vom Verhältnis zwischen Kindern von 6 bis 16 Jahren und Erwachsenen. Die EG Lenk legt ihren Berechnungen diesbezüglich für Wohnungen mit nicht mehr als zwei Zimmern ein Verhältnis 20 % Kinder zu 80 % Erwachsene zugrunde (vgl. vorne E. 4.3). Der Regierungsstatthalter hat diese Beurteilung geschützt, weil er davon ausgegangen ist, kleinere Wohnungen seien vorab auf Erwachsene zugeschnitten und eigneten sich weniger für Familien mit Kindern.

E. 6.2.2

Der Beschwerdeführer 1 beruft sich diesbezüglich auf das mehrfach zitierte Verwaltungsgerichtsurteil vom 18. Oktober 2010. Dort sei das Verwaltungsgericht von einem Verhältnis 30 % Kinder zu 70 % Erwachsene ausgegangen. Dieses Verhältnis anerkennt der Beschwerdeführer 1 grundsätzlich, obschon er vorbringt, dabei bleibe unberücksichtigt, dass Kinder unter sechs Jahren keine Kurtaxe bezahlen. Zudem habe sich

die Lenk als Ferienort für Familien positioniert und ihr Angebot speziell auf Familien mit Kindern ausgerichtet. Ein Verhältnis von 20 % zu 80 % entspreche jedenfalls nicht der Realität, zumal in der Vergangenheit die Zahl alleinerziehender Eltern, welche Wochenenden oder Ferien mit ihren Kindern an der Lenk verbringen würden, stark zugenommen habe. Würde der Kinderanteil in kleinen Wohnungen tatsächlich unter 30 % liegen, müsste er im Übrigen bei grösseren Wohnungen entsprechend höher sein (Beschwerde Art. 9).

E. 6.2.3

Wie bereits ausgeführt, sind bei der Ausgestaltung der Kurtaxe aus Praktikabilitätsgründen Pauschalierungen zulässig. Soweit Sachverhaltselemente von Bedeutung sind, wird vorab auf Erfahrungstatsachen abgestellt. Anlass, ein Gutachten einzuholen, besteht somit auch hinsichtlich des Verhältnisses zwischen kurtaxenpflichtigen Kindern und Erwachsenen nicht. Der entsprechende Beweisantrag wird abgewiesen. Im Urteil vom 18. Oktober 2010 hat das Verwaltungsgericht in Bezug auf die Kurtaxe

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 30.09.2013, Nrn. 100.2012.148/149/150U, Seite 22 in Mürren (EG Lauterbrunnen) ein Verhältnis von 30 % Kindern zu 70 % Erwachsenen im Rahmen der Rechtskontrolle geschützt. Daraus kann der Beschwerdeführer 1 indes nichts für sich ableiten: Das Verwaltungsgericht stützte seinen Entscheid unter anderem auf einen Fachbericht des beco, der im vorinstanzlichen Verfahren eingereicht worden war, und von einem Verhältnis 30 % zu 70 % ausging. Dieser Fachbericht basierte auf Angaben der Gemeinde, wobei unklar blieb, ob sich diese nur auf (vermietete) Ferienwohnungen bezogen oder auch Hotelübernachtungen einschlossen (vgl. VGE 2010/137 vom 18.10.2010, E. 3.4). Zwar hat das Verwaltungsgericht die entsprechenden Annahmen nicht für rechtswidrig betrachtet; es hat aber im erwähnten Urteil keine allgemeingültigen Aussagen über die Verhältniszahlen gemacht, die der Berechnung der massgeblichen Einzelkurtaxe zugrunde zu legen sind. Die Annahme eines Verhältnisses 30 % Kinder zu 70 % Erwachsene ist deshalb nicht zwingend. Wie der Regierungstatthalter im angefochtenen Entscheid zu Recht ausgeführt hat, sind kleinere Wohnungen eher auf alleinstehende Personen oder kinderlose Paare als auf Familien zugeschnitten. Selbst die Beschwerdeführenden machen an anderer Stelle geltend, dass «gerade bei mittleren oder grösseren Objekten Betten für Kinder vorgesehen» seien (vgl. vorne E. 5.3). Dass dem Beschwerdeführer 1 nach eigenen Angaben Fälle von alleinerziehenden Eltern bekannt sind, die sich mit ihren Kindern an der Lenk aufhalten, lässt weder Rückschlüsse auf den Kinderanteil in kleinen Wohnungen zu, noch stellt es eine lokale Besonderheit dar. Weiter kann der Beschwerdeführer 1 aus dem Umstand, dass Kinder unter sechs Jahren an der Lenk keine Kurtaxe bezahlen, nichts für sich ableiten. Im Gegenteil: Für den von der Vorinstanz geschützten Kinderanteil von 20 % sind nur Kinder der (steuerpflichtigen) Altersgruppe zwischen 6 und 16 Jahren massgebend, weshalb die jüngeren Kinder in dieser Verhältniszahl noch nicht berücksichtigt sind. Letztlich geht deshalb auch die Vorinstanz von einem höheren effektiven Kinderanteil aus, da die nicht kurtaxenpflichtigen Kinder unter 6 Jahren zu den bereits berücksichtigten älteren Kindern hinzuzuzählen sind; der Anteil der Kurgäste unter 16 Jahren liegt damit insgesamt auch gemäss dem angefochtenen Entscheid über 20 %. Jedenfalls ist es im Rahmen der Rechtskontrolle nicht zu beanstanden, wenn der Regierungstatthalter – entsprechend der von der EG Lenk getroffenen Regelung – für Wohnungen mit nicht mehr als zwei Zimmern für die Bestimmung der ge-

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 30.09.2013, Nrn. 100.2012.148/149/150U, Seite 23 wichteten Einzelkurtaxe von einem Kinderanteil von 20 % ausgegangen ist. Der angefochtene Entscheid hält der Überprüfung auch insoweit stand. Schliesslich ändert die Annahme eines Verhältnisses von 20 % zu 80 % in kleinen Wohnungen nichts am Verhältnis von Kindern und Erwachsenen in grösseren Wohnungen, handelt es sich doch dabei von vornherein nur um eine grobe Schätzung und nicht um eine mathematisch exakt bestimmbare Grösse.

E. 7

Die Beschwerde erweist sich demnach als unbegründet und ist abzuweisen.

E. 7.1

Bei diesem Ausgang der Verfahren werden die Beschwerdeführenden solidarisch kostenpflichtig (Art. 106 i.V.m. Art. 108 Abs. 1 VRPG).

E. 7.2

Die EG Lenk beantragt ausdrücklich die Zusprechung einer Parteikostenentschädigung. Gemäss Art. 104 Abs. 4 VRPG haben Gemeinden in der Regel (auch im Fall des Obsiegens) keinen Anspruch auf Parteikostenersatz. Damit soll dem Umstand Rechnung getragen werden, dass eine Gemeinde, die in Erfüllung einer ihr übertragenen öffentlichen Aufgabe verfügt hat, grundsätzlich in der Lage ist, ihren Standpunkt in einem späteren Beschwerdeverfahren gegen die eigene Verfügung selber zu wahren. Parteikostenersatz kann Gemeinden ausnahmsweise gewährt werden, wenn eine besonders komplexe Angelegenheit vorliegt (VGE 2010/342 vom 1.12.2010, E. 5.2). Praxisgemäss werden dem Gemeinwesen die Parteikosten ausserdem dann ersetzt, wenn es nicht in erster Linie hoheitliche Interessen wahrt, sondern, beispielsweise als Bauherr oder als Grundeigentümer, wie eine Privatperson betroffen ist (BVR 2001 S. 563 E. 4b; zum Ganzen Herzog/Daum, Die Umsetzung der Rechtsweggarantie im bernischen Gesetz über die Verwaltungsrechtspflege, in BVR 2009 S. 1 ff., 23). – Die EG Lenk macht zu Recht nicht geltend, sie sei im Rahmen der Veranlagung der Kurtaxe wie eine Privatperson betroffen. Entgegen ihrer Auffassung können die vorliegenden Beschwerdeverfahren ausserdem weder materiell noch verfahrensrechtlich als besonders kom-

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 30.09.2013, Nrn. 100.2012.148/149/150U, Seite 24 plex bezeichnet werden, ging es für die Gemeinde doch vor allem um die Auslegung und Anwendung ihres eigenen Kurtaxenreglements. Dass die Beschwerdeführenden anwaltlich vertreten sind, vermag an dieser Einschätzung nichts zu ändern. Behörden sind in der Regel auch dann nicht auf Rechtsbeistand angewiesen, wenn die Gegenseite vertreten ist. Die EG Lenk hat demnach trotz ihres Obsiegens keinen Anspruch auf Parteikostenersatz (vgl. auch VGE 2010/137 vom 18.10.2010, E. 5). Demnach entscheidet das Verwaltungsgericht: 1. Die Beschwerde wird abgewiesen. 2. Die Kosten der Verfahren vor dem Verwaltungsgericht, bestimmt auf eine Pauschalgebühr von Fr. 4'500.--, werden den Beschwerdeführenden auferlegt. 3. Es werden keine Parteikosten gesprochen. 4. Zu eröffnen: - den Beschwerdeführenden - der Einwohnergemeinde Lenk - dem Regierungsstatthalteramt Obersimmental-Saanen und mitzuteilen: - der Lenk-Simmental Tourismus AG Der Abteilungspräsident i.V.: Der Gerichtsschreiber:

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 30.09.2013, Nrn. 100.2012.148/149/150U, Seite 25 Rechtsmittelbelehrung Gegen dieses Urteil kann innert 30 Tagen seit

Zustellung der schriftlichen Begründung beim Bundesgericht, 1000 Lausanne 14, Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten gemäss Art. 39 ff., 82 ff. und 90 ff. des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesgericht (BGG; SR 173.110) geführt werden.

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.