



Fall-Nr.: B 2021/17
Stelle: Verwaltungsgericht
Rubrik: Verwaltungsgericht
Publikationsdatum: 11.05.2021
Entscheiddatum: 12.03.2021

Entscheid Verwaltungsgericht, 12.03.2021

Verfahrensrecht. Ausstand. Art. 30 Abs. 1 BV, Art. 7 Abs. 1 lit. c VRP. Ob eine unzulässige, den Verfahrensausgang vorwegnehmende Vorbefassung eines Richters vorliegt, ist in jedem Einzelfall – anhand aller tatsächlichen und verfahrensrechtlichen Umstände – zu untersuchen. Allein die Tatsache, dass ein Richter in einer anderen Sache derselben Partei bereits früher entschieden oder eine sich stellende Rechtsfrage bereits einmal beurteilt hat, begründet für sich allein noch keinen Anschein der Befangenheit. Eine Voreingenommenheit liegt in der Regel auch dann nicht vor, wenn ein Amtsträger zuvor mit der Steuerveranlagung befasst war und nun das damit im Zusammenhang stehende Steuerhinterziehungsverfahren zu beurteilen hat. Von in strafrechtlichen Angelegenheiten tätigen Richterinnen und Richtern kann erwartet werden, dass sie unzulässige von zulässigen Beweismitteln zu unterscheiden und sich bei der Beweiswürdigung ausschliesslich auf letztere zu stützen vermögen. Abweisung der Beschwerde (Verwaltungsgericht, B 2021/17).

Entscheid vom 12. März 2021

Besetzung

Abteilungspräsident Zürn; Verwaltungsrichterin Bietenharder, Verwaltungsrichter Engeler; Gerichtschreiber Schmid

Verfahrensbeteiligte

S. __ AG,

Beschwerdeführerin,



St.Galler Gerichte

vertreten durch Rechtsanwalt Alexander Prechtel, Freistrasse 80, Postfach, 8032 Zürich,

gegen

Abteilungspräsident der Verwaltungsrekurskommission des Kantons St. Gallen,
Unterstrasse 28, 9001 St. Gallen,

Vorinstanz,

A.__, Richter Verwaltungsrekurskommission, Unterstrasse 28, 9001 St. Gallen,

B.__, Richterin, Unterstrasse 28, 9001 St. Gallen,

Beschwerdegegner,

Gegenstand

Ausstand

Das Verwaltungsgericht stellt fest:

A.

Die S.__ AG mit Sitz in K.__ (bis 30. September 2018 in M.__) bezweckt im Wesentlichen die umfassende Beratungsleistung betriebswirtschaftlicher, steuer- und gesellschaftsrechtlicher Natur sowie für Opfer und Betroffene staatlicher Gewalt- und Machtausübung. Einziges Mitglied des Verwaltungsrates ist R.__. Die Gesellschaft wurde für die Kantonssteuern aufgrund der Jahresabschlüsse per 31. Dezember 2008 bis 2013 jeweils ohne steuerbaren Gewinn und ohne steuerbares Kapital veranlagt.

B.

Mit Schreiben vom 22. Februar 2018 eröffnete das Kantonale Steueramt gegen die S.__ AG ein Untersuchungsverfahren. Es warf ihr vor, in den Jahren 2008 bis 2013 diverse geschäftsmässig nicht begründete Aufwendungen in der Höhe von CHF 143'275 verbucht zu haben. Dabei stützte es sich auf einen Bericht der Abteilung Strafsachen und Untersuchungen der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ASU) gegen R.__ vom 21. August 2017 ab. Mit Strafbefehl vom 25. Februar 2019 sprach das



St.Galler Gerichte

Kantonale Steueramt die S.___ AG der vollendeten Steuerhinterziehung schuldig und büsste sie mit CHF 17'000.

Gegen den Strafbefehl erhob die S.___ AG am 27. März 2019 Einsprache. Das Kantonale Steueramt überwies die Strafsache am 8. April 2019 der Verwaltungsrekurskommission des Kantons St. Gallen (VRK) zur Beurteilung. Am 25. November 2020 wurden die Parteien zur öffentlichen Verhandlung vorgeladen. Mit Schreiben vom 4. Dezember 2020 stellte die Angeklagte ein Ausstandsbegehren gegen die Richter A.___ und B.___. Der Abteilungspräsident der VRK trat darauf mit Zwischenverfügung vom 30. Dezember 2020 nicht ein.

C.

Gegen diese Zwischenverfügung erhob die S.___ AG mit Eingabe vom 18. Januar 2021 Beschwerde mit dem Antrag, die Verfügung sei aufzuheben und die Ausstandsbegehren gegen A.___ und B.___ seien gutzuheissen, unter Kosten- und Entschädigungsfolge. In der Vernehmlassung vom 21. Januar 2021 beantragte die Vorinstanz die Abweisung der Beschwerde, wobei sie auf die Erwägungen in der angefochtenen Verfügung verwies. Die beiden Richter verzichteten auf eine Vernehmlassung. Auf die Vorbringen der Beschwerdeführerin wird, soweit für den Entscheid relevant, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen.

Das Verwaltungsgericht erwägt:

1.

Nach Art. 7^{bis} Abs. 3 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege (sGS 951.1, VRP) kann ein Zwischenentscheid über den Ausstand mit dem in der Hauptsache gegebenen Rechtsmittel angefochten werden. Die sachliche Zuständigkeit des Verwaltungsgerichts (in der Hauptsache) ist gegeben (Art. 59 Abs. 1 VRP). Die Beschwerdeführerin ist zur Beschwerde legitimiert, und die Beschwerdeeingabe vom 18. Januar 2021 entspricht zeitlich, formal und inhaltlich den gesetzlichen Anforderungen (Art. 64 in Verbindung mit Art. 48 Abs. 1 VRP). Auf die Beschwerde ist einzutreten.

2.

2.1.

Gemäss Art. 30 Abs. 1 der Schweizerischen Bundesverfassung (SR 101, BV) sowie



Art. 6 Ziff. 1 der Europäischen Konvention zum Schutze der Menschenrechte und Grundfreiheiten (SR 0.101, EMRK) hat der Einzelne Anspruch darauf, dass seine Sache von einem unparteiischen, unvoreingenommenen und unbefangenen Richter ohne Einwirken sachfremder Umstände entschieden wird. Liegen bei objektiver Betrachtungsweise Gegebenheiten vor, die den Anschein der Befangenheit und die Gefahr der Voreingenommenheit zu begründen vermögen, so ist diese Garantie verletzt (vgl. statt vieler BGE 131 I 24 E. 1.1 mit Hinweisen). Gemäss Art. 7 Abs. 1 lit. c VRP haben Behördenmitglieder dann in den Ausstand zu treten, wenn sie befangen erscheinen. Die Bestimmung von Art. 7 VRP findet auf Mitglieder von Gerichten sachgemässe Anwendung (Art. 64 Abs. 1 und Art. 58 Abs. 1 VRP). Persönliche Befangenheit im Sinn von Art. 7 Abs. 1 lit. c VRP ist anzunehmen, wenn Umstände vorliegen, die geeignet sind, Misstrauen in die Unparteilichkeit eines Richters zu erwecken. Solche Umstände können auch in einem bestimmten persönlichen Verhalten des Richters begründet sein. Es genügen Umstände, die den Anschein der Befangenheit zu begründen vermögen. Dabei kann nicht auf das subjektive Befinden einer Partei abgestellt werden; das Misstrauen in die Unvoreingenommenheit muss vielmehr in objektiver Weise begründet erscheinen (vgl. Entscheide B 2005/213 vom 20. Dezember 2003 und B 2011/71 vom 20. April 2011).

Eine gewisse Besorgnis der Voreingenommenheit und damit Misstrauen in das Gericht kann bei den Parteien immer dann entstehen, wenn einzelne Gerichtspersonen in einem früheren Verfahren mit der konkreten Streitsache schon einmal befasst waren. In einem solchen Fall sogenannter Vorbefassung stellt sich die Frage, ob sich ein Richter durch seine Mitwirkung an früheren Entscheidungen in einzelnen Punkten bereits in einem Mass festgelegt hat, die ihn nicht mehr als unvoreingenommen und dementsprechend das Verfahren als nicht mehr offen erscheinen lassen. Wegen der früheren Mitwirkung kann "Betriebsblindheit" in dem Sinne befürchtet werden, dass der Richter im späteren Verfahren seine Erwartungen in seine Fragen projiziert, die Antworten auf diese Fragen im Sinne seiner Erwartungen interpretiert und vor allem Fragen nicht sieht, die der unbefangene Richter sehen und stellen würde. Ob eine unzulässige, den Verfahrensausgang vorwegnehmende Vorbefassung eines Richters vorliegt, kann nicht generell gesagt werden; es ist vielmehr in jedem Einzelfall – anhand aller tatsächlichen und verfahrensrechtlichen Umstände – zu untersuchen, ob die konkret zu entscheidende Rechtsfrage trotz Vorbefassung als noch offen erscheint (BGE 131 I 113 E. 3.4 mit zahlreichen Hinweisen). Allein die Tatsache, dass ein Richter in einer anderen Sache derselben Partei bereits früher entschieden oder eine sich stellende Rechtsfrage bereits einmal beurteilt hat, begründet für sich allein noch keinen Anschein der Befangenheit (C. Reiter, in: Rizvi/Schindler/Cavelti [Hrsg.], Gesetz über



die Verwaltungsrechtspflege, Praxiskommentar, Zürich/St. Gallen 2020, N 25 zu Art. 7–7^{bis} VRP). Keine Voreingenommenheit liegt sodann in der Regel vor, wenn der Amtsträger schon in einer anderen Sache zuungunsten einer Partei entschieden hat oder wenn ihm zulasten einer Partei prozessuale Fehler unterlaufen sind oder wenn er einen möglicherweise falschen materiellen Entscheid gefällt hat; diese sind in dem dafür vorgesehenen Rechtsmittelverfahren zu korrigieren (Zweifel/Beusch/Casanova/Hunziker, Schweizerisches Steuerverfahrensrecht, 2. Aufl. 2018, S. 90).

2.2.

2.2.1.

Die Beschwerdeführerin rügt im Wesentlichen, sämtliche fraglichen Verfahren stünden im Zusammenhang mit R.___. Grundlage sei stets der ASU-Bericht gegen diesen vom 21. August 2017 gewesen, der in zwei vorgängige von der VRK beurteilte Steuerverfahren Eingang gefunden habe. Im Entscheid vom 20. Juni 2017 zur Veranlagung der Jahre 2010 bis 2012 der Y.___ AG (VRK Verfahren I/1-2016/157, 158) sei A.___ Richter gewesen. Die VRK habe es damals unterlassen, eine materielle Auseinandersetzung mit den vorgetragenen Rügen zur ASU vorzunehmen, sondern habe einfach pauschal auf die Beweiskraft von deren Erhebungen abgestellt. Im Entscheid vom 29. August 2019 zur Steuerpflicht von R.___ in den Jahren 2006 bis 2011 (VRK Verfahren I/1-2018/110, 111) hätten A.___ und B.___ als Richter geamtet. Die VRK sei zum Schluss gekommen, es bestehe keine Veranlassung, die Unabhängigkeit der ASU in Zweifel zu ziehen. Mit Verweis auf diese beiden Entscheide sei bereits heute klar erstellt, dass die Beschwerdegegner sich in Bezug auf die EMRK-Verträglichkeit der Steuerverfahren sowie die Unabhängigkeit der ASU und des Kantonalen Steueramtes eine abschliessende Meinung gebildet hätten. Ohne den ASU-Bericht hätte es sowohl die Verfahren Y.___ AG und R.___ als auch das aktuell hängige Strafverfahren nicht gegeben. Damit sei die zentrale Verfahrenskontamination der ASU überdeutlich nachgewiesen. Theoretisch sei zwar denkbar, dass ein Richter diese Frage im Strafverfahren unterschiedlich beurteile. Dies nehme aber kein Richter gerne hin. Die Verfahren seien bereits vor Beginn der Verhandlung vom 4. März 2021 zum Nachteil der Beschwerdeführerin vorgespurt. Die Beschwerdegegner, welche mit zwei Dritteln die Mehrheit des Spruchkörpers ausmachten, seien daher objektiv betrachtet nicht unbefangen. Darüber hinaus gehe es nicht an, dass dieselben Richter im Verwaltungsverfahren und im Verwaltungsstrafverfahren tätig würden, wo es doch um dieselben Sachfragen gehe. Art. 56 lit. f StPO sei in krasser Weise verletzt. Eine nicht vorbefasste objektive Meinungsbildung sei von Vornherein nicht möglich. Gänzlich unbeachtlich sei der Hinweis der Vorinstanz auf die langjährige Praxis der VRK. Die



VRK müsse sich so organisieren, dass sie die Unabhängigkeit nach Art. 6 Ziff. 1 EMRK jederzeit gewährleisten könne. Das Ausstandsbegehren sei sodann nicht zu spät gestellt worden. Der von der Vorinstanz angeführte Entscheid I/1-2018/110, 111 betreffe nicht die Beschwerdeführerin, sondern R.___. Zudem sei jener Entscheid nicht rechtskräftig. Der Vorwurf, die Beschwerdeführerin hätte die Zusammensetzung des Spruchkörpers bereits im Zeitpunkt des Eingangs bei der VRK ausfindig machen können, sei zudem übertrieben spitzfindig. Erst aufgrund der Parteimitteilung vom 25. November 2020 habe sie gesicherte Kenntnis von der Zusammensetzung des Spruchkörpers erlangt, womit das Ausstandsbegehren vom 4. Dezember 2020 rechtzeitig gestellt worden sei.

2.2.2.

Die Vorinstanz erwog in der angefochtenen Verfügung, nach Überweisung der Einsprache gegen den Strafbefehl sei der Beschwerdeführerin am 12. April 2019 mitgeteilt worden, dass die Steuerstrafsache in das Geschäftsverzeichnis aufgenommen worden sei. Der online abrufbaren Gerichtsorganisation der VRK könne entnommen werden, dass A.___ und B.___ die Steuerstrafverfahren der 1. Kammer der Abteilung I beurteilen würden. Entsprechend sei ein allfälliger Ausstandsanspruch der Beschwerdeführerin spätestens seit Erhalt des Entscheids in Sachen R.___ (VRK Verfahren I/1-2018/110, 111) am 29. August 2019 verwirkt, womit auf das Ausstandsbegehren nicht einzutreten sei. Im Übrigen wäre das Begehren ohnehin abzuweisen. Die Frage, ob sich die Beschwerdegegner bereits eine Meinung betreffend die Verwertbarkeit von ASU-Berichten gebildet hätten, sei nicht von Relevanz. Dies beschlage eine sich stellende Rechtsfrage, die in jedem Verfahren neu aufgeworfen und auch anders beurteilt werden könne. Dass dieselben Richter im Steuerverwaltungs- und im Steuerstrafverfahren tätig seien, sei ebenfalls nicht zu beanstanden und stelle eine langjährige Praxis der VRK dar.

2.3.

Wie die Vorinstanz in E. 3 (als "obiter dictum") in materieller Hinsicht zutreffend ausführte, liegt keine Vorbefassung der Beschwerdegegner vor. Im hängigen Steuerstrafverfahren gegen die Beschwerdeführerin geht es um nach Ansicht des Kantonalen Steueramts geschäftsmässig nicht begründete Aufwendungen in den Jahren 2008 bis 2013 in der Höhe von CHF 143'275. Diese Feststellung teilte die ASU dem Kantonalen Steueramt mit Bericht vom 21. August 2017 mit. Das deswegen eröffnete Nachsteuerverfahren wurde bis zum Abschluss des Steuerstrafverfahrens sistiert.



In den von der Beschwerdeführerin als Grund für die Vorbefassung erwähnten VRK-Verfahren I/1-2016/157, 158 ging es um Mieterträge einer von der P.___ & Partner AG bzw. R.___ in den Jahren 2010 bis 2012 gemieteten Wohnung, die der Vermieterin Y.___ AG, deren Verwaltungsratsdelegierter R.___ damals war, aufgerechnet wurden. Der Entscheid der VRK, bei dem A.___ als Richter amtete, erging am 20. Juni 2017 und damit noch vor Fertigstellung des ASU-Berichts, der vom 21. August 2017 datiert. Aus jenem Entscheid ist nicht ersichtlich, dass die Steuerpflichtige damals Rügen zur ASU vorgetragen hätte. Sowohl das Verwaltungsgericht als auch das Bundesgericht lehnten die in der Folge erhobenen Beschwerden ab. In den VRK-Verfahren I/1-2018/110, 111 war die Steuerpflicht von R.___ in den Jahren 2006 bis 2011 streitig. Im Entscheid vom 29. August 2019, an welchem die Beschwerdegegner als Richter amteten, nahm die VRK zur Kritik von R.___ an der Untersuchung durch die ASU Stellung. Das Gericht erwog, das Kantonale Steueramt habe auf den ASU-Bericht und die Untersuchungsergebnisse abstellen dürfen. Die Unabhängigkeit der ASU sei nicht in Zweifel zu ziehen und die strafrechtlichen Verfahrensgarantien seien eingehalten worden. Das Spannungsverhältnis zwischen Veranlagungs- und Strafverfahren lasse sich dadurch lösen, dass in allfälligen künftigen Strafverfahren nicht auf Informationen abgestellt werden dürfe, die nur wegen der Mitwirkungspflicht des Steuerpflichtigen vorhanden seien. Insgesamt erweise sich der ASU-Bericht weder als nichtig noch leide er an einem (unheilbaren) Mangel, der zu einem Beweisverwertungsverbot führen würde.

An den erwähnten zwei Verfahren war die Beschwerdeführerin nicht beteiligt. Auch die damals zu beurteilenden Sachverhalte unterscheiden sich von jenem, der Gegenstand des hängigen Strafverfahrens gegen die Beschwerdeführerin ist. Weder mit dem konkreten Sachverhalt noch mit der rechtlichen Beurteilung der umstrittenen Aufrechnungen waren die Beschwerdegegner somit bis anhin befasst. Selbst wenn dem so wäre, ergäbe sich allein daraus gemäss geltender Rechtsprechung kein Anschein einer Befangenheit. Dass Teile desselben ASU-Berichts vom 21. August 2017 bereits in anderen Verfahren als Grundlage dienten, vermag daran nichts zu ändern. Ebenso ergibt sich aus der Involvierung von R.___ sowohl als direkt betroffener Steuerpflichtiger als auch als Verwaltungsrat und mutmasslicher Aktionär betroffener steuerpflichtiger juristischer Personen in den verschiedenen Verfahren kein Ausstandsgrund. In zweidimensionalen abgaberechtlichen Verhältnissen, wie sie im Fall von Aktiengesellschaft und Aktionär bestehen, ist nicht ohne Weiteres von einem Anschein der Befangenheit auszugehen (BGer 2C_853/2017 vom 13. Dezember 2017 E. 2.2).



Nach bundesgerichtlicher Rechtsprechung läge nicht einmal dann eine Vorbefassung vor, wenn sich die Beschwerdegegner zuvor mit der Veranlagung der Beschwerdeführerin befasst und nun das damit im Zusammenhang stehende Steuerhinterziehungsverfahren zu beurteilen hätten. In einem Fall, wo die Mitglieder der Steuerrekurskommission zuerst im Rechtsmittelverfahren der Veranlagung und später an den damit zusammenhängenden strafrechtlichen Entscheiden mitgewirkt hatten – es ging ebenfalls um eine Aufrechnung –, erwog das Bundesgericht, nicht jede im Veranlagungsverfahren zulasten der steuerpflichtigen Person vorgenommene Aufrechnung führe zwingend zu einer Busse wegen (versuchter) Steuerhinterziehung, da auch der subjektive Tatbestand erfüllt sein müsse und keine Rechtfertigungs- oder Schuldausschlussgründe vorliegen dürften. Überdies müsse der Sachverhalt, auf den abgestellt werde, unter Beachtung der im Veranlagungsverfahren nicht geltenden strafprozessualen Grundsätzen festgestellt worden sein. Damit lasse sich nicht mit Recht behaupten, dass eine "vorgefasste" Meinung über eine Veranlagung für sich allein den Ausgang des Verfahrens betreffend (versuchte) Steuerhinterziehung nicht mehr als offen erscheinen lasse. Sofern unzulässigerweise in Missachtung der Vorschriften von Art. 6 Ziff. 1 EMRK erlangte Beweismittel aus dem Veranlagungsverfahren Eingang ins Strafverfahren gefunden hätten, wäre es Sache des erkennenden Gerichts, über ein allfälliges Beweisverwertungsverbot zu entscheiden; ein Anschein der Befangenheit ergebe sich daraus nicht. Von in strafrechtlichen Angelegenheiten tätigen Richterinnen und Richtern könne erwartet werden, dass sie unzulässige von zulässigen Beweismitteln zu unterscheiden und sich bei der Beweiswürdigung ausschliesslich auf Letztere zu stützen vermöchten. Dazu und zu einer Sachverhaltsfeststellung sowie Beweiswürdigung unter Beachtung der im Strafverfahren geltenden Grundsätze seien sie prinzipiell auch in der Lage, wenn sie in Rechtsmittelverfahren betreffend die Veranlagung mitgewirkt hätten (vgl. BGer 2C_298/2020 vom 9. Oktober 2020 E. 2.5 mit Hinweisen). Genau darauf hat die VRK bereits in ihrem Entscheid I/1-2018/110, 111 vom 29. August 2019 hingewiesen. Sie ist sich der unterschiedlichen Prozessmaximen im Veranlagungs- und Strafverfahren also bewusst.

2.4.

Der geltend gemachte Ausstandsgrund der Vorbefassung der Beschwerdegegner ist somit nicht gegeben. Da sich die Beschwerde, selbst wenn die Vorinstanz auf das Ausstandsbegehren eingetreten, dieses aber abgelehnt hätte, wie sie in E. 3 in Aussicht stellte, als offensichtlich unbegründet erweist, braucht vorliegend nicht geprüft zu werden, ob die Beschwerdeführerin die Einwände gegen die Zusammensetzung des Gerichts rechtzeitig erhoben hat. Auch bei einer Aufhebung des



Nichteintretensentscheids samt Rückweisung zur Abweisung des Ausstandsbegehrens würde dem Antrag der Beschwerdeführerin nicht entsprechen. Die Beschwerde ist somit abzuweisen.

3.

(...).

Demnach erkennt das Verwaltungsgericht auf dem Zirkulationsweg zu Recht:

1.

Die Beschwerde wird abgewiesen.

2.

Die Beschwerdeführerin bezahlt die amtlichen Kosten von CHF 1'500, unter Verrechnung mit dem von ihr in gleicher Höhe geleisteten Kostenvorschuss.