

- 84** **Zuständigkeit des Verwaltungsgerichts zur Beurteilung von Beschwerden betreffend Strafaufschub (§ 52 Ziff. 19 VRPG).**
- **Vorfrageweise Prüfung (und Bejahung), ob das Bundesgericht die Zulässigkeit der Verwaltungsgerichtsbeschwerde (Art. 97 ff. OG) hinsichtlich des Strafaufschubs bejahen würde (Erw. 1).**

Vgl. AGVE 2000, S. 127, Nr. 35

- 85** **Zuständigkeit. Beschwerdelegitimation. Kostenaufgabe.**
- **Ist die Zuständigkeit des Verwaltungsgerichts im Hauptpunkt gegeben, so erstreckt sie sich auch auf Nebensätze wie die Kostenverlegung; der Kostenpunkt kann auch allein angefochten werden (Erw. I/1).**
 - **Schutzwürdiges Interesse als Voraussetzung der Beschwerdelegitimation: Gegeben, soweit die Befreiung von Verfahrenskosten verlangt wird, nicht aber hinsichtlich der Frage, wer sonst die Kosten zu tragen hat (Erw. I/2).**
 - **Kostenaufgabe an den obsiegenden Beschwerdeführer wegen verspäteten Vorbringens von Sachverhaltselementen, aber in der Regel nicht wegen verspäteten Vorbringens rechtlicher Argumente (Erw. II).**

Entscheid des Verwaltungsgerichts, 2. Kammer, vom 7. Dezember 2000 in Sachen M.J.M. gegen Entscheid des Steuerrekursgerichts. Zur Publikation vorgesehen in StE 2001.

Sachverhalt

Der Steuerpflichtige M. zog aus der Gemeinde V. nach W. Dort wurde er zu einer Jahressteuer veranlagt, deren Tatbestand sich bereits vor dem Umzug verwirklicht hatte. Er erreichte im Rekursverfahren, dass die Veranlagung der Steuerkommission W. wegen örtlicher Unzuständigkeit aufgehoben wurde. Das Steuerrekursgericht auferlegte ihm gleichwohl die Kosten des Rekursverfahrens, mit der Begründung, er habe dieses Argument im Einspracheverfahren vor der Steuerkommission W. nicht vorgebracht und dadurch das Re-

kursverfahren verursacht. Mit Beschwerde beantragte M., die Kosten des Rekursverfahrens seien der Gemeinde W. aufzuerlegen.

Aus den Erwägungen

I. 1. Das Verwaltungsgericht beurteilt Beschwerden gegen sämtliche Entscheide des kantonalen Steuerrekursgerichts in Staats- und Gemeindesteuersachen (§ 54 Abs. 1 VRPG). Ist die Zuständigkeit im Hauptpunkt gegeben, so erstreckt sie sich auch auf Nebenspunkte, wie insbesondere die Verlegung der Verfahrenskosten; der Kostenpunkt kann auch für sich allein angefochten werden (AGVE 1983, S. 230). Das Verwaltungsgericht ist somit zur Behandlung des vorliegenden Falles zuständig und überprüft den angefochtenen Entscheid im Rahmen der Beschwerdeanträge vollumfänglich (§ 56 Abs. 3 VRPG).

2. Gemäss § 38 Abs. 1 VRPG setzt die Beschwerdeführung ein schutzwürdiges eigenes Interesse voraus; ein solches liegt vor, wenn die tatsächliche oder rechtliche Situation des Beschwerdeführers durch den Ausgang des Verfahrens beeinflusst werden kann (vgl. Michael Merker, Rechtsmittel, Klage und Normenkontrollverfahren nach dem aargauischen Gesetz über die Verwaltungsrechtspflege [Kommentar zu den §§ 38-72 VRPG], Zürich 1998, § 38 N 129 f.). Die Legitimation des Beschwerdeführers ist gegeben, soweit er die Befreiung von den auferlegten Verfahrenskosten beantragt. Wer die Kosten diesfalls zu tragen hat, ob der Staat oder die Einwohnergemeinde W., berührt ihn dagegen nicht (VGE II/54 vom 26. Juli 2000 in Sachen A.W., S. 4). Es ist denn auch anzunehmen, dass es ihm in erster Linie darum geht, von der Kostenauflage befreit zu werden.

II. 1. Gemäss § 138 Abs. 1 StG werden die amtlichen Kosten des Rekurs- und des Beschwerdeverfahrens der unterliegenden Partei auferlegt. In Abweichung hiervon können die Gerichtskosten unabhängig vom Ausgang des Verfahrens verteilt werden, wenn der

unterliegende Steuerpflichtige das Rechtsmittel in guten Treuen ergriffen hat oder wenn der obsiegende Steuerpflichtige das Rekurs- oder Beschwerdeverfahren durch sein Verhalten in der Vorinstanz verursacht hat (§ 138 Abs. 3 StG; vgl. auch § 33 Abs. 2 VRPG).

Die (ausnahmsweise) Kostenaufgabe an den obsiegenden Steuerpflichtigen kommt namentlich dann in Frage, wenn er sich trölerisch oder widersprüchlich verhalten hat, wenn er die ihm obliegenden Mitwirkungs- und Verfahrenspflichten trotz Mahnung nicht erfüllt hat (vgl. Jürg Baur, in: Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, Muri/BE 1991, § 138 N 11), allgemein, wenn er wesentliche Sachverhaltselemente, die den Steuerbehörden nicht bekannt sind, verspätet vorbringt oder Beweismittel zu spät vorlegt. Bei verspäteter Geltendmachung von *rechtlichen Argumenten* ist eine Kostenaufgabe zwar auch nicht völlig ausgeschlossen. Sie ist aber auf diejenigen Fälle zu beschränken, wo die Steuerbehörde - in aller Regel im Zusammenhang mit neuen tatbeständlichen Aspekten - zu einer neuen rechtlichen Beurteilung gelangt, nachdem sie zuvor keinen Anlass hatte, diesen Rechtsstandpunkt in Betracht zu ziehen. In den anderen Fällen kann nicht gesagt werden, der Steuerpflichtige habe das Rechtsmittelverfahren verursacht, zumal die korrekte Rechtsanwendung der Behörde von Amtes wegen obliegt (§ 1 Abs. 1 und 2 i.V.m. § 20 Abs. 1 Satz 2 VRPG; vgl. auch Baur, a.a.O., § 127 N 2, 24). Wo es vorwiegend oder ebensosehr der Steuerbehörde anzulasten ist, dass das Rechtsmittelverfahren erforderlich wurde, ist es nicht gerechtfertigt, dem obsiegenden Steuerpflichtigen Kosten aufzuerlegen.

2. b) ... Dass der Beschwerdeführer die erhaltene Kapitalleistung in seiner in W. abgegebenen Steuererklärung deklarierte, war korrekt. Die Steuerkommission W. hätte ihre örtliche Zuständigkeit hinsichtlich der Jahressteuer von Amtes wegen prüfen müssen (Bernhard Meier, in: Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, § 60 N 3). Somit kann nicht gesagt werden, der Beschwerdeführer habe durch sein Verhalten im Veranlagungs- und Einspracheverfahren das

Rekursverfahren verursacht oder es liege überwiegend an ihm, dass das Rekursverfahren notwendig wurde, auch wenn er erst in seinem Rekurs auf die Zuständigkeit der Gemeinde V. hinwies.

3. Die Auferlegung der Kosten des Rekursverfahren an den Beschwerdeführer erweist sich somit als nicht gerechtfertigt. In Gutheissung der Beschwerde sind ihm diese Kosten abzunehmen. Praxisgemäss sind sie vom Staat zu tragen (vgl. § 35 Abs. 1 VRPG).

86 Kostentragung bei gegenstandslos gewordener Rechtsverzögerungsbeschwerde.

- Bei Rechtsverzögerungsbeschwerden erfolgt die Kostentragung weder nach dem Grundsatz, dass diese dem formellen Ausgang des Verfahrens folgt, noch nach dem ausnahmsweise anzuwendenden Verursacherprinzip, wenn der materielle Ausgang klar anders liegt als der formelle. Es ist in solchen Fällen zu prüfen, ob die Beschwerde im Zeitpunkt ihrer Einreichung begründet war bzw. ob der Beschwerdeführer den Vorwurf der Rechtsverzögerungsbeschwerde zu Recht erhoben hat.

Vgl. AGVE 2000, S. 307, Nr. 70