

SG_VERWALTUNGSGERICHT B 2024/127, B 2024/128 vom 2. April 2025

Sg Verwaltungsgericht, 2025-04-02, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/sg_publicationen_B_2024_127, B_2024_128

FR: SG_VERWALTUNGSGERICHT B 2024/127, B 2024/128 du 2 avril 2025

IT: SG_VERWALTUNGSGERICHT B 2024/127, B 2024/128 del 2 aprile 2025

Regeste

Verfahrensrecht, Art. 114 Abs. 4 DBG, Art. 98ter VRP Der Steuerpflichtige ist berufsmässig als selbständiger Rechtsanwalt tätig. Soweit er das Rechtsmittelverfahren vor der Verwaltungsrekurskommission selbst geführt hat, besteht mangels professioneller Vertretung von vornherein kein Anspruch auf Parteientschädigung. Die Beauftragung eines Rechtsanwalts einzig für die Entgegennahme der Akten, diene der Bequemlichkeit, um den Zeitaufwand für die Einsicht der Akten auf der Gerichtskanzlei zu vermeiden. Diesbezüglich ist die Notwendigkeit der anwaltlichen Vertretung weder dargetan noch ersichtlich. Vorprozessuale Beratungskosten werden nicht abgegolten, soweit sie für die Rechtsmittelerhebung nicht unerlässlich gewesen sind. Im konkreten Fall ist davon auszugehen, dass die für Porti und Kopien angefallenen Auslagen und der Arbeitsaufwand nicht über das hinausgingen, was der Einzelne zur Besorgung der persönlichen Angelegenheiten auf sich zu nehmen hat. (Verwaltungsgericht, B 2024/127, B 2024/128)

Volltext

Kanton St.Gallen Gerichte Verwaltungsgericht Abteilung III Entscheid vom 2. April 2025
Besetzung Abteilungspräsidentin Lendfers; Verwaltungsrichterin Bietenharder,
Verwaltungsrichter Engeler; a.o. Gerichtsschreiber Selle Geschäftsnr. B 2024/127 B
2024/128 Verfahrens- A.__, beteiligte Beschwerdeführer, gegen
Verwaltungsrekurskommission des Kantons St. Gallen, Unterstrasse 28, 9001 St. Gallen,
Vorinstanz, Kantonales Steueramt, Davidstrasse 41, 9001 St. Gallen, Beschwerdegegner,
Eidgenössische Steuerverwaltung, Hauptabteilung Direkte Bundessteuer, Eigerstrasse 65,
3003 Bern, Beschwerdebeteiligte, Gegenstand Ausseramtliche Entschädigung im Verfahren
vor Verwaltungsrekurskommission

Das Verwaltungsgericht stellt fest: A. Am 18. April 2023 veranlagte das kantonale Steueramt A.__ für die Steuerperiode 1. Januar 2021 bis 31. Dezember 2021. Gegen die Veranlagungsverfügungen betreffend die Kantons- und Gemeindesteuer 2021 (steuerbares Einkommen CHF 127'000, kein steuerbares Vermögen) sowie die direkte Bundessteuer 2021 (steuerbares Einkommen CHF 132'600) erhob A.__ mit Eingabe vom 17. Mai 2023 Einsprache und verlangte, es seien die von ihm deklarierten Beträge zu veranlagern. Mit Einspracheentscheiden vom 20. Oktober 2023 wies das kantonale Steueramt die Einsprachen von A.__ ab. B. a. Nachdem A.__ die at ag Rechtsanwälte, Steuerexperte und Notare (nachfolgend: at ag Rechtsanwälte), mit einer Einschätzung der Rekurs- und Beschwerdeaussichten beauftragt hatte, erhob er gegen die Einspracheentscheide des kantonalen Steueramts am 27. November 2023 Rekurs und Beschwerde bei der Verwaltungsrekurskommission des Kantons St. Gallen (VRK). In der Hauptsache beantragte er unter Kosten- und Entschädigungsfolge zulasten des Staats (Rechtsbegehren

Ziffer 5), die Einspracheentscheide und die Veranlagungsberechnungen samt Ausscheidung seien aufzuheben und die Sache sei zu neuer Entscheidung an das kantonale Steueramt zurückzuweisen (Rechtsbegehren Ziffer 1). Eventualiter seien alle durch ihn deklarierten Beträge zu veranlagern und die Ausscheidung für die Kantons- und Gemeindesteuer 2021 mit den von ihm geltend gemachten Werten neu zu berechnen (vgl. Rechtsbegehren Ziffern 2-4). b. Mit Schreiben vom 19. Februar 2024 ersuchte A. __ die VRK um Akteneinsicht und Zustellung von Kopien der Verfahrensakten an seine Anwaltskanzlei. Am 20. Februar 2024 teilte die VRK A. __ mit, dass Rechtsanwälten, die in eigener Sache tätig seien, die Akten nicht zur Einsichtnahme zugestellt würden. Daraufhin stellte die inzwischen von A. __ am 23. Februar 2024 bei der at ag Rechtsanwälte bestellte Rechtsvertretung ein Gesuch um Aktenzustellung. Die VRK liess der Rechtsvertretung die Akten zukommen. Mit Eingabe vom 25. März 2024 retournierte diese die Akten und informierte die VRK, dass sie das Mandat per sofort beende. B 2024/127 2/15

c. Mit zwei Verfügungen vom 16. Mai 2024 widerrief das kantonale Steueramt seine Einspracheentscheide zwecks Neuprüfung der Einsprache. d. In der Folge schrieb die VRK mit (Präsidial-)Verfügung vom 22. Mai 2024 den Rekurs und die Beschwerde als erledigt ab, wobei ausseramtliche Kosten nicht entschädigt wurden (Dispositivziffer 3). C. a. Gegen die Verfügung der VRK (nachfolgend: Vorinstanz) vom 22. Mai 2024 erhob A. __ (nachfolgend: Beschwerdeführer) mit Eingabe vom 24. Juni 2024 Beschwerde beim Verwaltungsgericht. Unter Kosten- und Entschädigungsfolge zulasten des Staats (Rechtsbegehren Ziffer 4) beantragt er, Dispositivziffer 3 der angefochtenen Verfügung sei aufzuheben und die Angelegenheit sei zu neuer Entscheidung (mit Bezug auf die Parteientschädigung für das Rekursverfahren) an die Vorinstanz zurückzuweisen (Rechtsbegehren Ziffer 1). Eventualiter sei Dispositivziffer 3 aufzuheben, und ihm sei für das vorinstanzliche Rekursverfahren I/1-2023/259 und 260 eine Parteientschädigung in Höhe von CHF 5'000 (externe Anwaltskosten von CHF 2'046.25, Auslagen von CHF 236.70 und Parteientschädigung für seinen Zeitaufwand) zuzusprechen (Rechtsbegehren Ziffer 2). Subeventualiter sei Dispositivziffer 3 aufzuheben und ihm sei für das vorinstanzliche Rekursverfahren I/1-2023/259 und 260 eine Parteientschädigung in Höhe von CHF 2'282.95 (externe Anwaltskosten von CHF 2'046.25 und Auslagen von CHF 236.70) zuzusprechen (Rechtsbegehren Ziffer 3). b. Mit Schreiben vom 17. Juli 2024 verzichtete die Vorinstanz auf die Einreichung einer Vernehmlassung und überwies dem Verwaltungsgericht die Akten. Das kantonale Steueramt (nachfolgend: Beschwerdegegner) beantragte mit Beschwerdeantwort vom 23. August 2024 die Abweisung der Beschwerden. Die Eidgenössische Steuerverwaltung (nachfolgend: Beschwerdeeteiligte) verzichtete stillschweigend auf eine Stellungnahme. B 2024/127 3/15

Darüber zieht das Verwaltungsgericht in Erwägung: 1. Vereinigung und Eintreten 1.1. Der Beschwerdeführer rügt, die Vorinstanz habe ihm – nach Abschreibung des Rechtsmittelverfahrens zufolge Gegenstandslosigkeit nach Widerruf des angefochtenen Einspracheentscheids – zu Unrecht «für das Rekursverfahren» keine Parteientschädigung zugesprochen. Für eine Parteientschädigung (auch) für das vorinstanzliche Beschwerdeverfahren betreffend die direkte Bundessteuer (vgl. Art. 140 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer, SR 642.11, DBG, in Verbindung mit Art. 1 Abs. 2 und Art. 7 Abs. 1 der Verordnung zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, sGS 815.1) hat er indessen keinen expliziten Antrag gestellt. Allerdings hat er im Beschwerdebetreff und in den Eventualbegehren (Rechtsbegehren Ziffern 2 und 3) die Verfahrensnummern beider

vorinstanzlicher Verfahren (Rekurs- und Beschwerdeverfahren, jeweils betreffend die Kantons- und Gemeindesteuer 2021 bzw. die direkte Bundessteuer 2021) genannt, woraus implizit auch auf eine Beschwerde in Bezug auf die Parteientschädigung im vorinstanzlichen Beschwerdeverfahren (betreffend die direkte Bundessteuer) geschlossen werden kann. Folglich strebt er die Rückweisung bzw. Zusprechung einer Parteientschädigung nicht nur für das vorinstanzliche Rekurs-, sondern auch für das vorinstanzliche Beschwerdeverfahren an, weshalb im vorliegenden Verfahren von einer Beschwerde auszugehen ist, die beide Verfahren betrifft.

1.2. Der Widerruf steuerrechtlicher Einspracheentscheide – jedenfalls, soweit sich die Parteien wie vorliegend nicht materiell einigen (vgl. HUNZIKER/BIGLER, in: Zweifel/Beusch [Hrsg.], Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 4. Aufl. 2022, N 16 zu Art. 143 DBG) – führt sowohl nach dem kantonalen Steuerrecht (Art. 161 des Steuergesetzes, sGS 811.1, und Art. 57 Abs. 1 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege, sGS 951.1, VRP) als auch nach dem Recht der direkten Bundessteuer (Art. 143 DBG; HUNZIKER/BIGLER, a.a.O., N 15 zu Art. 143 DBG) zur Abschreibung des Rechtsmittelverfahrens zufolge Gegenstandslosigkeit. Da das Recht zur direkten Bundessteuer und auch das Steuerharmonisierungsrecht des Bundes das Verfahren nur in den Grundzügen regelt und dieses sich im Übrigen nach dem kantonalen Verwaltungsverfahrensrecht richtet (vgl. RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, Handkommentar DBG, 4. Aufl. 2023, N 1 zu Art. 142 DBG; vgl. beispielsweise BGer 2C_112 und 113/2014 vom 15. September 2014 E. 5.2.1), ist zur Abschreibung der Verfahren der Abteilungspräsident zuständig (Art. 57 Abs. 2 VRP; Art. 39bis Abs. 1 lit. b in Verbindung mit Art. 33 Abs. 2 VRP und Art. 11 Abs. 1 und 12 Abs. 1 lit. b der Verordnung über die Organisation der Verwaltungsrekurskommission, sGS 941.113). B 2024/127 4/15

Mangels Vorgaben im Bundesgesetz über die Harmonisierung der Kantone und Gemeinden (Steuerharmonisierungsgesetz, SR 642.14, StHG) richtet sich der Anspruch auf Entschädigung ausseramtlicher Kosten im Rekursverfahren betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern nach Art. 98 Abs. 2 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege (sGS 951.1, VRP; vgl. Art. 161 StG; BGer 2A.740/2005 vom 3. Januar 2006 E. 3). Für den Anspruch im Beschwerdeverfahren betreffend die direkte Bundessteuer sind Art. 64 Abs. 1-3 des Bundesgesetzes über das Verwaltungsverfahren (Verwaltungsverfahrensgesetz, SR 172.021, VwVG; vgl. Art. 144 Abs. 4 DBG) massgebend. Nach kantonalem Recht werden die notwendigen und angemessenen Kosten entschädigt, nach dem Bundesrecht können die notwendigen und verhältnismässig hohen Kosten entschädigt werden. Die Höhe der Parteientschädigung richtet sich auch im Beschwerdeverfahren zur direkten Bundessteuer nach dem kantonalen Recht (Art. 144 Abs. 5 DBG; BGer 2C_172/2016 vom 16. August 2016 E. 4.3). Zumal beide Verfahren auf demselben Sachverhalt – der Gegenstandslosigkeit des Rechtsmittelverfahrens zufolge Widerrufs der angefochtenen Einspracheentscheide – beruhen und sich im Wesentlichen dieselben Rechtsfragen stellen, durfte die Vorinstanz den Rekurs betreffend die Kantons- und Gemeindesteuer 2021 einerseits und die Beschwerde betreffend die direkte Bundessteuer 2021 andererseits im gleichen Entscheid, aber mit getrennten Dispositivziffern erledigen. Unter diesen Umständen durfte auch der Beschwerdeführer die Beschwerden in einer gemeinsamen Rechtsschrift erheben (BGE 135 II 260 E. 1.3; vgl. BGE 142 II 293 E. 1.2). Ebenso ist es zulässig, dass das Verwaltungsgericht über die Beschwerden im gleichen Urteil, aber in getrennten Dispositiv-Ziffern entscheidet (neben vielen anderen VerwGE B 2024/86 vom 6. November 2024 E. 1 mit Verweis auf BGer 2C_440 und 441/2014 vom 10. Oktober 2014

E. 1.2). 1.3. Die sachliche Zuständigkeit des Verwaltungsgerichts ist gegeben (Art. 59 Abs. 1 VRP; Art. 196 Abs. 1 StG; Art. 145 DBG in Verbindung mit Art. 1 Abs. 3 und Art. 7 Abs. 2 der Verordnung zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer). Der Beschwerdeführer, dessen Antrag auf Parteientschädigung im vorinstanzlichen Rekurs- und Beschwerdeverfahren nicht entsprochen wurde, hat als Adressat des angefochtenen Entscheids ein eigenes schutzwürdiges Interesse an dessen teilweiser Aufhebung und ist damit zur Beschwerde legitimiert (Art. 64 in Verbindung mit Art. 45 Abs. 1 VRP). Die Beschwerden gegen den vorinstanzlichen Entscheid vom 22. Mai 2024 (zugestellt am 27. Mai 2024) sind mit Eingabe vom 24. Juni 2024 rechtzeitig erhoben worden (Art. 196 Abs. 1 StG; Art. 145 in Verbindung mit Art. 140 Abs. 1 DBG) und erfüllen in formeller sowie inhaltlicher Hinsicht die gesetzlichen Anforderungen (Art. 64 in Verbindung mit Art. 48 Abs. 1 VRP). Auf die Beschwerden ist somit einzutreten. B 2024/127 5/15

2. Rechtliches Gehör 2.1. In formeller Hinsicht macht der Beschwerdeführer diverse Gehörsverletzungen geltend. Diese seien schwerwiegend und könnten durch das Verwaltungsgericht, dessen Kognition eingeschränkt sei, nicht geheilt werden, weshalb die Angelegenheit zu neuer Entscheidung an die Vorinstanz zurückzuweisen sei. Die Vorinstanz habe ihm die beiden Widerrufsverfügungen des kantonalen Steueramts vom 16. Mai 2024 weder zur Kenntnis noch zur Stellungnahme zugestellt. Vielmehr habe sie gestützt darauf direkt den angefochtenen Entscheid erlassen, und zwar bevor ihm die Widerrufsverfügungen durch das kantonale Steueramt am 24. Mai 2024 zugestellt worden seien. Insofern sei sein Recht, von allen durch die Gegenseite eingereichten Eingaben Kenntnis zu erhalten und dazu Stellung nehmen zu können, verletzt. Die Vorinstanz hätte ihm vor Verfahrensabschreibung die Möglichkeit einräumen müssen, seine Gründe darzulegen, weshalb ihm aufgrund der Widerrufsverfügungen ein Anspruch auf die beantragte Parteientschädigung zugestanden habe. Zudem sei die Vorinstanz aufgrund der fehlenden Zustellung beider Widerrufsentscheide ihrer Orientierungspflicht nicht nachgekommen. Sie habe sodann auch ihre Begründungspflicht verletzt. 2.2. Das verfassungsrechtlich als Teilgehalt des Anspruchs auf rechtliches Gehör (Art. 29 Abs. 2 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft, SR 101, BV) garantierte Replikrecht umfasst das Recht der Parteien, von jedem Aktenstück und jeder dem Gericht eingereichten Stellungnahme Kenntnis zu nehmen und sich dazu zu äussern, sofern sie es für erforderlich halten (vgl. BGE 139 I 189 E. 3.2, 138 I 484 E. 2.1, 133 I 100 E. 4.3; zum Gehörsanspruch bei Gegenstandslosigkeit BGer 2C_50/2024 vom 23. Januar 2025 E. 4). Der Beschwerdeführer hat in der Rekurseingabe vom 27. November 2023 an die Vorinstanz angekündigt, seine Ansprüche auf eine angemessene Umtriebsentschädigung und den Ersatz seiner notwendigen Auslagen (insbesondere Kopier- und Portokosten) «im weiteren Verlauf des Rekursverfahrens zu beziffern» (act. 8/1, S. 26). Da die angefochtene Abschreibungsverfügung vom 22. Mai 2024 erging, bevor der Beschwerdeführer den ihm am 24. Mai 2024 zugestellten (act. 8/3, Beilage 2) Widerruf der Einspracheentscheide zur Kenntnis hatte nehmen können, hatte er keine Gelegenheit, seine mit den seit Rekuserhebung angefallenen Aufwendungen verbundenen Ansprüche zu begründen und zu beziffern. Damit hat die Vorinstanz zwar den Anspruch auf das rechtliche Gehör des Beschwerdeführers nicht beachtet. Da indessen Gegenstand des Beschwerdeverfahrens lediglich dieser Anspruch auf Entschädigung ausseramtlicher Kosten in den vorinstanzlichen Rechtsmittel- B 2024/127 6/15

verfahren ist und – wie darzulegen sein wird – die Abweisung des Antrags gerechtfertigt war, erübrigt sich eine Rückweisung der Angelegenheit an die Vorinstanz (vgl. dazu VerwGE B 2013/178 vom 12. Februar 2014 E. 4.5 und 4.6).

2.3. 2.3.1. Der Grundsatz des rechtlichen Gehörs (Art. 29 Abs. 2 BV) verlangt, dass die Behörde die Vorbringen der Verfahrensbeteiligten tatsächlich hört, prüft und bei der Entscheidungsfindung berücksichtigt. Daraus folgt die Verpflichtung der Behörde, ihren Entscheid zu begründen. Sie ist dabei nicht verpflichtet, sich mit allen Parteistandpunkten einlässlich auseinanderzusetzen und jedes einzelne Vorbringen ausdrücklich zu widerlegen. Sie kann sich vielmehr auf die für den Entscheid wesentlichen Punkte beschränken. Die Begründung muss jedoch so abgefasst sein, dass sich die Betroffenen über die Tragweite des Entscheids Rechenschaft geben und ihn in voller Kenntnis der Sache an die höhere Instanz weiterziehen können. In diesem Sinne müssen wenigstens kurz die Überlegungen genannt werden, von denen sich die Behörde leiten liess und auf die sich ihr Entscheid stützt (zum Ganzen statt vieler BGE 148 III 30 E. 3.1, 142 II 49 E. 9.2). Der Anspruch auf rechtliches Gehör ist formeller Natur. Seine Verletzung führt ungeachtet der Erfolgsaussichten der Beschwerde in der Sache selbst grundsätzlich zur Aufhebung des angefochtenen Entscheids. Vorbehalten bleiben Fälle, in denen die Gehörsverletzung nicht besonders schwer wiegt und dadurch geheilt wird, dass die Partei, deren rechtliches Gehör verletzt wurde, sich vor einer Instanz, die sowohl die Tat- als auch die Rechtsfragen uneingeschränkt überprüft, äussern kann (z.B. VerwGE B 2021/161 vom 11. April 2022 mit Verweis auf die bundesgerichtliche Rechtsprechung) und ihr durch die Heilung kein Nachteil erwächst (BGE 133 I 100 E. 4.9, 129 I 129 E. 2.2.3). Selbst bei einer schwerwiegenden Verletzung des rechtlichen Gehörs ist eine Heilung möglich, wenn die Rückweisung zu einem formalistischen Leerlauf und damit zu unnötigen Verzögerungen führen würde, die mit dem Interesse der betroffenen Partei an einer beförderlichen Beurteilung der Sache nicht vereinbar wären (BGE 142 II 218 E. 2.8.1, 137 I 195 E. 2.3.2).

2.3.2. Zwar kann beim Kosten- und Entschädigungsentscheid unter Umständen auf eine Begründung verzichtet oder diese knapp gehalten werden. Eine Begründung ist aber jedenfalls dann angezeigt, wenn die Parteien besondere Umstände geltend machen (VerwGE B 2014/167 vom 27. Oktober 2015 E. 2.2 mit weiteren Hinweisen). Die Vorinstanz gab dem Beschwerdeführer entgegen dessen explizitem Ersuchen weder Gelegenheit, sich vor der Verfahrensabschreibung zur beantragten Entschädigung zu äussern, noch erwähnte sie seinen Antrag auf Partei- bzw. Umtriebsentschädigung und Auslagenersatz (vgl. act. 8/1 B 2024/127 7/15

S. 1 und 26) ausdrücklich. Indem sie die Verweigerung der Parteientschädigung in ihren Erwägungen nicht begründete und auch nicht wenigstens kurz ihre Überlegungen hierzu nannte, sondern sich lediglich darauf beschränkte, auf zwei Bundesgerichtsentscheide zu verweisen, ohne jedoch die darin aufgestellten Kriterien im konkreten Fall zu prüfen und anzuwenden, verletzte sie ihre Begründungspflicht und mithin das rechtliche Gehör des Beschwerdeführers.

2.3.3. Trotz der ungenügenden Begründung war der Beschwerdeführer in der Lage, den Entscheid der Vorinstanz im hier umstrittenen Punkt beim Verwaltungsgericht sachgerecht anzufechten. Sodann konnte er sich auch im vorliegenden Beschwerdeverfahren vollumfänglich zur Streitsache äussern. Aus der Heilung des Begründungsmangels im vorliegenden Verfahren erwächst dem Beschwerdeführer kein Nachteil. Dies gilt auch unter Berücksichtigung der Tatsache, dass er im Rekurs- und Beschwerdeverfahren den Antrag auf Parteientschädigung nicht bezifferte, sondern sich die Bezifferung im weiteren Verlauf des vorinstanzlichen Verfahrens ausdrücklich vorbehielt (act. 8/1 S. 26). Dies konnte er im vorliegenden Verfahren nachholen. Folglich

ist die Gehörsverletzung aus prozessökonomischen Gründen zu heilen. 3. Entschädigung

3.1. Anspruch bei Gegenstandslosigkeit Im Rechtsmittelverfahren betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern wird die ausser- amtliche Entschädigung den am Verfahren Beteiligten nach Obsiegen und Unterliegen auf- erlegt (Art. 98bis VRP). Als unterliegend gilt grundsätzlich auch jene Partei, welche die Ge- genstandslosigkeit des Verfahrens verursacht hat, soweit der Grund für das Gegenstands- loswerden des Prozesses dem Verhalten dieser Partei zuzuschreiben ist. Ansonsten ist auf den mutmasslichen Prozessausgang abzustellen (vgl. namentlich VerwGE 2021/176 vom 22. November 2021 E. 4.1 und B 2021/171 vom 15. Dezember 2022 E. 2.2). Für den Bereich der direkten Bundessteuer ist die Verlegung der Kosten- und Entschädi- gungsfolgen im Verfahren vor der Verwaltungsrekurskommission wie auch dem Verwal- tungsgericht bundesrechtlich geregelt (Art. 144 und 145 Abs. 2 DBG). Die Beschwer- deinstanz kann der ganz oder teilweise obsiegenden Partei von Amtes wegen oder auf Begehren eine Entschädigung für ihr erwachsene Kosten zusprechen (Art. 144 Abs. 4 DBG in Verbindung mit Art. 64 Abs. 1 des Bundesgesetzes über das Verwaltungsverfahren, SR 172.021, VwVG). Die als «Kann»-Bestimmung formulierte Regelung wird praxismässig als «Muss»-Vorschrift verstanden. Es besteht somit ein Anspruch auf Parteientschädigung, wenn die entsprechenden gesetzlichen Voraussetzungen erfüllt sind (grundlegend bereits BGE 98 Ib 506 E. 1; vgl. etwa BGer 2C_172/2016 vom 16. August 2016 E. 4.2). Bei B 2024/127 8/15 Gegenstandslosigkeit sind auch hier die Kosten in erster Linie jener Partei aufzuerlegen, welche die Gegenstandslosigkeit verursacht hat (vgl. RICHNER/FREI/KAUFMANN/ROHNER, Handkommentar zum DBG, 4. Aufl. 2023, N 9 zu Art. 144 DBG). Der Beschwerdegegner hat seine Einspracheentscheide vom 20. Oktober 2023, gegen wel- che der Beschwerdeführer am 27. November 2023 bei der Vorinstanz Rechtsmittel ergriffen hatte, am 16. Mai 2024 zwecks Neuprüfung (Gewährung rechtliches Gehör, Edition der vollständigen Akten und Einsicht in die Akten) widerrufen. Damit sind allfällige Parteikosten des Beschwerdeführers, soweit die weiteren Voraussetzungen erfüllt sind, von ihm zu ent- schädigen.

3.2. Rechtsgrundlagen Bei den ausseramtlichen Kosten sind in Anlehnung an den zivilprozessualen Parteientschä- digungsbegriff drei unterschiedliche Aufwandsarten zu unterscheiden: der Ersatz notwen- diger Auslagen, die Kosten der berufsmässigen Vertretung und in begründeten Fällen eine angemessene Umtriebsentschädigung für nicht berufsmässig vertretene Parteien (Art. 98ter VRP in Verbindung mit Art. 95 Abs. 3 lit. a-c der Zivilprozessordnung; SR 272, ZPO). Die Regeln der ZPO sind gemäss Art. 98ter VRP sachgemäss anzuwenden. Dabei muss den Besonderheiten des öffentlichen Verfahrensrechts Rechnung getragen werden (A. LINDER, in: Rizvi/Schindler/Cavelti [Hrsg.], Gesetz über die Verwaltungsrechtspflege, Praxiskom- mentar, 2020, N 3 zu Art. 98ter VRP). Die Beschwerdeinstanz kann der ganz oder teilweise obsiegenden Partei von Amtes wegen für ihr erwachsene notwendige und verhältnismässig hohe Kosten eine Entschädigung zu- sprechen (Art. 64 Abs. 1 VwVG). Auch diese Parteientschädigung umfasst die Kosten der Vertretung sowie allfällige weitere Auslagen der Partei, wobei unnötiger Aufwand nicht ent- schädigt wird (vgl. Art. 8 Abs. 2 und 5 der Verordnung über Kosten und Entschädigungen im Verwaltungsverfahren, SR 172.041.0; vgl. BGer 2A.468/2005 vom 7. April 2006 E. 3.1).

3.3. Vertretung 3.3.1. Dem (grundsätzlich; vgl. dazu allerdings nachfolgend E. 3.3.3) nicht anwaltlich vertretenen Beschwerdeführer steht kein Anspruch auf Ersatz von Vertretungskosten im Sinn von Art. 95 Abs. 3 lit. b ZPO zu (vgl. beispielsweise VerwGE B 2022/67 vom 17. Juni 2022). Entsprechendes gilt auch für das Recht zur direkten Bundessteuer (vgl. BGer 2C_152/2020

vom 18. Juni 2020 E. 7.3.2). B 2024/127 9/15

3.3.2. Der Beschwerdeführer verlangte die Entschädigung für entstandene Anwaltskosten von insgesamt CHF 2'046.25 (zwei Rechnungen von CHF 1'346.25, act. 3/4, und CHF 700, act. 3/6). Er hat gemäss eigenen Angaben (act. 1 Rz. 7.1) die at ag Rechtsanwälte mit einer Einschätzung der Rekurs- und Beschwerdeaussichten beauftragt, nachdem er die Einspracheentscheide des Beschwerdegegners erhalten hatte. Dieser anwaltliche Beizug vor Einleitung des Rekurs- und Beschwerdeverfahrens, für den die erste Rechnung über CHF 1'346.25 anfiel, diente dazu, den Beschwerdeführer über die Prozesschancen eines allfälligen Rekurses bzw. einer allfälligen Beschwerde gegen die Einspracheentscheide aufzuklären. Er umfasste nicht die Vertretung des Beschwerdeführers durch die mandatierten Rechtsanwälte im Rechtsmittelverfahren. Vielmehr hat der Beschwerdeführer das vorinstanzliche Verfahren mit Rekurs bzw. Beschwerde vom 27. November 2023 selbständig eingeleitet und während der ganzen Verfahrensdauer weitgehend selbst geführt. Damit ist von einer vorprozessualen Rechtsberatung zwecks Einschätzung der Rechtsmittelchancen auszugehen (vgl. in diesem Sinne auch BGE 121 I 321 E. 2b betreffend ausserprozessuale Rechtsberatung parallel zu einem laufenden Gerichtsverfahren). Die dadurch entstandenen Kosten von CHF 1'346.25 stellen daher keine berufsmässigen Vertretungskosten dar (siehe zu dieser Rechnung auch unten E. 3.4.1).

3.3.3. Für den anwaltlichen Beizug im vorinstanzlichen Rekurs- und Beschwerdeverfahren verlangt der Beschwerdeführer zudem eine Parteientschädigung von CHF 700. Aus den Akten geht hervor, dass hier die Mandatierung der at ag Rechtsanwälte ausschliesslich zwecks Bestellung der Akten des Rekurs- und Beschwerdeverfahrens bei der Vorinstanz erfolgte. Dabei sind die beauftragten und mit Prozessvollmacht (act. 8/12) legitimierten Rechtsanwälte im Rechtsmittelverfahren als Vertreter des Beschwerdeführers aufgetreten und haben für ihn eine prozessuale Handlung vorgenommen. Sie haben bei der Vorinstanz ein Gesuch um Zustellung der Verfahrensakten (act. 8/11) gestellt, die Akten kopiert, dem Beschwerdeführer zugestellt (vgl. act. 3/3) und schliesslich der Vorinstanz – mit dem Hinweis auf die sofortige Beendigung des Mandats – retourniert (act. 8/18). Ab diesem Zeitpunkt hat der Beschwerdeführer seine Interessen im vorinstanzlichen Verfahren wieder selbst vertreten. Dieses Vorgehen zeigt, dass die Mandatierung der at ag Rechtsanwälte lediglich der Bequemlichkeit halber erfolgte; dadurch musste der Beschwerdeführer die Akten nicht vor Ort bei der Vorinstanz einsehen. Weshalb ihm dies nicht möglich oder zumutbar gewesen wäre, legt er nicht dar. Die Notwendigkeit der anwaltlichen Vertretung im vorinstanzlichen Verfahren ist damit weder dargetan noch ersichtlich (zur Stellung des Beschwerdeführers als private bzw. nicht rechtsvertretene Partei, der praxisgemäss keine Akten herausgegeben B 2024/127 10/15

werden, vgl. etwa BGer 9C_522/2024 vom 30. Januar 2025 E. 4 mit weiteren Hinweisen). Auch dafür ist der Beschwerdeführer folglich nicht zu entschädigen.

3.3.4. Ein Anspruch des Beschwerdeführers auf Parteientschädigung besteht damit mangels professioneller Vertretung des Beschwerdeführers im vorinstanzlichen Rechtsmittelverfahren bzw. mangels Notwendigkeit derselben von Anfang an nicht (vgl. BGer 2C_152/2020 vom 18. Juni 2020 E. 7.3.2).

3.4. Beratung, Zeitaufwand, Porti und Kopien

3.4.1. Beratung Führt eine Partei einen Prozess in eigener Sache, wird nur ausnahmsweise eine Entschädigung zugesprochen, was auch dann gilt, wenn ein Rechtsanwalt in eigener Sache auftritt (namentlich VerwGE B 2024/117 vom 4. Juli 2024 E. 5.2, B 2020/112 vom 12. Juni 2020 E. 2; BGE 144 V 250 E. 8.2, 125 II 518 E. 5b). Nicht ersatzfähig sind insbesondere die

Kosten für die Unterstützung durch Dritte, wenn diese Unterstützung nicht eine berufsmässige Vertretung darstellt (BGer 4A_233/2017 vom 28. September 2017 E. 4.5). Kosten für Parteigutachten oder spezialisierte Beratungen können ausnahmsweise in Betracht fallen, wenn sich ein Verfahren als schwierig und die Arbeit der beigezogenen Fachperson als nützlich erweist (BGer 2A.191/2005 vom 2. September 2005 E. 5.2). Sie sind als notwendige Auslagen zuzulassen, soweit sie für eine Partei zur Prozessführung unabdingbar sind (z.B. M. GRÜTTER, in: Brunner/Schwander/Vischer [Hrsg.], Schweizerische Zivilprozessordnung [ZPO], Kommentar, 3. Aufl. 2025, N 20 zu Art. 95 ZPO). Zu den ersatzfähigen notwendigen Auslagen können auch vorprozessuale Auslagen gehören, wenn sie unmittelbar der Vorbereitung des Prozesses dienen und notwendig sind (HOFMANN/BAECKERT, in: Spühler/Tenchio/Infanger [Hrsg.], Schweizerische Zivilprozessordnung, Basler Kommentar, 4. Aufl. 2024, N 42 zu Art. 95 ZPO; vgl. auch SCHMID/JENT-SØRENSEN, in: Oberhammer/Do mej/ Haas [Hrsg.], Schweizerische Zivilprozessordnung [ZPO], Kurzkommentar, 3. Aufl. 2021, N 17 zu Art. 95 ZPO; beide mit Beispielen aus der Rechtsprechung). Die vorprozessualen Beratungskosten von CHF 1'346.25 können auch nicht im Rahmen einer Umtriebsentschädigung oder als Ersatz notwendiger Auslagen abgegolten werden. Die at ag Rechtsanwälte hat den Beschwerdeführer bei der Einschätzung seiner Prozesschancen beraten. Dabei handelt es sich nicht um eine fachspezifische, sondern um eine allgemeine steuerrechtliche Beratung. Soweit eine solche Beratung nicht zur Erhebung eines Rechtsmittels führt, fällt der Kostenersatz von vornherein nicht in Betracht. Dass sie für die Rechtsmittelerhebung unerlässlich gewesen wären, begründet der Beschwerdeführer nicht substantiiert und dies ist auch aus den Akten nicht ersichtlich. Im Vergleich mit anderen Steuerpflichtigen verfügt der Beschwerdeführer als Inhaber des Anwaltspatents selbst B 2024/127 11/15 über Kenntnisse im Steuerrecht sowie Verfahrensrecht und ist als promovierter Jurist auch mit juristischer Recherche und Argumentationsweise besser vertraut als der durchschnittliche Steuerpflichtige. So zeigen denn beispielsweise die Akten des Einspracheverfahrens, insbesondere sein ausführliches, schriftlich festgehaltenes Plädoyer für die mündliche Einspracheverhandlung vom 12. September 2023 (act. 8/7/1.11), dass er sich selbst in die einschlägige Materie vertieft hatte. Welche neuen unerlässlichen Erkenntnisse er durch die Beratung durch die at ag Rechtsanwälte gewonnen hätte bzw. dass diese objektiv nötig gewesen wäre, ist damit nicht hinreichend ersichtlich.

3.4.2. Zeitaufwand

Mit der Umtriebsentschädigung soll nach den Materialien zur ZPO in erster Linie für den Verdienstausfall einer selbstständig erwerbenden Person ein gewisser Ausgleich geschaffen werden (Botschaft ZPO, BBl 2006 7221, 7293). Es geht mithin um den eigenen Aufwand der Partei, die den Prozess selbst führt. Nicht darunter fallen Konstellationen, in welchen die Partei ihren Prozess gegen aussen selbst führt, sich aber intern beraten oder etwa beim Abfassen einer Rechtsschrift unterstützen lässt (BGer 4A_233/2017 vom 28. September 2017 E. 4.5; 4A_436/2023 vom 6. Dezember 2023 E. 4.1; vgl. allerdings auch BGer 4A_192/2016 vom 22. Juni 2016 E. 8.2, wo eine Umtriebsentschädigung zugesprochen wurde, als eine Partei durch eine bei ihr angestellte Rechtsanwältin prozessierte). Der reine Zeitaufwand einer Partei selbst wird in der Regel nicht entschädigt (vgl. M. BEUSCH, in: Auer/Müller/Schindler [Hrsg.], Kommentar VwVG, 2. Aufl. 2019, N 16 zu Art. 64 VwVG). Eine Entschädigung wird ausnahmsweise zugesprochen, wenn es sich um eine komplexe Sache mit hohem Streitwert handelt und die Interessenwahrung einen hohen Arbeitsaufwand notwendig macht, der den Rahmen dessen überschreitet, was der Einzelne üblicher- und zumutbarerweise nebenbei zur Besorgung der persönlichen

Angelegenheiten auf sich zu nehmen hat (vgl. BGer 2C_807/2008 vom 19. Juni 2009 E. 4.3 mit Hinweis auf BGE 125 II 518 E. 5b). Für den Verdienstausfall beträgt in der verwaltungsverfahrensrechtlichen Praxis die Mindestlimite einen Tagesverdienst, wobei er nur ersetzt wird, wenn die Partei in bescheidenen finanziellen Verhältnissen lebt (vgl. L. MÜLLER, in: Waldmann/Krauskopf [Hrsg.], Praxiskommentar Verwaltungsverfahrensgesetz, 3. Aufl. 2023, N 38 zu Art. 64 VwVG mit Hinweis auf die entsprechenden konkretisierenden Rechtsgrundlagen für das Verwaltungsverfahren und das Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht). Ob es sich bei der dem vorinstanzlichen Verfahren zugrunde liegenden Angelegenheit um eine komplizierte Sache handelt, deren Besorgung über das dem Einzelnen üblicherweise zur Besorgung der persönlichen Steuerangelegenheiten Zumutbare hinaus geht, erscheint zumindest fraglich, zumal der Beschwerdeführer – worauf bereits hingewiesen wurde – im Vergleich mit dem durchschnittlichen Steuerpflichtigen mit der Wahrung rechtlicher B 2024/127 12/15

Interessen aufgrund seiner Ausbildung und Berufstätigkeit wesentlich besser vertraut ist. Auch von einem entsprechenden hohen Streitwert dürfte kaum auszugehen sein: Dieser lag mit Blick auf die Gesamtsteuerbelastung (von CHF 27'578.05 gemäss den Veranlagungen) und die vor der Vorinstanz gestellten Anträge (insbesondere steuerbares Einkommen von jeweils CHF 73'200 anstatt der veranlagten CHF 127'000 bei der Kantons- und Gemeindesteuer bzw. CHF 132'600 bei der direkten Bundessteuer) jedenfalls klar unter CHF 20'000. Bezüglich beider Punkte erübrigen sich aber eingehende Erwägungen. Denn nicht nachzuweisen vermag der Beschwerdeführer jedenfalls, dass er in seiner erwerblichen Betätigung wegen des – gerechtfertigten – Aufwands zur Geltendmachung seiner Rechtsposition während einiger Zeit erheblich beeinträchtigt gewesen wäre (vgl. auch BGer 4A_355/2013 vom 22. Oktober 2013 E. 4.2, wonach der blosser Hinweis auf ein komplexes und zeitaufwendiges Verfahren nicht gleichzeitig die Behauptung beinhaltet, einer Partei seien besondere Umtriebe und daher ersatzfähige Kosten entstanden, kein substantiiertes Vorbringen für die Begründung einer verlangten Umtriebsentschädigung bilde). Damit ist nicht von einem Arbeitsaufwand auszugehen, der den Rahmen dessen übersteigt, was der Einzelne üblicher- und zumutbarerweise nebenbei zur Besorgung seiner persönlichen Angelegenheiten auf sich zu nehmen hat und eine Entschädigung des Zeitaufwands rechtfertigen könnte.

3.4.3. Porti und Kopien Spesen werden als notwendig anerkannte Auslagen der Partei praxisgemäss nur dann ersetzt, wenn sie mehr als CHF 100 betragen (MÜLLER, a.a.O., N 38 zu Art. 64 VwVG mit Hinweis auf die entsprechenden konkretisierenden Rechtsgrundlagen für das Verwaltungsverfahren und das Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht). Darunter fallen allerdings lediglich die tatsächlichen Auslagen für unumgänglichen Aufwand. Der Beschwerdeführer macht Kosten für Porti und Kopien geltend. Die Porti (CHF 63.30 gemäss Aufstellung in Ziff. 8.1 der Beschwerde) waren unumgänglich und fielen tatsächlich an. Für die Bemessung der Kopierkosten von CHF 173.40 stützt sich der Beschwerdeführer auf den Ansatz von 30 Rappen je Kopie oder Scan gemäss Art. 28 Abs. 2 lit. a der Honorarordnung (sGS 963.75, HonO). Dieser Ansatz legt fest, was ein Rechtsanwalt im Rahmen seiner berufsmässigen Tätigkeit als Vertreter gegenüber Mandanten verrechnen darf. Der Betrag umfasst auch einen Anteil an den Aufwendungen für Personal und Büroinfrastruktur. Es handelt sich dabei um eine kalkulatorische Grösse und nicht um tatsächlich angefallene Kosten. Die Benutzung der privaten Infrastruktur zur Erstellung und zum Drucken von Eingaben und Doppeln führt demgegenüber nur zu geringfügigen zusätzlichen Kosten für Papier und Toner oder Tinte.

B 2024/127 13/15

Die im Rechtsmittelverfahren vor der Vorinstanz angefallenen Aufwendungen des Beschwerdeführers für Porti und Kopien gehen damit nicht über das hinaus, was der Einzelne zur Besorgung der persönlichen Angelegenheiten auf sich zu nehmen hat. 4. Zusammenfassung Zusammengefasst ergibt sich, dass die Vorinstanz dem Anspruch des Beschwerdeführers auf das rechtliche Gehör nicht ausreichend Rechnung getragen hat. In der Sache ist die Beschwerde dennoch abzuweisen, weil die Vorinstanz den Beschwerdeführer für die Rechtsmittelverfahren zu Recht nicht entschädigt hat. Dispositivziffer 3 des vorinstanzlichen Entscheids ist nicht zu beanstanden. 5. Kosten 5.1. In verwaltungsgerichtlichen Streitigkeiten hat jener Beteiligte die Kosten zu tragen, dessen Begehren ganz oder teilweise abgewiesen werden (Art. 95 Abs. 1 VRP; vgl. Art. 145 Abs. 2 in Verbindung mit Art. 144 Abs. 1 DBG). Die Rüge der Verletzung des rechtlichen Gehörs erwies sich als begründet, in der Sache indessen sind die Beschwerden abzuweisen. Dementsprechend sind die amtlichen Kosten dem Beschwerdeführer und dem Staat grundsätzlich je zur Hälfte aufzuerlegen, wobei angesichts des Umstandes, dass das rechtliche Gehör nicht durch den Beschwerdegegner verletzt wurde, auf die Erhebung beim Letzteren zu verzichten ist (Art. 97 VRP). Mit der Entscheidunggebühr wird der Aufwand des Gerichts als Pauschale abgegolten (Art. 4 Abs. 1 der Gerichtskostenverordnung, sGS 941.12, GKV). Vorliegend erscheint eine Entscheidunggebühr von insgesamt CHF 1'500 angemessen (CHF 1'000 für das Verfahren B 2024/127 und CHF 500 für das Verfahren B 2024/128; Art. 4 Abs. 2 GKV bzw. Art. 144 Abs. 5 DBG in Verbindung mit Art. 7 Ziff. 222 GKV). Die vom Beschwerdeführer zu tragenden Anteile von CHF 500 (B 2024/127) und von CHF 250 (B 2024/128) sind mit den von ihm geleisteten Kostenvorschüssen von zusammen CHF 2'000 gedeckt. CHF 1'250 sind ihm zurückzuerstatten. 5.2. Der Beschwerdeführer obsiegt nicht mehrheitlich und hat die Angelegenheit selbst geführt. Ausseramtliche Kosten sind deshalb nicht zu entschädigen (Art. 98bis VRP; Art. 144 Abs. 4 DBG in Verbindung mit Art. 64 Abs. 1-3 VwVG; vgl. auch VerwGE B 2024/114 vom 30. Januar 2025 E. 6.4.1). Auch der Beschwerdegegner und die Beschwerdebeteiligte sind nicht ausseramtlich zu entschädigen (vgl. VerwGE B 2024/37 vom 24. September 2024 E. 6.2). B 2024/127 14/15

Demnach erkennt das Verwaltungsgericht auf dem Zirkulationsweg zu Recht: 1. Die Beschwerdeverfahren B 2024/127 und B 2024/128 werden vereinigt. 2. Die Beschwerde im Verfahren B 2024/127 wird abgewiesen. 3. Die Beschwerde im Verfahren B 2024/128 wird abgewiesen. 4. Der Beschwerdeführer trägt die amtlichen Kosten im Anteil von CHF 750 (CHF 500 für das Verfahren B 2024/127 und CHF 250 für das Verfahren B 2024/128); diese sind mit dem von ihm geleisteten Kostenvorschuss von CHF 2'000 gedeckt, CHF 1'250 werden ihm zurückerstattet. Auf die Kostenerhebung beim Staat wird verzichtet. 5. Ausseramtliche Kosten werden nicht entschädigt. B 2024/127 15/15

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