

100.2014.340U  
HAT/GSE/RAP

## Verwaltungsgericht des Kantons Bern

Verwaltungsrechtliche Abteilung

**Urteil vom 12. August 2016**

Verwaltungsrichter Burkhard, Abteilungspräsident  
Verwaltungsrichterinnen Arn De Rosa und Herzog  
Verwaltungsrichter Häberli und Rolli  
Gerichtsschreiberin Gschwind

**A.** \_\_\_\_\_  
vertreten durch Rechtsanwalt ...  
Beschwerdeführerin

gegen

1. **B.** \_\_\_\_\_ **und C.** \_\_\_\_\_  
2. **D.** \_\_\_\_\_  
3. **E.** \_\_\_\_\_ **und F.** \_\_\_\_\_  
4. **G.** \_\_\_\_\_  
alle vertreten durch Rechtsanwalt ...

5. **H.** \_\_\_\_\_ **und I.** \_\_\_\_\_  
vertreten durch Rechtsanwalt ...

6. **J.** \_\_\_\_\_  
7. **K.** \_\_\_\_\_  
beide vertreten durch Rechtsanwalt ...

Beschwerdegegnerschaft

sowie

**Finanzdirektion des Kantons Bern**  
Münsterplatz 12, 3011 Bern

betreffend Verweigerung von Auskünften aus dem Steuerregister  
(Entscheid der Finanzdirektion des Kantons Bern vom 30. Oktober 2014)



## **Sachverhalt:**

### **A.**

A.\_\_\_\_\_ ersuchte die Einwohnergemeinde (EG) L.\_\_\_\_\_ am 4. Februar 2012 betreffend die Steuerfaktoren 2008 bis 2011 mehrerer Personen um Einsicht in das Steuerregister. Das Gesuch wurde von der Gemeinde an die Steuerverwaltung des Kantons Bern weitergeleitet. Mit Verfügung vom 8. Juli 2013 lehnte diese eine Einsichtnahme bezüglich jener Personen ab, die ihre Steuerdaten hatten sperren lassen. Auf Beschwerde hin hob die Finanzdirektion des Kantons Bern (FIN) diese Verfügung auf und wies die Sache zu neuer – rechtsgenügend begründeter – Verfügung an die Vorinstanz zurück (Entscheid vom 1.11.2013). Am 31. März 2014 wies die Steuerverwaltung das Ersuchen erneut ab, nachdem sie die betroffenen Personen zuvor zu ihren Geheimhaltungsinteressen angehört und zum Verfahren «beigeladen» hatte.

### **B.**

Hiergegen gelangte A.\_\_\_\_\_ (erneut) an die FIN, die mit Entscheid vom 30. Oktober 2014 die Beschwerde bezüglich einer Person insoweit guthiess, als sie die Sache an die Steuerverwaltung zurückwies, damit diese die Person kontaktiere und anschliessend gestützt auf deren Stellungnahme neu verfüge; im Übrigen wies die FIN die Beschwerde ab. Gleichzeitig entliess sie die übrigen «Beigeladenen» aus dem Verfahren, ohne dass diese Gelegenheit zur Stellungnahme zur Beschwerde erhalten hätten.

### **C.**

In der Folge sind B.\_\_\_\_\_ und C.\_\_\_\_\_, D.\_\_\_\_\_, E.\_\_\_\_\_ und F.\_\_\_\_\_, G.\_\_\_\_\_, H.\_\_\_\_\_ und I.\_\_\_\_\_ sowie J.\_\_\_\_\_ und K.\_\_\_\_\_ als vom Einsichtersuchen betroffene Personen an das Verwaltungsgericht gelangt und haben erklärt, sich als

Parteien an einem allfälligen Beschwerdeverfahren gegen den Entscheid der FIN beteiligen zu wollen.

Am 1. Dezember 2014 hat A. \_\_\_\_\_ Verwaltungsgerichtsbeschwerde eingereicht und folgende Rechtsbegehren gestellt:

- «1. Der Entscheid der Finanzdirektion des Kantons Bern vom 30. Oktober 2014 sei insofern aufzuheben, als die Datenbekanntgabe der 'Beigeladenen 1 bis 9' verweigert wurde, und die Steuerverwaltung des Kantons Bern, eventualiter die Vorinstanz, sei anzuweisen, der Beschwerdeführerin die nachgesuchten Einzelauskünfte aus dem Steuerregister der neun steuerpflichtigen Personen zu erteilen;
2. Der Entscheid der Finanzdirektion vom 30. Oktober 2014 sei im Kosten- und Entschädigungspunkt dahingehend abzuändern, dass der Beschwerdeführerin für das vorinstanzliche Verfahren keine Verfahrenskosten auferlegt werden und ihr für das vorinstanzliche Verfahren die volle Parteilentschädigung gemäss Honorarnote vom 07. Oktober 2014 ausgerichtet wird;
3. Eventualiter sei der Entscheid der Finanzdirektion des Kantons Bern vom 30. Oktober 2014 aufzuheben und die Sache sei zur neuen Beurteilung an die Vorinstanz zurückzuweisen.»

Mit Zwischenentscheiden vom 5. Februar bzw. 16. März 2015 hat der Instruktionsrichter B. \_\_\_\_\_ und C. \_\_\_\_\_, D. \_\_\_\_\_, E. \_\_\_\_\_ und F. \_\_\_\_\_, G. \_\_\_\_\_, H. \_\_\_\_\_ und I. \_\_\_\_\_ sowie J. \_\_\_\_\_ und K. \_\_\_\_\_ als Gegenparteien am verwaltungsgerichtlichen Verfahren beteiligt.

Diese haben mit Beschwerdeantworten vom 30. März, 21. April bzw. 15. Mai 2015 Abweisung der Beschwerde beantragt. Mit Vernehmlassung vom 22. Dezember 2014 schliesst auch die FIN auf Abweisung der Beschwerde.

Mit Replik vom 14. Juli 2015 hat A. \_\_\_\_\_ ihre Rechtsbegehren wie folgt ergänzt:

- «4. Subeventualiter sei der Entscheid der Finanzdirektion des Kantons Bern vom 30. Oktober 2014 insofern aufzuheben, als die Datenbekanntgabe der 'Beigeladenen 1 bis 9' verweigert wurde, und die Steuerverwaltung des Kantons Bern, eventualiter die Vorinstanz, sei anzuweisen, der Beschwerdeführerin die nachgesuchten Einzelauskünfte aus dem Steuerregister der neun steuerpflichtigen Personen zu erteilen; dies unter der Auflage, dass die Beschwerdeführerin die erhaltenen Steuerdaten nicht publizieren dürfe.»

Mit Duplik vom 1., 3. bzw. 24. September 2015 haben B.\_\_\_\_\_, C.\_\_\_\_\_, D.\_\_\_\_\_, E.\_\_\_\_\_ und F.\_\_\_\_\_, G.\_\_\_\_\_, H.\_\_\_\_\_ und I.\_\_\_\_\_ sowie J.\_\_\_\_\_ und K.\_\_\_\_\_ je an ihrem Antrag auf Abweisung der Beschwerde festgehalten; das Subeventualbegehren erachten sie als unzulässig bzw. unbegründet. Im gleichen Sinn äussert sich die FIN in ihrer Vernehmlassung vom 12. August 2015.

### **Erwägungen:**

#### **1.**

**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. Die Beschwerdeführerin hat am vorinstanzlichen Verfahren teilgenommen, ist durch den angefochtenen Entscheid besonders berührt und hat ein schutzwürdiges Interesse an dessen Aufhebung oder Änderung (Art. 79 Abs. 1 VRPG). Auf die form- und fristgerecht eingereichte Beschwerde ist einzutreten (zum Subeventualbegehren vgl. hinten E. 7).

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

**1.3** Das Verwaltungsgericht überprüft den angefochtenen Entscheid auf Rechtsverletzungen hin (Art. 80 VRPG).

## 2.

**2.1** Die Vorinstanzen haben ihre Entscheide noch auf den bis zum 31. Dezember 2015 geltenden aArt. 164 StG gestützt, der die Einsichtnahme ins Steuerregister in einem einzigen Absatz ordnete; der einschlägige Abs. 3 lautete (in seiner ursprünglichen Fassung; BAG 00-124) wie folgt:

Die Steuerregister sind öffentlich. Den Gemeinden ist es gestattet, die Steuerregister gegen Gebühr zu veröffentlichen oder öffentlich aufzulegen.

Auf den 1. Januar 2016 und damit während des vor Verwaltungsgericht hängigen Beschwerdeverfahrens ist ein revidierter Art. 164 StG in Kraft getreten, der die Einsichtnahme ins Steuerregister einlässlicher regelt und insbesondere verlangt, dass die um Einsicht ersuchende Person ein (eigenes) wirtschaftliches Interesse dartut; massgebend sind die Absätze 3-6:

<sup>3</sup> Beim Nachweis eines wirtschaftlichen Interesses erhalten Dritte von der Gemeinde jederzeit Auskunft über die letzten rechtskräftigen Steuerfaktoren von natürlichen Personen mit Wohnsitz in der Gemeinde. Die gebührenpflichtige Auskunft umfasst das steuerbare Einkommen, das steuerbare Vermögen und die amtlichen Werte der in der Gemeinde gelegenen Liegenschaften.

<sup>4</sup> Beim Nachweis eines wirtschaftlichen Interesses erhalten Dritte von der kantonalen Steuerverwaltung jederzeit Auskunft über die letzten rechtskräftigen Steuerfaktoren von juristischen Personen mit Sitz im Kanton Bern. Die gebührenpflichtige Auskunft umfasst den steuerbaren Gewinn und das steuerbare Kapital.

<sup>5</sup> Das Auskunftsgesuch ist schriftlich zu stellen und zu begründen. Die steuerpflichtige Person wird über die erteilte Auskunft informiert.

<sup>6</sup> Wird die gewünschte Auskunft verweigert, kann die gesuchstellende Person eine anfechtbare Verfügung verlangen. Gegen die Verfügung kann Rekurs an die Steuerrekurskommission (Art. 195 ff.) erhoben werden.

Diese Neuregelung soll insbesondere der «zunehmenden Sensibilisierung für datenschutzrechtliche Aspekte» und der Standortattraktivität des Kantons Rechnung tragen (vgl. zum Ganzen Vortrag des Regierungsrats betreffend Änderung des StG [Tagblatt des Grossen Rates 2015, Beilage 8, S. 12; nachfolgend: Vortrag 2015]; Tagblatt des Grossen Rates 2015, S. 503 ff.).

**2.2** Damit stellt sich zunächst die Frage nach dem in zeitlicher Hinsicht anwendbaren Recht. Mangels Regelung in den Übergangsbestimmungen

zur Revision des StG vom 9. September 2015 (BAG 16-012) ist diese Frage aufgrund der allgemeinen Prinzipien zu beantworten, welche die Rechtsprechung entwickelt hat. Nach diesen ist die Rechtmässigkeit einer Verfügung grundsätzlich nach der Rechtslage zur Zeit ihres Ergehens zu beurteilen. Massgebend ist somit das im Zeitpunkt des erstinstanzlichen Verfahrensabschlusses geltende materielle Recht (BGE 141 II 393 E. 2.4, 139 II 243 E. 11.1, 135 II 384 E. 2.3; BVR 2016 S. 293 E. 4.1, 2015 S. 15 E. 3.1, 2008 S. 145 E. 2; Merkli/Aeschlimann/Herzog, Kommentar zum bernischen VRPG, 1997, Art. 25 N. 6 ff.; Häfelin/Müller/Uhlmann, Allgemeines Verwaltungsrecht, 7. Aufl. 2016, N. 292 ff.). Werden Verfahrensvorschriften neu gefasst, sind diese demgegenüber grundsätzlich mit dem Tag ihres Inkrafttretens anwendbar, ausser das neue Recht enthalte anderslautende Übergangsvorschriften. Nicht sofort Anwendung findet revidiertes Verfahrensrecht indes, wenn eine grundlegend neue Verfahrensordnung geschaffen worden ist, sodass keine Kontinuität zwischen bisherigem und neuem Recht besteht (vgl. BGE 136 II 187 E. 3.1, 133 II 1 E. 4.3.1, 130 V 560 E. 3.1; BVR 2008 S. 481 E. 3.1.1, 2007 S. 538 E. 1.1.3; VGE 2012/132 vom 22.12.2015, E. 2.1, 2010/81 vom 24.2.2011, E. 3.2; Häfelin/Müller/Uhlmann, a.a.O., N. 296 f.; Meyer/Arnold, Intertemporales Recht, in ZSR 2005 I S. 135; Fritz Gygi, Bundesverwaltungsrechtspflege, 2. Aufl. 1983, S. 52 f.).

**2.3** Vorliegend wurde durch die Revision von Art. 164 StG die Öffentlichkeit des Steuerregisters bzw. der Umfang des Rechts auf Einsichtnahme eingeschränkt. Diese Änderung beschlägt das materielle Recht und ist nicht bloss verfahrensrechtlicher Natur. Soweit gleichzeitig – vorab in Abs. 5 und 6 – verfahrensrechtliche Bestimmungen erlassen wurden, handelt es sich zudem um eine gänzlich neue Regelung, die erst durch die Einschränkung der bisher vorbehaltlos bestehenden Öffentlichkeit des Registers (vgl. hinten E. 4.5) nötig wurde. Insoweit kam es zur Schaffung einer grundlegend neuen Verfahrensordnung, die mangels Kontinuität nicht auf hängige Rechtsmittelverfahren Anwendung findet. Gestützt auf die allgemeinen intertemporalrechtlichen Grundsätze ist für die vorliegende Streitigkeit somit das im Zeitpunkt des Abschlusses des Verwaltungsverfahrens (Verfügung der Steuerverwaltung) geltende materielle und formelle Recht massgebend. Wie vor den Vorinstanzen ist die streitige Verweigerung von

Auskünften aus dem Steuerregister nach der bis zum 31. Dezember 2015 geltenden Rechtslage bzw. aufgrund von aArt. 164 Abs. 3 StG zu beurteilen.

### 3.

**3.1** Die FIN hat die Verfügung der Steuerverwaltung bestätigt, mit der der Beschwerdeführerin die Einsichtnahme in das Steuerregister der EG L. \_\_\_\_\_ verweigert und so die Kenntnisnahme der Steuerfaktoren der Beschwerdegegnerschaft für die Jahre 2008 bis 2011 vorenthalten worden ist. Zur Begründung führte die FIN aus, obschon der Wortlaut von aArt. 164 Abs. 3 StG ein vorbehaltloses Einsichtsrecht vorsehe und nicht auf das Datenschutzgesetz vom 19. Februar 1986 (KDSG; BSG 152.04) hinweise, seien dessen Bestimmungen auch betreffend Öffentlichkeit der Steuerregister zu beachten; ein deklaratorischer Vorbehalt sei nicht erforderlich. Zwar sei theoretisch denkbar, dass ein Spezialerlass die Regelung des KDSG ausdrücklich ausschliessen würde, was aber bei aArt. 164 StG «offensichtlich nicht der Fall» sei. Zudem habe die Schweizerische Steuerkonferenz (SSK) darauf hingewiesen, dass im Kanton Bern Auskünfte aus dem Steuerregister verweigert werden könnten, wenn besonders schützenswerte private Interessen betroffen seien. Gemäss Vortrag 2015 habe die Öffentlichkeit des Steuerregisters bereits unter altem Recht Einschränkungen durch die kantonale Datenschutzgesetzgebung erfahren. Gestützt auf Art. 14 Abs. 1 KDSG, wonach die Bekanntgabe von Personendaten aus überwiegenden öffentlichen oder besonders schützenswerten privaten Interessen verweigert, eingeschränkt oder mit Auflagen verbunden werden kann, nahm die FIN deshalb eine Interessenabwägung vor: Sie stellte die privaten und öffentlichen Interessen an der Publizität der Steuerregister den privaten Interessen der Beschwerdegegnerschaft an der Geheimhaltung ihrer Steuerdaten gegenüber. Dabei erwog sie, das öffentliche Interesse an einer Bekanntgabe von Steuerdaten sei zu relativieren, da die im Steuerregister enthaltenen Informationen nur beschränkt Rückschlüsse auf die effektiven finanziellen Verhältnisse und die gesamthaft zu entrichtenden Steuern zuliesse. Bei «pauschalbesteuerten Personen» komme hinzu,

dass naturgemäss nicht ersichtlich sei, wieviel Steuern diese tatsächlich entrichteten. Der Publikation von Steuerdaten komme aus diesem Grund keine Schutzfunktion in Bezug auf eine mögliche Steuerhinterziehung zu. Hinsichtlich des privaten Interesses der Beschwerdeführerin an einer Einsichtnahme sei davon auszugehen, dass sie aus politischen Gründen gehandelt habe. Demgegenüber habe die Beschwerdegegnerschaft ein gewichtiges privates Interesse daran, ihre Steuerdaten geheim zu halten, um eine öffentliche Anprangerung, etwa in der Diskussion über die Pauschalbesteuerung, zu vermeiden. Die FIN gelangte deshalb zum Schluss, das private Interesse der Beschwerdegegnerschaft an der Geheimhaltung ihrer Steuerdaten überwiege die gegenläufigen Interessen an der Publizität der Register und verneinte den Anspruch der Beschwerdeführerin auf Einsicht in das Steuerregister (vgl. angefochtener Entscheid, E. 4 und 5).

**3.2** Die Beschwerdeführerin wendet ein, aArt. 164 Abs. 3 StG verleihe ihr einen unbedingten Anspruch auf Einsicht in die Steuerdaten der Beschwerdegegnerschaft. Das StG gehe als *lex specialis* den Bestimmungen des KDSG vor. Allfällige Einschränkungen des Einsichtsrechts müssten im StG selber enthalten sein. Nichts anderes gelte bei Pauschalbesteuerungen. Indem die Vorinstanz die Bekanntgabe der Steuerdaten verweigert habe, verletze sie zudem die Informationsfreiheit nach Art. 16 der Bundesverfassung (BV; SR 101) und Art. 17 der Verfassung des Kantons Bern (KV; BSG 101.1; Beschwerde, S. 10). Selbst wenn der Grundsatz der Öffentlichkeit der Steuerregister nicht vorbehaltlos gelten sollte, bestünden keine besonders schützenswerten privaten Interessen der Beschwerdegegnerschaft, die einer Bekanntgabe der Steuerdaten entgegenstehen würden. Zudem würde bei einer Interessenabwägung das öffentliche Interesse an der allgemeinen Zugänglichkeit des Steuerregisters überwiegen. Schliesslich sei die Verweigerung der Datenbekanntgabe auch unverhältnismässig, da damit angesichts der regelmässig in der Presse erscheinenden Berichte über das grosse Vermögen der Beschwerdegegnerschaft der von ihr verfolgte Zweck nicht erreicht werden könne (vgl. Beschwerde, S. 12 ff.).

**3.3** Die Beschwerdegegnerschaft bringt vor, es entspreche einer «jahrzehntelangen Praxis», dass Steuerdaten im Kanton Bern gesperrt werden



könnten, was sich auch aus dem Vortrag 2015 zur Revision von Art. 164 StG ergebe. Weiter werden Bedenken geäussert, die Beschwerdeführerin, die sich als Politikerin pointiert gegen Steueroptimierung und gegen «Reiche» äussere, würde die Steuerdaten der Beschwerdegegnerschaft politisch missbrauchen bzw. damit «Propaganda machen». Sehr vermögende Personen hätten regelmässig Güter, die über die ganze Welt verstreut seien und mit denen sie verschiedenste Einkünfte erzielten, die häufig nur zu einem Teil in der Schweiz steuerbar seien. So müsse eine Veröffentlichung der hiesigen Steuerfaktoren unweigerlich zu einer Skandalisierung führen. Eine solche öffentliche Thematisierung ihrer Vermögensverhältnisse lenke unerwünschte Aufmerksamkeit auf die Beschwerdegegnerschaft und erhöhe die Gefahr, dass diese «Opfer von Hetze oder gar Verbrechen» werde. Zu diesen privaten Interessen trete das öffentliche Interesse hinzu, dass gute Steuerzahlerinnen und Steuerzahler nicht wegen übermässiger Belästigung in einen andern Kanton oder ins Ausland abwanderten.

#### 4.

Hauptstreitpunkt zwischen den Verfahrensbeteiligten bildet die Frage, ob aArt. 164 Abs. 3 StG eine uneingeschränkte Öffentlichkeit der Steuerregister vorschreibt. Sie ist durch Auslegung der Bestimmung zu beantworten, wobei sich das Verwaltungsgericht von einem pragmatischen Methodenpluralismus leiten lässt, der keinem Auslegungselement einen grundsätzlichen Vorrang zuerkennt (vgl. statt vieler BVR 2016 S. 167 E. 3.1).

**4.1** Ausgangspunkt der Auslegung bildet der Wortlaut von aArt. 164 Abs. 3 StG. Dabei fällt auf, dass der erste Satz absolut gehalten ist: «Die Steuerregister sind öffentlich.» Diese Formulierung legt nahe, dass der Gesetzgeber keine Ausnahmen vorgesehen und so die Abwägung zwischen dem Einsichtsinteresse der Allgemeinheit oder Einzelner und dem Geheimhaltungsinteresse der steuerpflichtigen Person in abstrakter und allgemeingültiger Weise vorgenommen hat. Der Wortlaut lässt damit klar auf eine uneingeschränkte Öffentlichkeit des Steuerregisters schliessen.

Nichts anderes ergibt sich aus dem französischsprachigen Gesetzestext («Les registres d'impôts sont publics. Il est loisible aux communes de les publier moyennant émolument ou de les déposer publiquement»).

**4.2** Die Entstehungsgeschichte von aArt. 164 Abs. 3 StG spricht ebenfalls für eine vorbehaltlose Öffentlichkeit: Die Öffentlichkeit der bernischen Steuerregister fand im Jahr 1935 Eingang ins Gesetz vom 30. Juni 1935 über Massnahmen zur Wiederherstellung des finanziellen Gleichgewichtes im Staatshaushalt (GS 1926-1935 S. 841 ff.). Dessen Art. 13 sah Folgendes vor: «Die Steuerregister sind öffentlich. Den Gemeinden ist es gestattet, die Steuerregister zu veröffentlichen oder öffentlich aufzulegen». Aus den Materialien hiezu ergibt sich, dass mit einer entsprechenden Weisung an die Gemeinden die allgemeine Steuermoral gestärkt werden sollte (Tagblatt des Grossen Rates 1935, S. 67 f.). Im Jahr 1944 wurde diese Bestimmung unverändert ins Gesetz vom 29. Oktober 1944 über die direkten Staats- und Gemeindesteuern (aStG; GS 1944 S. 153 ff.) überführt (vgl. Art. 153 Abs. 2 aStG; Vortrag der FIN an den Regierungsrat zuhanden des Grossen Rates [Tagblatt des Grossen Rates 1944, Beilage 1, S. 19]). Jede interessierte Drittperson konnte gestützt darauf – ohne irgendein persönliches Interesse dartun zu müssen – Einsicht in das Steuerregister nehmen und daraus Auszüge erhalten (vgl. Irene Blumenstein, Kommentar zum bernischen Gesetz über die direkten Staats- und Gemeindesteuern, 1948, Art. 153 N. 2). Diese Regelung blieb von der tiefgreifenden Revision des aStG vom 7. Dezember 1993 (BAG 94-42) unberührt und wurde in der Folge auch weitgehend unverändert ins StG überführt: Einzige Neuerung stellte dar, dass die Gemeinden gemäss aArt. 164 Abs. 3 StG für die Einsichtnahme ins Steuerregister nun eine Gebühr verlangen durften. Aus den einschlägigen Materialien ergeben sich keine Anhaltspunkte dafür, dass der Gesetzgeber die Regelung von aArt. 164 Abs. 3 StG nicht, gleich wie bis anhin Art. 153 Abs. 2 aStG, abschliessend verstanden hätte (vgl. Gemeinsamer Antrag des Regierungsrats und der Kommission vom 17./2.3.1999 [Tagblatt des Grossen Rates 1999, separate Beilage 13, publ. als Erläuterungen zum Steuergesetz 2001, S. 229]; Tagblatt des Grossen Rates 1999, S. 557 [1. Lesung] und S. 1057 [2. Lesung]).

**4.3** Unter systematischen Gesichtspunkten ist aArt. 164 Abs. 3 StG im Zusammenhang mit dem Steuergeheimnis gemäss Art. 153 StG zu lesen (vgl. auch Art. 39 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG; SR 642.14]). Als qualifiziertes Amtsgeheimnis schützt das Steuergeheimnis die steuerpflichtige Person vor einer Weitergabe ihrer Steuerdaten an Dritte (einschliesslich Behörden), wobei Widerhandlungen nach Art. 320 des Schweizerischen Strafgesetzbuches (StGB; SR 311.0) bestraft werden (Zweifel/Casanova, Schweizerisches Steuerverfahrensrecht, Direkte Steuern, 2008, S. 77 f.). Eine Auskunftserteilung ist – ausser im Einzelfall liege eine Einwilligung der betroffenen Person oder eine Ermächtigung der FIN vor – nur zulässig, soweit hierfür eine gesetzliche Grundlage besteht (Art. 153 Abs. 2 StG). Die Öffentlichkeit der Steuerregister gemäss aArt. 164 Abs. 3 StG stellt eine solche Grundlage dar (Zweifel/Casanova, a.a.O., S. 82; Regina Schlup Guignard, in Leuch/Kästli/Langenegger [Hrsg.], Praxis-Kommentar zum Berner Steuergesetz, Band 2, 2011, Art. 153 N. 14 und Art. 164 N. 5). Sie muss als Durchbrechung des Steuergeheimnisses, dem im Veranlagungsverfahren zentrale Bedeutung zukommt (vgl. Martin Zweifel, in Zweifel/Athanas [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Band I/2b, 2. Aufl. 2008, Art. 110 DBG N. 3; BGer 1C\_598/2014 vom 18.4.2016, E. 3.2), klar und unmissverständlich gefasst sein. Mithin hätte eine Relativierung bzw. eine Einschränkung der in aArt. 164 Abs. 3 StG statuierten Öffentlichkeit des Registers im Wortlaut der Bestimmung Ausdruck finden müssen. Vor dem Hintergrund der Gesetzessystematik bzw. im Verhältnis mit Art. 153 StG spricht die apodiktische Formulierung von aArt. 164 Abs. 3 StG deshalb deutlich für eine vorbehaltlose Öffentlichkeit des Steuerregisters.

**4.4** Aus der Frage nach dem Sinn und Zweck der Regelung, dem teleologischen Auslegungselement (vgl. dazu Thomas Müller-Graf, «Sinn und Zweck» – Anmerkungen zur Problematik teleologisch gestützter Argumentation, in BVR 2014 S. 386 ff.), lassen sich keine weiteren Erkenntnisse gewinnen.

**4.5** Nach dem Gesagten legen alle untersuchten Auslegungselemente nahe, dass aArt. 164 Abs. 3 StG eine vorbehaltlose und uneingeschränkte

Öffentlichkeit der Steuerregister garantiert (so im Ergebnis auch Regina Schlup Guignard, a.a.O., Art. 164 N. 5). Der Gesetzgeber hat mithin dem Grundsatz der Öffentlichkeit generell Vorrang vor allfälligen gegenläufigen privaten (oder auch öffentlichen) Interessen eingeräumt (vgl. BGE 124 I 176 E. 6b; vgl. auch BGE 124 III 170 E. 3a, 107 Ia 234 E. 5; BVR 2009 S. 97 E. 3.1).

## 5.

Es fragt sich weiter, in welchem Verhältnis die Öffentlichkeit der Steuerregister gemäss aArt. 164 Abs. 3 StG zu den Bestimmungen des KDSG steht.

**5.1** Wird derselbe Sachverhalt durch Normen der gleichen Erlassstufe unter gleichen Gesichtspunkten unterschiedlich geregelt, liegt eine Normenkollision vor (vgl. BGE 141 II 66 E. 2.4.1; BGer 2C\_345/2015 vom 24.11.2015, E. 4.1). Als Folge davon kann im konkreten Einzelfall nur eine der sich widersprechenden Normen angewendet werden. Welche der betroffenen Bestimmungen Geltung hat, wird nach ständiger Rechtsprechung und einhelliger Lehre anhand folgender allgemeiner Grundsätze bestimmt: Vorrang erhält das spezielle Gesetz vor dem allgemeinen (Prinzip der *lex specialis*) und das zeitlich jüngere vor dem älteren (Prinzip der *lex posterior*; vgl. BGE 134 II 329 E. 5.2 [Pra 98/2009 Nr. 41], 124 III 170 E. 3, 124 I 176 E. 5c, 123 II 534 E. 2c; BGer 2C\_736/2010 vom 23.2.2012, E. 6.3; vgl. auch BVR 2012 S. 241 E. 3.2, 2005 S. 301 E. 5.2.1; Häfelin/Müller/Uhlmann, a.a.O., N. 183 und 265; Tschannen/Zimmerli/Müller, Allgemeines Verwaltungsrecht, 4. Aufl. 2014, § 24 N. 10 und § 25 N. 3; Wiederkehr/Richli, Praxis des allgemeinen Verwaltungsrechts, Band I, 2012, N. 1123 f., 1131 und 1144; Ernst A. Kramer, Juristische Methodenlehre, 4. Aufl. 2013, S. 111 ff.; Hansjörg Seiler, Einführung in das Recht, 3. Aufl. 2009, S. 144 und 223; Heinrich Honsell, in Honsell/Vogt/Geiser [Hrsg.], Basler Kommentar zum Zivilgesetzbuch I, 4. Aufl. 2010, Art. 1 N. 10).

**5.2** Das KDSG dient dem Schutz von Personen vor missbräuchlicher Datenbearbeitung durch Behörden (Art. 1 KDSG) und findet grundsätzlich auf jedes Bearbeiten von Personendaten durch Behörden Anwendung (Art. 4 KDSG). Als Personendaten gelten Angaben über eine bestimmte oder bestimmbare natürliche oder juristische Person (Art. 2 Abs. 1 KDSG) und das Bearbeiten umfasst jeden Umgang mit Personendaten, wie das Beschaffen, Aufbewahren, Verändern, Verknüpfen, Bekanntgeben oder Vernichten (Art. 2 Abs. 4 KDSG). Bekanntgeben ist jedes Zugänglichmachen von Personendaten, wie das Einsichtgewähren, Auskunftgeben, Weitergeben oder Veröffentlichen (Art. 2 Abs. 5 KDSG). Eine Bekanntgabe an Privatpersonen ist gemäss Art. 11 Abs. 1 KDSG zulässig, wenn die Behörde zur Erfüllung ihrer Aufgabe gesetzlich dazu verpflichtet oder ermächtigt ist (Bst. a) oder die betroffene Person ausdrücklich zugestimmt hat oder es in ihrem Interesse liegt (Bst. b). Aus überwiegenden öffentlichen oder besonders schützenswerten privaten Interessen kann eine Bekanntgabe verweigert, eingeschränkt oder mit Auflagen verbunden werden (Art. 14 Abs. 1 KDSG). Zudem kann jede betroffene Person die Bekanntgabe ihrer Daten sperren lassen, wenn sie ein schützenswertes Interesse nachweist (Art. 13 Abs. 1 KDSG). Allerdings ist eine Bekanntgabe gemäss Art. 13 Abs. 2 KDSG trotz Sperre zulässig, wenn die verantwortliche Behörde zur Bekanntgabe gesetzlich verpflichtet ist (Bst. a) oder die betroffene Person rechtsmissbräuchlich handelt (Bst. b). Die Steuerregister enthalten neben Angaben zur Steuerpflicht unter anderem auch solche über das steuerbare Einkommen und Vermögen natürlicher Personen bzw. den steuerbaren Gewinn und das Kapital juristischer Personen (vgl. Art. 149 Abs. 3 StG). Solche Steuerdaten zählen zu den Personendaten im Sinn von Art. 2 Abs. 1 KDSG (BVR 2004 S. 559 E. 4.7.2), woraus folgt, dass gestützt auf aArt. 164 Abs. 3 StG erteilte Auskünfte über Steuerdaten aus dem Steuerregister grundsätzlich in den Geltungsbereich des KDSG fallen.

**5.3** Aufgrund dieser datenschutzrechtlichen Regelung kann vorliegend das Bestehen einer Normenkollision ausgeschlossen werden: Das Steuerregister ist gemäss aArt. 164 Abs. 3 StG vorbehaltlos öffentlich, was bedeutet, dass die Gemeinde als zuständige Behörde zur Einsichtgewährung verpflichtet ist. Da die Bekanntgabe der im Steuerregister enthaltenen Daten zu den gesetzlichen Aufgaben der Gemeinde zählt, greift insoweit die

Regelung von Art. 11 Abs. 1 Bst. a KDSG. Eine Bekanntgabe an Privatpersonen ist mithin nicht nur steuerrechtlich geboten, sondern auch datenschutzrechtlich zulässig, wobei es hierfür keiner ausdrücklichen Zustimmung der betroffenen Personen bedarf; es liegt also kein Fall von Art. 11 Abs. 1 Bst. b KDSG vor. Zudem ist eine allfällig erfolgte Sperrung der eingetragenen Daten angesichts der Öffentlichkeit des Steuerregisters wirkungslos, zumal – nach der ausdrücklichen Regelung von Art. 13 Abs. 2 Bst. a KDSG – eine Bekanntgabe ungeachtet der Sperrung auch datenschutzrechtlich zulässig bleibt. Damit wollte der Gesetzgeber verhindern, dass die Möglichkeit der Datensperre einen gesetzlichen Auftrag der Behörde vereitelt oder gesetzliche Mitwirkungspflichten aushebelt (Vortrag der Justizdirektion betreffend das Datenschutzgesetz [Tagblatt des Grossen Rates 1985, Beilage 53, S. 5 f.; nachfolgend: Vortrag KDSG]). Soweit bei diesen Gegebenheiten eine Verweigerung der Bekanntgabe gestützt auf Art. 14 Abs. 1 KDSG überhaupt noch in Frage kommt, sind die gesetzlichen Voraussetzungen hierfür offensichtlich nicht erfüllt: Zunächst kann aufgrund des Konzepts der vorbehaltlosen und uneingeschränkten Öffentlichkeit des Steuerregisters (vgl. vorne E. 4.5) von vornherein ausgeschlossen werden, dass überwiegende öffentliche Interessen für eine Verweigerung sprechen. Sodann steht als privates Interesse an einer Einschränkung die Bearbeitung von besonders schützenswerten Personendaten im Vordergrund (vgl. Vortrag KDSG, S. 6), zu denen die Informationen über Steuerfaktoren klarerweise nicht gehören (vgl. die gesetzliche Umschreibung in Art. 3 KDSG). Die Beschwerdegegnerschaft beruft sich zwar in diesem Zusammenhang auch auf die Möglichkeit einer unerwünschten (tendenziösen) Berichterstattung in der Presse und eine Erhöhung der Gefahr, Opfer von Straftaten zu werden. Es handelt sich dabei aber um blosser Spekulation oder unbestimmte Befürchtungen, die auch unter dem Titel besonders schützenswerter privater Interessen nicht dazu führen können, dass die gesetzlich verankerte Öffentlichkeit der Steuerregister ausser Kraft gesetzt wird. Letztlich kann die aus Art. 164 Abs. 3 StG resultierende vorbehaltlose Verpflichtung zur Bekanntgabe der Steuerfaktoren nicht gestützt auf das Datenschutzrecht in Frage gestellt werden.

**5.4** Hinzu kommt, dass die Erwägungen der FIN zum Verhältnis zwischen der Öffentlichkeit der Steuerregister und den Bestimmungen des

KDSG ohnehin nicht zu überzeugen vermögen, zumal sie die Grundsätze der *lex specialis* und der *lex posterior* (vorne E. 5.1) gänzlich ausser Acht lassen. Zwar ist ein Vergleich der beiden einschlägigen Erlasse als solche unergiebig, da keiner dem betroffenen Sachverhalt näher steht als der andere. Während das StG eine umfassende Ordnung der Kantons- und Gemeindesteuern enthält, regelt das KDSG allgemein die Bearbeitung von Personendaten durch die kantonalen Behörden. Hinsichtlich des Umgangs mit Steuerdaten sind beide Erlasse ähnlich direkt angesprochen. Anders verhält es sich diesbezüglich aber mit den unmittelbar anwendbaren Bestimmungen: Während Art. 13 f. KDSG für alle in den Anwendungsbereich des Gesetzes fallenden Personendaten gleichermaßen Geltung haben, regelt aArt. 164 Abs. 3 StG spezifisch den Zugang zu den Steuerdaten der steuerpflichtigen Personen. Die in dieser Norm verankerte uneingeschränkte Öffentlichkeit der Steuerregister stellt eine Regelung dar, die auf steuerrechtlichen Besonderheiten beruht und in sich geschlossen ist. Sie erscheint als spezielles Prinzip, das vom allgemeinen Grundsatz des behördlichen Umgangs mit Personendaten abweicht. Wie die Beschwerdeführerin zu Recht geltend macht, stellt aArt. 164 Abs. 3 StG gegenüber Art. 13 f. KDSG eine *lex specialis* dar. Bei aArt. 164 Abs. 3 StG handelt es sich gleichzeitig auch um die jüngere Bestimmung, stammt das StG doch vom 21. Mai 2000, während das KDSG bereits am 19. Februar 1986 erlassen worden ist. Der Gesetzgeber hat sich also in Kenntnis der allgemeinen datenschutzrechtlichen Ordnung dazu entschlossen, die seit Jahrzehnten bestehende vorbehaltlose Öffentlichkeit der Steuerregister weiterzuführen. Gestützt auf die Prinzipien der *lex specialis* und der *lex posterior* kommt aArt. 164 Abs. 3 StG als jüngerer Spezialbestimmung Vorrang gegenüber den einschlägigen Vorschriften des KDSG zu.

**5.5** Zu erwähnen bleibt, dass es hinsichtlich der Anwendbarkeit des KDSG im vorliegenden Zusammenhang nicht auf die Auffassung der SSK als Vereinigung der schweizerischen Steuerbehörden ankommen kann. Die SSK hat zwar im Februar 2014 unter dem Titel «Die Öffentlichkeit der Steuerregister» über die Rechtslage in der Schweiz informiert und dabei für den Kanton Bern auf die Möglichkeit einer Datensperre hingewiesen (einsehbar unter: <[www.estv.admin.ch](http://www.estv.admin.ch)>, Rubriken «Allgemein/Dokumentation/Publikationen/Dossier Steuerinformationen/Allgemeine Angaben»).

Diese Information hätte indes für das Verwaltungsgericht selbst dann keine bindende Wirkung, wenn ihr der Charakter einer Verwaltungsverordnung zukommen sollte (vgl. etwa VGE 2015/192/193 vom 22.10.2015, E. 2.4 mit weiteren Hinweisen). Ferner ist der Verweis der Vorinstanz auf den Vortrag 2015 unbeachtlich, auch wenn der Regierungsrat – unter deren Federführung – darin ausführt, das StG enthalte bisher keine ausdrücklichen Regeln, unter welchen Voraussetzungen Steuerdaten erteilt oder gesperrt werden können, weshalb in der Praxis das KDSG zur Anwendung komme. Diese Einschätzung, die im Übrigen weder auf ein Präjudiz gestützt noch näher begründet wird, beschlägt allein die Beweggründe für die Neufassung des Einsichtsrechts im geltenden Art. 164 StG und erlaubt keine Rückschlüsse auf das Normverständnis des historischen Gesetzgebers; sie ist deshalb für die Auslegung von aArt. 164 Abs. 3 StG von vornherein unerheblich.

## **6.**

**6.1** Nach dem Gesagten vermittelt aArt. 164 Abs. 3 StG der Beschwerdeführerin einen vorbehaltlosen Anspruch, betreffend die Steuerdaten der Beschwerdegegnerschaft Einsicht in das Steuerregister der Jahre 2008 bis 2011 zu nehmen. Mangels abweichender Regelung für jene natürlichen Personen, die anstelle der Einkommens- und Vermögenssteuern eine Steuer nach dem Aufwand entrichten (vgl. Art. 16 StG), gilt dieses Einsichtsrecht auch, soweit es sich bei den Beschwerdegegnerninnen und Beschwerdegegnern um sog. Pauschalbesteuerte handeln sollte.

**6.2** Die Einwände der Beschwerdegegnerschaft vermögen an diesem Ergebnis nichts zu ändern:

**6.2.1** Soweit sich die Beschwerdegegnerschaft 1-5 darauf beruft, sie habe ihre Steuerdaten gemäss KDSG gesperrt, weshalb diese nicht eingesehen werden dürften (vgl. Beschwerdeantwort vom 30.3.2015, S. 4 f.; Beschwerdeantworten vom 21.4.2015, jeweils S. 3), kann ihr nicht gefolgt werden. Wie gesehen regelt aArt. 164 Abs. 3 StG die Einsichtnahme in die Steuerregister abschliessend (vorne E. 4.5) und geht den Bestimmungen des



KDSG insoweit vor (vorne E. 5.3 f.). Aufgrund dieser vorbehaltlosen Öffentlichkeit konnte unter Geltung des alten Rechts jede interessierte Person Einsicht in das Steuerregister nehmen, wobei der entsprechende Anspruch unabhängig vom Willen der steuerpflichtigen Person bestand und durch die rechtsanwendenden Behörden nicht eingeschränkt werden konnte (vgl. BGE 124 I 176 E. 6b und 6c, 107 Ia 234 E. 5). Eine (gültige) Datensperre fällt insoweit ausser Betracht (vorne E. 5.3).

**6.2.2** Weiter vermag sich die Beschwerdegegnerschaft 5 wegen der gewährten Sperrung ihrer Steuerdaten nicht auf Vertrauensschutz zu berufen (vgl. Beschwerdeantwort vom 30.3.2015, S. 5): Zwar kann nach dem Grundsatz von Treu und Glauben eine (selbst unrichtige) Auskunft, die eine Behörde einer Privatperson erteilt, allenfalls Rechtswirkungen entfalten. Voraussetzung bildet, dass sich die Auskunft auf eine konkrete, die betreffende Person berührende Angelegenheit bezieht, dass die Amtsstelle, welche die Auskunft erteilt hat, hiefür zuständig war oder die betroffene Person sie aus zureichenden Gründen für zuständig betrachten durfte, dass Letztere die Unrichtigkeit der Auskunft nicht ohne weiteres erkennen konnte, dass sie im Vertrauen hierauf nicht ohne Nachteil rückgängig zu machende Dispositionen getroffen hat, dass die Rechtslage zur Zeit der Verwirklichung des Tatbestands noch die gleiche ist wie im Zeitpunkt der Auskunftserteilung und dass das öffentliche Interesse an der Anwendung des positiven Rechts die geschützte private Vertrauensposition nicht überwiegt (vgl. BVR 2013 S. 85 E. 6.1; BGE 137 I 69 E. 2.5, 130 I 26 E. 8.1). Inwiefern diese Voraussetzungen vorliegend erfüllt sein sollen, ist jedoch weder dargetan noch ersichtlich. Zunächst macht die Beschwerdegegnerschaft 5 keine konkrete Zusage geltend, dass ihre Steuerdaten Drittpersonen unter keinen Umständen zugänglich gemacht würden, sondern verweist bloss allgemein auf die Datensperre, welche die Steuerverwaltung auf ihren Antrag hin vorgenommen habe, der aber ohnehin keine absolute Geltung zukommt: Wie gesehen ist eine Bekanntgabe gemäss Art. 13 Abs. 2 Bst. a KDSG trotz Sperre ausdrücklich zulässig, wenn die Behörden – wie hier aufgrund von aArt. 164 Abs. 3 StG – zur Bekanntgabe gesetzlich verpflichtet sind (vorne E. 5.3). Weiter legt die Beschwerdegegnerschaft 5 weder dar, welche Dispositionen sie im Vertrauen auf die Sperrung getätigt habe, noch inwiefern diese nicht ohne Nachteil rückgängig zu machen wä-

ren. Ferner erscheint von vornherein fraglich, ob sie sich überhaupt zum Nachteil einer (am allfälligen Vertrauensverhältnis unbeteiligten berechtigten) Drittperson auf Vertrauensschutz berufen könnte (zur Frage des Vertrauensschutzes zulasten Dritter vgl. Beatrice Weber-Dürler, Vertrauensschutz im öffentlichen Recht, 1983, S. 146 ff.; VGE 20459 vom 1.12.1998, E. 3c/bb; vgl. auch BGE 117 Ia 285 E. 3).

**6.2.3** Schliesslich wird geltend gemacht, die Beschwerdeführerin verhalte sich rechtsmissbräuchlich, weil ihre Auskunftsgesuche letztlich darauf abzielten, Abstimmungskampf zu betreiben (vgl. Beschwerdeantwort vom 30.3.2015, S. 6; Beschwerdeantworten vom 21.4.2015, jeweils S. 4; Beschwerdeantwort vom 15.5.2015, S. 5). – Nach Art. 5 Abs. 3 BV handeln staatliche Organe und Private nach Treu und Glauben, wobei der offenbare Missbrauch eines Rechts gemäss dem für die gesamte Rechtsordnung geltenden Art. 2 Abs. 2 des Schweizerischen Zivilgesetzbuches (ZGB; SR 210) keinen Rechtsschutz findet. Rechtsmissbrauch liegt vor, wenn ein Rechtsinstitut zweckwidrig zur Verwirklichung von Interessen verwendet wird, die dieses Rechtsinstitut nicht schützen will (vgl. statt vieler BGE 137 I 247 E. 5.1.1, 131 I 166 E. 6.1, 128 II 145 E. 2.2, 121 I 367 E. 3b; BVR 2005 S. 400 E. 7.3.1). Im Rahmen der Beratungen zum aStG wurde im Grossen Rat die Gefahr eines Rechtsmissbrauchs im Zusammenhang mit der Öffentlichkeit der Steuerregister erwähnt. Ein Hinweis auf das Verbot rechtsmissbräuchlichen Verhaltens wurde indes für entbehrlich erachtet, weil es als «allgemeine Regel» auch ohne ausdrücklichen Vorbehalt gelte (vgl. Tagblatt des Grossen Rates 1944, insb. S. 185 f.). Vorliegend ist jedoch kein solcher Rechtsmissbrauch ersichtlich, selbst wenn sich die Beschwerdeführerin vorab vor dem Hintergrund politischer Interessen darüber informieren will, welchen Beitrag die Beschwerdegegnerschaft zum Staatshaushalt leistet (Replik, Rz. 74). Die Öffentlichkeit der Steuerregister ist ursprünglich zur Stärkung der allgemeinen Steuermoral eingeführt worden (vorne E. 4.2), zielt also gerade auf eine gewisse Kontrolle der einzelnen Steuerpflichtigen durch ihre Mitbürgerinnen und Mitbürger ab. Bei diesen Gegebenheiten stellt es keine zweckwidrige Verwendung des Einsichtsrechts dar, wenn die Beschwerdeführerin ihre politische Haltung in Steuerfragen gestützt auf durch diese Einsichtnahme gewonnene Informationen definieren will. Allein die abstrakte Gefahr, dass sie die Steuerdaten

der Beschwerdegegnerschaft auf ungebührliche Art und Weise verwenden könnte – eine entsprechende Absicht bestreitet sie mit Nachdruck (Replik, insb. Rz. 68 und 75) –, erlaubt nicht, hier auf einen Rechtsmissbrauch zu schliessen. Gegebenenfalls wäre auf unbotmässiges Verhalten der Beschwerdeführerin mittels der einschlägigen Institute des Zivilrechts, oder allenfalls gar des Strafrechts, zu reagieren.

## 7.

Zusammenfassend ergibt sich, dass vorliegend noch aArt. 164 Abs. 3 StG Anwendung findet, der ein vorbehaltloses Recht auf Einsicht ins Steuerregister gewährt. Dem stehen Art. 13 f. KDSG nicht entgegen; allerdings geht die Öffentlichkeit des Steuerregisters als *lex specialis* und posterior datenschutzrechtlichen Beschränkungen so oder anders vor. Mithin erweist sich die Beschwerde als begründet und ist gutzuheissen; Ziffer 1 Satz 1 des vorinstanzlichen Entscheids ist aufzuheben und die EG L. \_\_\_\_\_ anzuweisen, der Beschwerdeführerin für die Jahre 2008 bis 2011 betreffend die Steuerdaten der Beschwerdegegnerschaft Einsicht ins Steuerregister zu gewähren. Mit der Gutheissung im Hauptpunkt erübrigt sich die Behandlung der Eventualbegehren, wobei die Zulässigkeit des erst nachträglich in der Replik gestellten Subeventualbegehrens dahingestellt bleiben kann. Nicht erörtert zu werden braucht ferner, ob die Verweigerung der Einsicht in das für öffentlich erklärte Steuerregister gegen die Informationsfreiheit nach Art. 16 BV und Art. 17 KV verstossen würde (vgl. dazu BGE 124 I 176 E. 5c/ff, 107 Ia 234 E. 4; BGer 1C\_598/2014 vom 18.4.2016, E. 4.1 f.).

## 8.

**8.1** Bei diesem Ausgang des Verfahrens hat die unterliegende Beschwerdegegnerschaft die Kosten für das verwaltungsgerichtliche Verfahren zu tragen (Art. 151 StG i.V.m. Art. 108 Abs. 1 und 2 VRPG) und der anwaltlich vertretenen Beschwerdeführerin die Parteikosten zu ersetzen

(Art. 108 Abs. 3 i.V.m. Art. 104 Abs. 1 VRPG). Die Kostennote ihres Rechtsvertreters gibt zu keinen Bemerkungen Anlass.

**8.2** Die Kosten des Verfahrens vor der FIN sind entsprechend dem Ausgang des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens neu zu verlegen, wobei keine Verfahrenskosten zu erheben sind (Art. 151 StG i.V.m. Art. 108 Abs. 1 und 2 VRPG) und der Kanton Bern zu verpflichten ist, die Parteikosten der Beschwerdeführerin zu ersetzen (Art. 151 StG i.V.m. Art. 108 Abs. 3 und Art. 104 Abs. 1 VRPG), zumal die Beschwerdegegnerschaft nicht am Verfahren beteiligt wurde. Die Kostennote des Rechtsvertreters der Beschwerdeführerin für das vorinstanzliche Verfahren gibt entgegen der Vorinstanz zu keinen Bemerkungen Anlass.

#### **Demnach entscheidet das Verwaltungsgericht:**

1. Die Beschwerde wird gutgeheissen und der Entscheid der Finanzdirektion des Kantons Bern vom 30. Oktober 2014 wird vorbehältlich Ziffer 1 Satz 2 aufgehoben. Die Einwohnergemeinde L.\_\_\_\_\_ wird angewiesen, der Beschwerdeführerin für die Jahre 2008 bis 2011 betreffend die Steuerdaten der Beschwerdegegnerinnen und Beschwerdegegner 1-7 Einsicht in das Steuerregister zu gewähren.
2. a) Die Kosten des Verfahrens vor dem Verwaltungsgericht, bestimmt auf eine Pauschalgebühr von Fr. 7'000.--, werden den Beschwerdegegnerinnen und Beschwerdegegnern 1-7 je zu einem Siebtel, ausmachend je Fr. 1'000.--, auferlegt.  
b) Die Beschwerdegegnerinnen und Beschwerdegegner 1-7 haben der Beschwerdeführerin die Parteikosten für das Verfahren vor dem Verwaltungsgericht, bestimmt auf Fr. 8'755.55 (inkl. Auslagen und MWSt), je zu einem Siebtel, ausmachend je Fr. 1'250.80, zu ersetzen.

3. a) Für das Verfahren vor der Finanzdirektion des Kantons Bern werden keine Kosten erhoben.
- b) Der Kanton Bern hat der Beschwerdeführerin die Parteikosten für das Verfahren vor der Finanzdirektion des Kantons Bern, bestimmt auf Fr. 8'445.60 (inkl. Auslagen und MWSt), zu ersetzen.
4. Zu eröffnen:
- Rechtsanwalt ... z.H. der Beschwerdeführerin
  - Rechtsanwalt ... z.H. der Beschwerdegegnerschaft 1-4
  - Rechtsanwalt ... z.H. der Beschwerdegegnerschaft 5
  - Rechtsanwalt ... z.H. der Beschwerdegegnerschaft 6 und 7
  - der Finanzdirektion des Kantons Bern
  - der Steuerverwaltung des Kantons Bern
  - der Einwohnergemeinde L. \_\_\_\_\_

Der Abteilungspräsident:

Die Gerichtsschreiberin:

#### **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.