



Entscheid

31. Oktober 2014

Mitwirkend:

Abteilungspräsident Anton Tobler, Steuerrichter Walter Balsiger, Steuerrichter Michael Ochsner und Gerichtsschreiber Hans Heinrich Knüsli

In Sachen

A,

vertreten durch RA Dr.iur. B,

**Beschwerdeführerin/
Rekurrentin,**

gegen

1. **Schweizerische Eidgenossenschaft,**

2. **Staat Zürich,**

vertreten durch das kant. Steueramt,
Dienstabteilung Inventarkontrolle/Erbschaftssteuer,
Bändliweg 21, Postfach, 8090 Zürich,

Beschwerdegegnerin,

Rekursgegner,

und

C,

vertreten durch RA Dr.iur. D,

Mitbeteiligte

betreffend

**Direkte Bundessteuer 1993 - 2013 sowie
Staats- und Gemeindesteuern 1993 - 2013 (Akteneinsicht)**

hat sich ergeben:

A. Am ... 2013 verstarb der 19.. geborene E. Er hinterliess als Erbinnen einerseits seine Ehefrau C sowie andererseits seine zwei Töchter A und F. Letztere sind vorehelich und nicht Töchter der Ehefrau. Am ... 2013 fand die amtliche Testamentseröffnung statt und am 23. Januar 2014 bescheinigte das Bezirksgericht G der Tochter A, dass sie als gesetzliche Erbin legitimiert sei, bei Banken, Behörden etc. im Zusammenhang mit dem Nachlass Auskünfte einzuholen.

A (nachfolgend die Rekurrentin), wohnhaft in H, liess das kantonale Steueramt gestützt auf diese Bescheinigung am 24. Januar 2014 telefonisch und am 29. Januar 2014 schriftlich um Einsicht in die Steuerakten des Erblassers ersuchen. Am 29. Januar 2014 lehnte dieses Amt das Gesuch ab. Zur Begründung führte es an, das steuerliche Inventarisationsverfahren sei noch nicht abgeschlossen und das Steuergeheimnis der überlebenden Ehegattin sei zu wahren.

Am 12. Februar 2014 erwirkte die Rekurrentin eine richterliche Verlängerung der dreimonatigen Frist zur Erklärung der Ausschlagung der Erbschaft, da die räumliche Distanz zum Erblasser sowie die für sie unklare finanzielle Situation des Erblassers dies rechtfertigten.

B. Am 3. März 2014 liess die Rekurrentin gegen die Verweigerung der Akteneinsicht Einsprache erheben und beantragen, die Einsicht für die Jahre 1993 - 2013 zu gewähren. Das kantonale Steueramt wies die Einsprache am 27. März 2014 ab.

C. Mit Rekurs vom 7. April 2014 liess die Rekurrentin den Einspracheantrag erneuern und die Zusprechung einer Parteientschädigung verlangen.

Das Steuerrekursgericht nahm die Eingabe als Beschwerde bezüglich der direkten Bundessteuer sowie als Rekurs betreffend die Staats- und Gemeindesteuern entgegen (1 DB.2014.74 und 1 ST.2014.87).

Die mit Verfügung vom 14. April 2014 eingeforderten Kostenvorschüsse wurden von der Rekurrentin fristgerecht geleistet.

Das kantonale Steueramt schloss am 13. Juni 2014 auf Abweisung des Rechtsmittels, ebenso die ins Verfahren miteinbezogene Ehefrau des Erblassers am 25. Juli 2014. Letztere verlangte zudem die Zusprechung einer Parteientschädigung. Die Eidgenössische Steuerverwaltung liess sich nicht vernehmen.

Im angeordneten zweiten Schriftenwechsel hielt die Rekurrentin mit Replik vom 20. August 2014 an ihrem Antrag fest, ebenso das kantonale Steueramt mit Duplik vom 22. September 2014.

Mit Eingabe vom 17. Oktober 2014 teilte die Rekurrentin unter Beilage einer entsprechenden Bestätigung mit, dass die mitbeteiligte Ehefrau die Zustimmung zur Einsicht in die Steuerakten für die Jahre 2001 - 2013 erteilt habe. Das kantonale Steueramt liess sich hierzu nicht vernehmen.

Die Kammer zieht in Erwägung:

1. a) Als Ausfluss des Anspruchs auf rechtliches Gehör gemäss Art. 29 Abs. 2 der Bundesverfassung vom 18. April 1999 (BV) besitzt die steuerpflichtige Person ein Akteneinsichtsrecht. Sowohl das Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 (DBG) als auch das kantonale Steuergesetz vom 8. Juni 1997 (StG) sehen daher in Art. 114 bzw. § 124 einen entsprechenden Anspruch des Steuerpflichtigen vor (je Abs. 1 Satz 1). Allerdings ist die Einsicht auf die vom Steuerpflichtigen selber eingereichten oder von ihm unterzeichneten Akten beschränkt. Die übrigen Akten stehen dem Steuerpflichtigen zur Einsicht offen, sofern die Ermittlung des Sachverhalts abgeschlossen ist und soweit nicht öffentliche oder private Interessen entgegenstehen (je Abs. 2). Gemeinsam zu veranlagenden bzw. einzuschätzenden Ehegatten steht ein gegenseitiges Akteneinsichtsrecht zu (je Abs. 1 Satz 2).

Verweigert die Behörde einem Steuerpflichtigen die Akteneinsicht, hat sie dies auf dessen Ersuchen in einer Verfügung festzuhalten, wobei die Verfügung durch Be-

schwerde angefochten werden kann (Art. 114 Abs. 4 DBG). Diese Vorschrift beschlägt zwar nur die direkte Bundessteuer, da eine entsprechende Bestimmung im StG fehlt (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Kommentar zum Zürcherischen Steuergesetz, 3. A., 2013, § 124 N 36 StG). Weil jedoch die Akten bei beiden Steuern in der Regel die nämlichen sind – insbesondere ist nur eine Steuerklärung samt Beilagen einzureichen –, entfaltet Art. 114 Abs. 4 DBG auch Wirkung für die Staats- und Gemeindesteuern. Mithin ist die Verfügung über die Verweigerung des Akteneinsichtsrechts naheliegenderweise auch für diese Steuer zu erlassen und kann diese in der Folge auch insofern angefochten werden.

b) Dritte besitzen kein Akteneinsichtsrecht bzw. nur dann, wenn hierfür eine ausdrückliche gesetzliche Grundlage im Recht des Bundes oder des Kantons gegeben ist. Fehlt eine solche Grundlage, ist eine Auskunft nur zulässig, soweit sie im öffentlichen Interesse geboten ist (Art. 110 Abs. 2 DBG, § 120 Abs. 2 Satz 1 und 2 StG). Über entsprechende Begehren entscheidet die Finanzdirektion (§ 120 Abs. 2 Satz 3 StG). Erben gelten nicht als Dritte im Sinn dieser Bestimmungen (vgl. nachfolgend E. 2./b.), sodass sich ihr Akteneinsichtsrecht nicht danach beurteilt.

c) Art. 114 Abs. 4 DBG sieht als Rechtsmittel gegen die Verfügung über die Ablehnung der Akteneinsicht die Beschwerde vor. Damit besteht keine Einsprachemöglichkeit, sodass kein entsprechendes Verfahren durchzuführen und kein diesbezüglicher Entscheid zu erlassen ist. Stattdessen ist in der Ablehnungsverfügung nur das Rechtsmittel der Beschwerde (direkte Bundessteuer) bzw. des Rekurses (Staats- und Gemeindesteuern, vgl. hierzu nachstehende Erwägung) vorzusehen und vom Steuerpflichtigen zu ergreifen. Damit ist sichergestellt, dass das Begehren des Steuerpflichtigen im Rechtsmittelverfahren beförderlich behandelt werden kann. Dies ist insbesondere dann von Bedeutung, wenn es um das Akteneinsichtsrecht in einem laufenden Veranlagungs-/Einschätzungsverfahren geht.

Zur Behandlung von Beschwerden betreffend die direkte Bundessteuer ist erstinstanzlich das Steuerrekursgericht zuständig (§ 13 Abs. 1 der Verordnung des Regierungsrats über die Durchführung des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 4. November 1998/28. August 2013, VO DBG). Zweite Beschwerdeinstanz ist das Verwaltungsgericht (§ 14 Abs. 1 VO DBG). Damit fällt die Behandlung von Beschwerden gegen die Verweigerung der Akteneinsicht bezüglich der direkten Bundessteuer erstinstanzlich in die Zuständigkeit des Steuerrekursgerichts. Hinsichtlich der

Staats- und Gemeindesteuern ist es naheliegend, als Rechtsmittel gegen die Ablehnungsverfügung den Rekurs zuzulassen und für dessen Behandlung erstinstanzlich ebenfalls das Steuerrekursgericht als zuständig zu erklären (vgl. § 147 Abs. 1 StG). Denn diese Gleichschaltung des Rechtsmittelwegs mit demjenigen bei der direkten Bundessteuer drängt sich sowohl von der Sache her als auch aus Gründen der vertikalen Steuerharmonisierung auf (vgl. Art. 50 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern von Kantonen und Gemeinden vom 14. Dezember 1990 [StHG] sowie BGE 130 I 205).

d) Vorliegend hat das kantonale Steueramt über die Akteneinsicht am 29. Januar 2014 zu Recht in einer anfechtbaren Verfügung entschieden und diese nicht auf die direkte Bundessteuer beschränkt. Allerdings hätte in der dazugehörigen Rechtsmittelbelehrung (auf der Rückseite) nach dem Gesagten nicht die Einsprache, sondern die Beschwerde bzw. der Rekurs als Rechtsmittel angegeben werden müssen. Daraus ist der Rekurrentin jedoch – ausser dem entsprechenden Zeitverlust – kein Nachteil erwachsen, sodass die Verfügung deswegen nicht ungültig ist. Im Übrigen ist Letztere durch den Einspracheentscheid ersetzt worden, da dieser als reformatorischer Rechtsmittelentscheid an ihre Stelle getreten ist (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. A., 2009, Art. 132 N 2 DBG).

Das Steuerrekursgericht ist sodann für die Behandlung des von der Rekurrentin dagegen erhobenen "Rekurses" zuständig. Ihre diesbezügliche Eingabe vom 7. April 2014 wurde dabei korrekt als Beschwerde betreffend die direkte Bundessteuer sowie als Rekurs hinsichtlich der Staats- und Gemeindesteuern entgegengenommen und sind in der Folge zutreffend zwei Geschäfte angelegt sowie diese am 19. Mai 2014 vereinigt worden (1 DB.2014.74 und 1 ST.2014.87).

2. a) Berechtigt zur Akteneinsicht sind die steuerpflichtige Person und ihr vertraglicher oder gesetzlicher Vertreter. Bei gemeinsam steuerpflichtigen (also nicht getrennt zu veranlagenden) Ehegatten ist jeder Ehegatte allein einsichtsberechtigt (Art. 114 Abs. 1 Satz 2 DBG, § 124 Abs. 1 Satz 2 StG sowie Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Art. 114 N 23 DBG und § 124 N 21 StG, auch zum Folgenden). Das gilt selbst dann, wenn die Ehegatten in der Zwischenzeit getrennt oder geschieden sind. Dieses Einsichtsrecht erstreckt sich dabei grundsätzlich auf die gesamten Akten, also auch auf diejenigen des andern Ehegatten.

b) aa) Auch Erben besitzen ein grundsätzlich gleiches Akteneinsichtsrecht wie die steuerpflichtige Person (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Art. 114 N 27 DBG und § 124 N 25 StG). Dies stellt die Folge davon dar, dass die Erben als Universalsukzessoren in die Rechtsstellung des Erblassers vollständig und ohne weiteres Zutun eintreten (Art. 560 ZGB sowie Ivo Schwander, in: Basler Kommentar, 4. A., 2011, Art. 560 N 1 ff. ZGB). Anknüpfend an diese zivilrechtliche Regelung halten auch Art. 12 Abs. 1 DBG und § 11 Abs. 1 StG fest, dass beim Versterben des Steuerpflichtigen die Erben in seine Rechte und Pflichten eintreten.

Als Erben gelten diejenigen Personen, die von Gesetzes wegen, durch letztwillige Verfügung oder kraft Erbvertrag zur Erbschaft berufen sind. Das Einsichtsrecht steht auch den Erbeserben zu. Vom Einsichtsrecht ausgeschlossen sind demgegenüber Vermächtnisnehmer (ausgenommen sie betreffende Inventar- und Erbschaftsteuerakten) und Personen, die mit dem Erblasser einen Erbverzichtsvertrag abgeschlossen haben, die durch Verfügung von Tods wegen vom Erbrecht ausgeschlossen sind oder die nach dem Tod des Erblassers die Erbschaft ausschlagen (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Art. 114 N 27 DBG und § 124 N 25 StG, auch zum Folgenden). Sind mehrere Erben vorhanden, steht jedem Einzelnen das Akteneinsichtsrecht zu. Wer als Erbe Akteneinsicht verlangt, hat seine Erbberechtigung (z. B. mit einer Erbbescheinigung) nachzuweisen. Das Akteneinsichtsrecht steht den Erben auch zu, wenn der Erblasser in seiner letztwilligen Verfügung einen Willensvollstrecker ernannt hat, wobei Letzterem das Akteneinsichtsrecht ebenfalls zusteht (RB 2005 Nr. 90 = StE 2006 B 92.7 Nr. 7).

bb) Stirbt ein Ehegatte, so sind als Folge der erwähnten Universal-/Steuersukzession an dessen Stelle seine Erben berechtigt, das Akteneinsichtsrecht auszuüben. Dieses umfasst zwangsläufig auch die Einsicht in die Akten des überlebenden Ehegatten, da zu dieser Einsicht schon der Erblasser berechtigt war. Aus schützenswerten privaten Interessen können sich hier aber Einschränkungen ergeben. So kann ein Ehegatte Akten vor dem andern Ehegatten schon zu dessen Lebzeiten geheim halten, die seine persönlichen Verhältnisse betreffen (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Art. 114 N 23 DBG und § 124 N 21 StG). Dementsprechend trifft diese Einschränkung auch die Erben des verstorbenen Ehegatten. Gleiches gilt jedoch auch für Akten, welche die persönlichen Verhältnisse des Erblassers oder Dritter beschlagen, so etwa Scheidungsurteile, Strafakten u.a. (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Art. 114 N 36 DBG sowie § 124 N 34 StG).

Von der Akteneinsicht ausgenommen sind sodann für die Erben – gleich wie für die Steuerpflichtigen nach dem Gesagten selber – auch die übrigen, nicht vom Steuerpflichtigen eingereichten oder unterzeichneten Akten, sofern die Ermittlung des Sachverhalts noch nicht abgeschlossen ist (Art. 114 Abs. 2 DBG, § 124 Abs. 2 StG). Damit soll verhindert werden, dass die steuerpflichtige Person bzw. ihre Erben durch vorzeitige Aktenkenntnis den Untersuchungszweck vereiteln können. Letztlich dient diese zeitliche Einschränkung der Wahrheitsfindung, weshalb sie zulässig ist (Rhinow/Krähenmann, Schweizerische Verwaltungsrechtsprechung, Ergänzungsband, 1990, Nr. 83 B IV a mit Hinweisen). Daneben kann auch die Wahrung von Geschäftsgeheimnissen das Akteneinsichtsrecht einschränken und ist die Einsichtnahme in Denunziationen in aller Regel zu verweigern (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Art. 114 N 36 DBG, § 124 N 34 StG).

cc) Die Erben haben die Möglichkeit, die Erbschaft auszuschlagen (Art. 566 Abs. 1 ZGB). Die Frist hierfür beträgt drei Monate (Art. 567 Abs. 1 ZGB) und kann von der zuständigen Behörde aus wichtigen Gründen verlängert werden (Art. 576 ZGB). Die Ausschlagungsmöglichkeit macht für ihre Dauer jeden Erbschaftserwerb vorerst zu einem resolutiv-bedingten Erwerb (Schwander, Art. 560 N 7 ZGB, auch zum Folgenden). Der Erbe ist während der laufenden Ausschlagungsfrist zivilrechtlich nur vorläufiger oder provisorischer Erbe. Für die Dauer der Frist haben Gesetz und Rechtsprechung für diese Erben daher Probleme wie Aktiv- und Passivlegitimation, Stellung in einem Zwangsvollstreckungsverfahren usw. zu lösen. Bezüglich der Informationsansprüche hat das Obergericht erkannt, dass auch dem provisorischen Erben grundsätzlich eine uneingeschränkte Information über den Nachlass zusteht, da die zentrale Bedeutung des Informationsanspruchs (inkl. Akteneinsicht) bloss provisorischer Erben sich gerade aus dem noch ausstehenden Entscheid über Annahme oder Ausschlagung des Nachlasses ergebe. Anders sei nur zu entscheiden, wenn Anhaltspunkte für eine missbräuchliche Verwendung der erbetenen Informationen bestünden (Entscheid II. Zivilkammer vom 10. Dezember 1991 = ZR 1992/93 S. 239 E. IV./3.). Demnach stehen auch bei solchen Erben der Einsicht in die Steuerakten zivilrechtlich keine Hindernisse im Weg. Steuerlich ist gleich zu verfahren, da Art. 12 Abs. 1 DBG und § 11 Abs. 1 StG an die zivilrechtliche Regelung anknüpfen.

3. a) Die Rekurrentin ist (Mit-)Erbin ihres am ... 2013 verstorbenen Vaters. Als solche steht ihr nach dem Gesagten die Einsicht in die Steuerakten sowohl des Erblassers als auch dessen Ehefrau C grundsätzlich zu. Dies ist nicht streitig.

b) Das kantonale Steueramt hält dem Akteneinsichtsgesuch der Rekurrentin in der Beschwerde-/Rekursantwort jedoch entgegen, die Ausschlagungsfrist sei noch nicht abgelaufen und die Rekurrentin habe die Erbschaft noch nicht (ausdrücklich) angenommen, weshalb ihre Eigenschaft als Erbin noch nicht feststehe und ihr deshalb noch keine Akteneinsicht gewährt werden könne.

Diese Auffassung ist rechtsirrtümlich. Zwar ist die Frist zur Erklärung der Erbausschlagung für die Rekurrentin zufolge mehrmaliger gerichtlicher Erstreckung noch nicht abgelaufen – nach Auskunft ihres Vertreters erst Mitte November 2014 – und ist sie dadurch nach dem Gesagten erst provisorische Erbin des Erblassers; gleichwohl hat sie als solche aus zivilrechtlicher Sicht wie erwähnt Anspruch auf Information über den Nachlass und insbesondere ein Akteneinsichtsrecht. Für das Steuerrecht ist gleich zu verfahren (Art. 12 Abs. 1 DBG, § 11 Abs. 1 StG). Dies gilt umso mehr, als keine Anhaltspunkte vorhanden sind, die auf eine missbräuchliche Verwendung der bei der Akteneinsicht erhältlichen Informationen schliessen lassen. Denn selbst wenn es der Rekurrentin bei der Akteneinsicht nur um Informationen über Schenkungen, Erbvorbezüge, Darlehen und sonstige Vereinbarungen zwischen dem Erblasser und einem Miterben gehen sollte, wie die Ehefrau des Verstorbenen in ihrer Stellungnahme vom 25. Juli 2014 dafür hält, wäre darin jedenfalls kein rechtsmissbräuchliches Verhalten zu erblicken. So werden Zuwendungen des Erblassers zu Lebzeiten unter Umständen zum Nachlass hinzugerechnet (Art. 475 ZGB) und sind entsprechende Verfügungen des Erblassers unter gewissen Bedingungen ausgleichungspflichtig (Art. 626 ff. ZGB), sodass sich diese auf den Erbteil der betroffenen Erben auswirkten. Die Rekurrentin nähme demnach mit der Akteneinsicht nur ihr Recht auf den ihr zustehenden Anteil am Nachlass wahr.

Im Übrigen ist die Ausübung des Akteneinsichtsrechts – anders als nach früherer Ansicht und entgegen der Auffassung der Ehefrau des Erblassers – an keine besonderen Voraussetzungen mehr gebunden. Insbesondere braucht es kein rein steuerliches schützenswertes Interesse des Gesuchstellers mehr, das etwa im Zusammenhang mit einem vom Erben zu stellenden Revisionsgesuch, der Übertragung von Angaben auf die Steuererklärung des Erben etc. gegeben sein dürfte. Dies gilt auch

bei Einsicht in die Akten abgeschlossener Verfahren (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, § 124 N 39 StG).

c) Das kantonale Steueramt begründete die Verweigerung der Akteneinsicht im Einspracheentscheid weiter damit, dass das Inventarisationsverfahren noch nicht abgeschlossen sei und mit der vorzeitigen Akteneinsicht durch die Rekurrentin der Untersuchungszweck des Inventars vereitelt werden könne.

Seit dieser Äusserung der Vorinstanz im Einspracheentscheid vom 27. März 2014 sind gemäss Darstellung der Rekurrentin in der Replik nun nachweislich sowohl die noch ausstehende Steuererklärung 2013 per Todestag des Erblassers als auch der Inventarfragebogen von der mitbeteiligten Ehefrau des Erblassers ausgefüllt, unterzeichnet und eingereicht worden. Auch hat das Gemeindesteueramt G das Tresoröffnungsprotokoll erstellt und an die Ehefrau des Erblassers ausgehändigt. Damit ist das Inventarisationsverfahren abgeschlossen, braucht es hierfür doch keine entsprechende Feststellungsverfügung des Gemeindesteueramts (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, § 163 N 6 und § 165 N 14 StG, auch zum Folgenden). Vorbehalten bliebe einzig, dass das Gemeindesteueramt anlässlich seiner Prüfung dieser Unterlagen zur Auffassung gelangt, dass sie unvollständig sind und daher das Fehlende noch nachzufordern ist. Das kantonale Steueramt, an welches die genannten Unterlagen weiterzuleiten waren, macht im vorliegenden Todesfall nicht geltend, dass vom Gemeindesteueramt G entsprechende Schritte unternommen werden mussten.

Ist das Inventarisationsverfahren in der Zwischenzeit nun aber abgeschlossen – das Tresoröffnungsprotokoll und der Inventarfragebogen datieren dabei immerhin schon vom 25. März 2014 und die Steuererklärung ist ebenfalls schon Ende März 2014 eingereicht worden –, stellt sich die Frage einer Vereitelung dieses Verfahrens durch die Akteneinsicht der Rekurrentin nicht mehr. Als Folge davon ist auch auf die diesbezüglichen Vorbringen der Parteien und der mitbeteiligten Ehefrau nicht mehr einzugehen.

d) Das kantonale Steueramt begründet die Abweisung des Akteneinsichtsgesuchs schliesslich noch damit, dass das Steuergeheimnis gegenüber der Ehefrau des Erblassers zu wahren sei.

Der Vertreter der Ehefrau hat mit E-Mail vom 17. Oktober 2014 an den Vertreter der Rekurrentin dem Antrag auf Akteneinsicht durch diese betreffend die Jahre/Steuerperioden 2001 - 2013 zugestimmt. Die Ehe des Erblassers wurde im Jahr 2002 geschlossen. Damit erübrigt es sich, das Steuergeheimnis gegenüber der Ehefrau zu wahren. Die Ehefrau hat entsprechende konkrete schützenswerte private Interessen im Übrigen auch nicht genannt, obwohl ihr hierzu Gelegenheit geboten worden war. In einem solchem Fall ist ohne Weiteres davon auszugehen, dass entsprechende Gründe nicht vorliegen. Die ansonst gebotene Interessenabwägung entfällt. Andere Interessen der Ehefrau unterlägen dem Steuergeheimnis aufgrund des gegenseitigen Akteneinsichtsrechts der Ehegatten und deren Erben ohnehin nicht.

e) Zusammenfassend liegen damit keine stichhaltigen Gründe vor, um der Rekurrentin die Einsicht in die Steuerakten des Erblassers und dessen Ehefrau zu verwehren.

Hinsichtlich der Jahre/Steuerperioden 1993 - 2002 ist die Einsicht auf die Akten des Erblassers zu beschränken, da die gemeinsame Veranlagung der Ehegatten zufolge Heirat im Jahr 2002 erst ab der Steuerperiode 2003 zu geschehen hatte (§ 52 Abs. 2 StG). Allerdings dürften diese Akten nicht mehr vorhanden sein, da das kantonale Steueramt die (Papier-)Akten in der Regel nur zehn Jahre aufbewahrt.

Es wird Sache des kantonalen Steueramts sein, die vorhandenen Akten vor Einsicht durch die Rekurrentin auf "übrige Akten" im Sinn von Art. 114 Abs. 2 DBG bzw. § 124 Abs. 2 StG zu untersuchen, welche dieser vorenthalten werden können.

4. Diese Erwägungen führen zur Gutheissung der Rechtsmittel. Ausgangsgemäss sind die Kosten des Verfahrens der Beschwerdegegnerin/dem Rekursgegner aufzuerlegen (Art. 144 Abs. 1 DBG, § 151 Abs. 1 StG). Letztere haben der Rekurrentin zudem eine Parteientschädigung zu entrichten (Art. 144 Abs. 4 DBG i.V.m. Art. 64 Abs. 1 des Bundesgesetzes über das Verwaltungsverfahren vom 20. Dezember 1968; § 152 StG i.V.m. § 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959/8. Juni 1997). Der mitbeteiligten Ehefrau steht keine Parteientschädigung zu.

Die Parteientschädigung hat nur angemessen und nicht kostendeckend zu sein bzw. nur die notwendigen Kosten abzudecken (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter,

Art. 144 N 40 f. DBG, § 152 N 12 StG). Geht es um die Entschädigung für eine durch einen Rechtsanwalt vertretene Partei ist für deren Bemessung die Verordnung des Obergerichts über die Anwaltsgebühren vom 8. September 2010 (AnwGebV) heranzuziehen. Bei nicht vermögensrechtlichen Streitigkeiten liegt die Grundgebühr nach der Verantwortung und dem notwendigen Zeitaufwand der Anwältin oder des Anwalts und nach der Schwierigkeit des Falls in der Regel zwischen Fr. 1'400.- bis Fr. 16'000.- (§ 5 Abs. 1 AnwGebV). Die Gebühr wird bei prozessleitenden Verfügungen auf zwei Drittel bis einen Fünftel herabgesetzt (§ 10 Abs. 1 lit. b AnwGebV). Vorliegend liess die Rekurrentin eine Kostennote ihres Anwalts über Fr. 6'015.42 einreichen. Der Streitwert ist unbestimmbar und der Sache nach geht es um eine prozessleitende Anordnung. Zudem ist der Sachverhalt einfach und stellen sich nicht übermässig schwierige Rechtsfragen. Es rechtfertigt sich daher, die Parteientschädigung für die Rekurrentin auf Fr. 1'000.- festzusetzen.

Demgemäss erkennt die Kammer:

1. Die Beschwerde und der Rekurs werden gutgeheissen. Der Einspracheentscheid vom 27. März 2014 wird aufgehoben. Das kantonale Steueramt wird angewiesen, der Beschwerdeführerin/Rekurrentin das Akteneinsichtsrecht zu gewähren.

[...]