

## Rekursverfahren

### Parteientschädigung

#### **Entscheid der Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt Nr. 61/2000 vom 30. November 2000**

*Nach altem Steuerrecht hat die im Verfahren vor Rekurskommission obsiegende Partei keinen Anspruch auf Parteientschädigung, wenn sie nicht durch einen frei praktizierenden, sondern durch einen im Anstellungsverhältnis stehenden Anwalt vertreten wird. Nach neuem Steuergesetz besteht kein Anwaltszwang mehr: eine Parteientschädigung kann zugesprochen werden, auch wenn der Vertreter keine Anwaltsbewilligung besitzt.*

#### *I. Sachverhalt*

1. Mangels Abgabe der Steuererklärung pro 1997 ist die Rekurrentin nach erfolgloser zweimaliger Mahnung am 10. Dezember 1998 amtlich eingeschätzt worden. Die amtliche Einschätzung zu den kantonalen Steuern pro 1997 ist der Rekurrentin mit Einschreiben vom 10. Dezember 1998 zugestellt, jedoch am 14. Dezember 1998 wieder an die Steuerverwaltung retourniert worden.

2. Gegen die amtliche Einschätzung erhob die Vertreterin der Rekurrentin mit Schreiben vom 25. März 1999 Einsprache und reichte gleichzeitig die Steuererklärung für die Steuerperiode pro 1997 ein. Wegen Nichteinhaltung der Rechtsmittelfrist trat die Steuerverwaltung jedoch mit Formularentscheid vom 14. April 1999 nicht auf die Einsprache ein.

3. Dagegen richtet sich der vorliegende Rekurs vom 14. Mai 1999, welcher innert erstreckter Frist am 30. Juni 1999 begründet worden ist. Darin beantragt die Vertreterin der Rekurrentin, den Nichteintretensentscheid der Steuerverwaltung vom 14. April 1999 aufzuheben und die Rekurrentin für die Steuerperiode 1997 gemäss der am 25. März 1999 eingereichten Steuererklärung zu veranlagern. Des Weiteren seien die ordentlichen und die ausserordentlichen Kosten der Steuerverwaltung aufzuerlegen. Zur Begründung führt die Vertreterin der Rekurrentin unter anderem aus, dass die amtliche Einschätzung (wie im Übrigen auch schon die zweite Mahnung zur Einreichung der Steuererklärung) der Rekurrentin infolge eines Fehlers bei der Post erst am 15. März 1999 zugestellt worden sei und dass ihr aus dieser «mangelhaften» Eröffnung kein Rechtsnachteil entstehen dürfe.

4. In ihrer Vernehmlassung vom 8. Juli 1999 beantragt die Steuerverwaltung, den Rekurs aufgrund der Ausführungen der Vertreterin der Rekurrentin und der eingereichten Unterlagen bezüglich der Aufhebung des Einspracheentscheides und der Veranlagung der Rekurrentin gemäss der am 25. März 1999 eingereichten Steuer-

erklärung gutzuheissen, bezüglich der Zusprechung einer Parteientschädigung und der Übernahme der Verfahrenskosten hingegen abzuweisen. Ihre Begründung ergibt sich, soweit erforderlich, aus den nachfolgenden Erwägungen.

5. Was das Ausrichten einer Parteientschädigung und das Tragen der Verfahrenskosten betrifft, so halten sowohl die Vertreterin der Rekurrentin in ihrer Replik vom 30. Juni/13. September 1999 als auch die Steuerverwaltung in ihrer Duplik vom 22. September 1999 an ihren Standpunkten fest. Auf die darin vorgebrachten Argumente wird, soweit erforderlich, ebenfalls in den nachstehenden Erwägungen eingegangen.

6. Eine mündliche Verhandlung hat nicht stattgefunden.

7. Am 19. April 2000 teilte die Vertreterin der Rekurrentin der Steuerrekurskommission mit, dass sie das Mandat niederlege.

## *II. Entscheidungsgründe*

1. Die Rekurrentin beantragt, die im Zusammenhang mit dem Rekursverfahren zu den kantonalen Steuern pro 1997 entstandenen ordentlichen und die ausserordentlichen Kosten der Steuerverwaltung aufzuerlegen.

Fest steht, dass sich die Steuerverwaltung in ihrer Vernehmlassung bereit erklärt hat, den Einspracheentscheid vom 14. April 1999 betreffend den kantonalen Steuern pro 1997 in Wiedererwägung zu ziehen und auf die Einsprache einzutreten. Strittig ist im vorliegenden Fall somit einzig noch, ob der Rekurrentin eine Parteientschädigung auszurichten ist und ob sie die Verfahrenskosten zu tragen hat.

2. Wie heute bereits im Verfahren zur direkten Bundessteuer, so gilt ab dem 1. Januar 2001 auch für das kantonale Rekursverfahren, dass sich ein Steuerpflichtiger von jeder handlungsfähigen und in bürgerlichen Ehren stehenden Person vertreten lassen kann (vgl. § 146 des neuen Steuergesetzes vom 12. April 2000). Unter Verweis auf diese Bestimmung sieht das neue Steuergesetz in § 170 Abs. 3 denn auch generell vor, dass der teilweise oder ganz obsiegenden Partei für die notwendigen Kosten eine Parteientschädigung zugesprochen werden kann. Aufgrund des fallenden Anwaltszwanges werden in Zukunft also auch Personen, die sich vor der Kommission nicht anwaltlich vertreten lassen, die Möglichkeit haben, eine Parteientschädigung zu beantragen und zu erhalten. Von dieser «Liberalisierung» kann die Rekurrentin in casu jedoch nicht profitieren. Denn der vorliegende Sachverhalt hat sich abschliessend vor dem Inkrafttreten des neuen Steuergesetzes ereignet. Die Frage, ob der Rekurrentin eine Parteientschädigung zugesprochen werden kann und ob sie die Verfahrenskosten zu tragen habe, ist somit also noch nach den Verfahrensbestimmungen des alten Steuergesetzes vom 22. Dezember 1949 zu beurteilen.

3. a) Gemäss § 29 Abs. 3 des baselstädtischen Gesetzes über die direkten Steuern vom 22. Dezember 1949 (StG) richtet sich das Verfahren vor der Steuerrekurskommission – unter Vorbehalt entgegenstehender Bestimmungen im Steuergesetz – nach den Vorschriften über das Verwaltungsverfahren.

b) Im Gegensatz zu den Verfahrensvorschriften des Gesetzes über die Organisation des Regierungsrates und der Verwaltung des Kantons Basel-Stadt (Organisationsgesetz) bestimmt § 30 Abs. 1 StG, dass für die Vertretung der Rekurrenten vor der Steuerrekurskommission die Grundsätze der Vertretung vor Gericht gelten. § 32 Abs. 2 StG regelt weiter, dass sich die Auferlegung von Gebühren und die Zuspreechung einer Parteientschädigung nach den Vorschriften über die Verwaltungsgebühren richten.

c) § 6 des Gesetzes über die Verwaltungsgebühren vom 9. März 1972 (Verwaltungsgebührengesetz) führt unter anderem aus, dass einem «Beschwerdeführer» im Falle des vollständigen Unterliegens seines Standpunktes die amtlichen Kosten bestehend aus einer Spruchgebühr und allfälligen Auslagen ganz oder teilweise auferlegt werden kann. Die Höhe der Spruchgebühr ergibt sich aus den §§ 11 lit. b und 12 der Verordnung zum Gesetz über die Verwaltungsgebühren (Verwaltungsgebührenverordnung). So legt § 11 Verwaltungsgebührenverordnung fest, dass die Spruchgebühr für Entscheide des Regierungsrates und ihm gleichgestellter Instanzen, worunter auch die Steuerrekurskommission fällt, Fr. 50.– bis Fr. 1'750.–, in besonderen Fällen bis Fr. 3'500.– beträgt. § 12 Verwaltungsgebührenverordnung sieht zudem vor, dass unter bestimmten Voraussetzungen zur ordentlichen Gebühr gemäss § 11 Verwaltungsgebührenverordnung ein Zuschlag erhoben werden kann. Die Spruchgebühr beträgt dann im Falle von § 11 lit. b Verwaltungsgebührenverordnung bis Fr. 7'000.–.

d) Nach § 7 Verwaltungsgebührengesetz kann dem ganz oder teilweise obsiegenden «Beschwerdeführer», dem Anwaltskosten entstanden sind, sofern es sich nicht um einen offensichtlichen Bagatellfall handelt, eine angemessene Parteientschädigung zugesprochen werden. Was die Höhe der Parteientschädigung betrifft, so führt § 13 Abs. 1 Verwaltungsgebührenverordnung ergänzend aus, dass eine Parteientschädigung grundsätzlich im Rahmen von § 11 Verwaltungsgebührenverordnung zuzuerkennen ist. Rechtfertigen es der Streitwert oder der Umfang der Streitsache oder stehen wesentliche Vermögensinteressen auf dem Spiele, kann eine Parteientschädigung aber auch im Rahmen von § 12 Abs. 2 Verwaltungsgebührenverordnung, also bis Fr. 7'000.–, festgesetzt werden (§ 13 Abs. 2 Verwaltungsgebührenverordnung). Schliesslich sieht § 13 Abs. 3 Verwaltungsgebührenverordnung vor, dass dem obsiegenden «Beschwerdeführer» die Anwaltskosten in vollem Umfange zugesprochen werden, wenn es sich um einen Entscheid von erheblicher Tragweite handelt oder grobe Verfahrensfehler oder offensichtliche Rechtsverletzungen vorliegen.

4. a) Zur Begründung ihres Antrages um Ausfällung einer Parteientschädigung führt die Rekurrentin zunächst aus, dass sie mit ihren Rechtsbehörden in materieller

Hinsicht vollständig durchgedrungen sei und dass ihre Vertreterin das Mandat als frei berufliche Advokatin wahrgenommen habe. Sie habe ihre Vertreterin zwar zunächst im Rahmen ihres Anstellungsverhältnisses bei der X. AG mit der Wahrung ihrer Interessen beauftragt. Auf ihren Wunsch hin sei das Mandat dann allerdings auf ihre Vertreterin persönlich übertragen worden.

Selbst für den Fall, dass die Steuerrekurskommission zum Schluss komme, die Übernahme des vorliegenden Mandats sei nicht im Zusammenhang mit der frei beruflichen Tätigkeit ihrer Vertreterin erfolgt, wäre es falsch, wenn sie (als Rekurrentin) die Parteikosten zu tragen hätte. So halte die unterschiedliche Behandlung von freiberuflich tätigen und bei Banken, Versicherungen angestellten Anwälten nicht vor dem verfassungsmässigen Gleichbehandlungsgrundsatz stand. Es könne einer Advokatin nicht verwehrt sein, neben der lohnabhängigen Arbeit teilzeitlich auch noch als frei praktizierende Advokatin tätig zu sein. Gewahrt werden müssten dabei die Standesregeln, insbesondere der Unabhängigkeitsgrundsatz. Dieser würde indes nicht verletzt, wenn sich die Funktion der angestellten Anwältin auf die Beratung und Vertretung von Klienten beschränke und keine Eigeninteressen des Arbeitgebers im Spiel stehen würden. Richtig sei, dass ihre Vertreterin in einem Anstellungsverhältnis zur X. AG stehe. Sie sei in der Abteilung Financial Planning tätig und berate natürliche Personen hauptsächlich im Bereich Steuern, aber auch in Vorsorgefragen sowie in allen Belangen der Vermögensnachfolge (insbesondere Ehegüter-, Erb- und Sachenrecht). Hierbei stehe ausschliesslich das Interesse der Klientin im Vordergrund. Eigeninteressen der X. AG könnten und würden keinen Einfluss in die Beratung finden. Die Unabhängigkeit, wie auch die anwaltliche Schweigepflicht, würden demnach auch im Rahmen des Anstellungsverhältnisses vollumfänglich gewahrt. Die im Financial Planning tätigen Anwälte hätten – wie die freiberuflich tätigen Anwälte – eine Fachprüfung über ihre Fähigkeiten abgelegt und unterständen den besonderen Standesregeln und gesetzlichen Pflichten. Die Honorierung erfolge – genau gleich wie bei den selbständigen Anwälten – im Stundenaufwand auf Rechnung des Klienten. Es würden demnach zwei identische Fälle vorliegen und es würde folglich gegen den Gleichbehandlungsgrundsatz verstossen, wenn einem Rekurrenten, je nachdem, ob er sich durch frei oder nicht frei praktizierende Anwälte vertreten lasse, eine Parteientschädigung zugesprochen wird oder nicht. Schliesslich sei darin eine Verletzung der Handels- und Gewerbefreiheit zu erblicken.

b) Demgegenüber vertritt die Steuerverwaltung mit dem Hinweis auf den Verwaltungsgerichtsentscheid vom 23. Oktober 1987 in Sachen G. S.-B. den Standpunkt, dass die Rekurrentin nicht durch einen freiberuflichen Advokaten vertreten sei und demnach keinen Anspruch auf eine Parteientschädigung erheben könne (vgl. Vernehmlassung vom 8. Juli 1999 und Duplik vom 22. September 1999).

5. Soweit die Rekurrentin geltend macht, ihre Vertreterin habe sie als frei berufliche Advokatin vertreten, kann ihr nicht gefolgt werden. Wie sich aus den eingereichten Unterlagen ergibt und wie die Rekurrentin ja auch selber einräumt, hat sie ihre Vertreterin als Angestellte der X. AG mandatiert (vgl. hierzu die Vollmacht und

die Honorarnote, beide datierend vom 4. Mai 1999). Erst mit dem Einreichen der Replik am 30. Juni 1999, also nach Abschluss des materiellen Teils des Verfahrens und erst nachdem das Sekretariat der Steuerrekurskommission die Vertreterin der Rekurrentin mit Schreiben vom 20. Mai 1999 auf die Vertretungsproblematik hingewiesen hatte, trat die Vertreterin der Rekurrentin in eigenem Namen auf (vgl. hierzu die Honorarnote vom 30. Juni 1999). Dabei hat die Vertreterin der Rekurrentin jedoch nach wie vor das Briefpapier ihres Arbeitgebers verwendet und als Zustelladresse das Domizil ihres Arbeitgebers angegeben. Infolgedessen kann nicht davon ausgegangen werden, dass die Vertreterin der Rekurrentin im vorliegenden Fall tatsächlich als frei berufliche Advokatin aufgetreten ist. Letztlich kann diese Frage hier aber offen gelassen werden, ist doch das Problem, ob eine Parteientschädigung auszurichten ist oder nicht – wie noch zu zeigen sein wird – unabhängig davon zu entscheiden, ob die Vertreterin der Rekurrentin als freiberufliche Advokatin oder als angestellte Anwältin aufgetreten ist.

6. a) Nach der noch geltenden Regelung von § 30 StG sind – wie erwähnt – für die Vertretung vor der Steuerrekurskommission die Grundsätze über die Vertretung vor Gericht massgebend. Damit wird auf das baselstädtische Advokaturgesetz verwiesen, das die berufsmässige Vertretung vor den Gerichten des Kantons Basel-Stadt den im Kanton zugelassenen Advokaten vorbehält (vgl. hierzu § 2 des baselstädtischen Advokaturgesetzes vom 15. Oktober 1970, AdvokaturG). Nicht beantwortet wird die Frage, ob aufgrund dieser Bestimmung nur die freiberuflichen oder auch die angestellten Anwälte zur berufsmässigen Vertretung vor den Basler Gerichten berechtigt sind.

b) Ein Blick auf die Rechtsprechung der Steuerrekurskommission und – soweit es sich in Steuersachen schon mit dieser Problematik zu befassen hatte – des Verwaltungsgerichts bringt diesbezüglich ebenfalls keine Klarheit. So lässt sich zwar zunächst feststellen, dass beide Instanzen in konstanter Praxis die in einem Anstellungsverhältnis stehenden Anwälte zur regelmässigen Parteivertretung zulassen. Gleichzeitig ist jedoch festzuhalten, dass sowohl die Steuerrekurskommission als auch das Verwaltungsgericht das Ausrichten einer Parteientschädigung an einen nicht freiberuflich tätigen Advokaten je einmal bejaht und je einmal verneint haben, ohne sich dabei vertiefter mit der Thematik auseinander zu setzen (vgl. betreffend Zusprechung einer Parteientschädigung: VGE vom 31. März 1999 in Sachen Ehegatten K. und R.R.-Z. sowie den StRKE Nr. 17/1996 in Sachen L. H.-Th., C. E.-H. und D. M.-H.; betreffend Verweigerung einer Parteientschädigung: VGE vom 23. Oktober 1987 in Sachen G. S.-B. und den StRKE 81/2000 vom 31. August 2000 in Sachen M. P. V.). Immerhin lässt sich den angeführten Entscheiden entnehmen, dass die Parteientschädigung im einen Fall zugesprochen wurde, weil die Rekurrenten durch einen Anwalt vertreten waren (vgl. VGE vom 31. März 1999 in Sachen Ehegatten K. und R. R.-Z., S. 12), und dass die Parteientschädigung in einem anderen Fall verweigert worden ist, weil der Rekurrent nicht durch einen frei praktizierenden Anwalt vertreten worden ist (vgl. VGE vom 23. Oktober 1987 in Sachen G. S.-B., S. 10).

6. In einigen Kantonen, so zum Beispiel in den Kantonen Thurgau, Schaffhausen oder Zürich, lassen die Gerichte zu, dass die Rechtssuchenden regelmässig von den in einem Anstellungsverhältnis stehenden Anwälten vertreten werden. Demgegenüber vertritt das Obergericht des Kantons Baselland in dieser Frage dezidiert eine andere Auffassung. Seine ablehnende Haltung begründet es insbesondere damit, dass sich die Stellung angestellter Juristen in wesentlichen Punkten von derjenigen eines Advokaten, der einen Mandanten in eigenem Namen und auf eigene Rechnung vertritt, unterscheidet. Als Angestellte würden sie der Weisungspflicht ihrer Vorgesetzten, die in der Regel Nichtinhaber eines Anwaltspatentes sind, unterstehen. Es fehle daher die für die Ausübung des Advokaturberufes erforderliche Unabhängigkeit. Ferner kämen wegen des bestehenden Anstellungsverhältnisses verschiedene dem Anwalt obliegende Pflichten nicht zum Tragen, wie insbesondere das Werbeverbot, die Verpflichtung zur Übernahme von amtlichen Verbeistandungen und Verteidigungen, das unter Umständen eingeschränkte Berufsgeheimnis sowie die Gefahr von Interessenkollisionen. Daraus folge, dass solche angestellten Anwälte eine berufsmässige Parteivertretung nicht übernehmen können und auch für die von ihnen für Klienten ihres Arbeitgebers auf deren Rechnung geführte Mandate keinen Anspruch auf Parteientschädigung haben. Dies gelte auch dann, wenn die angestellten Advokaten die betreffenden Firmenmandate vor Gericht in eigenem Namen vertreten (vgl. Beschluss des Obergerichtes Basel-Landschaft vom 2. November 1992, publ. in BJM 1993, S. 334). Diese Ausführungen vermögen zu überzeugen. Dies umso mehr als das Bundesgericht in einem Entscheid aus dem Jahre 1997 festgestellt hat, dass das Vorliegen einer ausdrücklichen Vereinbarung über die Unabhängigkeit zwischen dem Arbeitgeber und dem angestellten Anwalt an den obigen Ausführungen nichts zu ändern vermag (vgl. BGE 119 I 193 ff.). Berücksichtigt man ferner, dass die im Kanton Basel-Stadt zugelassenen Advokaten gemäss den §§ 11 und 12 AdvokaturG den gleichen Pflichten unterliegen, erscheint es nach Ansicht der erkennenden Instanz als richtig, im vorliegenden Fall keine Parteientschädigung zuzusprechen.

7. Zusammenfassend lässt sich festhalten, dass sich die Rekurrentin vor der Steuerrekurskommission durch eine von der X. AG angestellte Advokatin hat vertreten lassen. Eine angestellte Anwältin ist jedoch nicht zur berufsmässigen Vertretung im Sinne von § 2 AdvokaturG berechtigt. Aus diesem Grunde kann der Rekurrentin keine Parteientschädigung zugesprochen werden. Der Rekurs erweist sich demnach in diesem noch offenen Punkt als unbegründet und ist folglich abzuweisen.

*Demgemäss wird erkannt:*

Der Rekurs wird abgewiesen.