

# ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.1999.00071 vom 28. Juni 2000

ZH Verwaltungsgericht, 2000-06-28, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh\\_verwaltungsgericht\\_\\_SB.1999.00071](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.1999.00071)

FR: ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.1999.00071 du 28 juin 2000

IT: ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.1999.00071 del 28 giugno 2000

## Regeste

Einschätzung 1995 und 1997 | Rechtliches Gehör. Reformatio in peius. Das Verwaltungsgericht darf auch nicht gerügte Rechtsverletzungen beheben (E. 1c). Der Anspruch auf rechtliches Gehör umfasst unter anderem das Recht, sich zu allen relevanten Aspekten vorgängig eines Entscheides zu äussern. Dies gilt auch für rechtliche Beurteilungen, wenn eine Behörde sich auf juristische Argumente zu stützen gedenkt, die dem Privaten nicht bekannt sind und mit deren Heranziehung er nicht rechnen musste (E. 2a). In casu liegt zwar nicht wie gerügt eine reformatio in peius vor, da das Total der vom Pflichtigen zu tragenden Einkommens- und Vermögenssteuerlast nicht erhöht worden ist (E. 2b-d). Da die Vorinstanz aber ihren Entscheid auf eine neue, erstmals von ihr vorgenommene rechtliche Würdigung abstützt, hat sie das rechtliche Gehör des Pflichtigen dennoch verletzt. Teilweise Gutheissung und Rückweisung an die Vorinstanz.

## Erwägungen

### E. 2

a) Der in Art. 29 Abs. 2 der Bundesverfassung vom 18. April 1999 (BV) statuierte Grundsatz des rechtlichen Gehörs umfasst unter anderem das Recht, sich zu allen relevanten Aspekten vorgängig eines Entscheides zu äussern (vgl. etwa BGE 126 I 15 E. 2 mit weiteren Hinweisen). Dies gilt auch für rechtliche Beurteilungen, wenn eine Behörde sich auf juristische Argumente zu stützen gedenkt, die dem Privaten nicht bekannt sind und mit deren Heranziehung er nicht rechnen musste (BGE 126 I 19 E. 2c/aa S. 22 mit weiteren Hinweisen; BGE 125 II 265 E. 4 d/cc S. 277 e contrario; Georg Müller, Kommentar zur Schweizerischen Bundesverfassung, Art. 4 N. 105). Ist der Anspruch auf rechtliches Gehör verletzt worden, so ist der angefochtene Entscheid ohne weiteres aufzuheben (BGE 125 I 113 E. 3; BGE 124 I 49 E. 3e), weshalb über diese Frage formeller Natur vorab zu entscheiden ist (BGE 126 I 15 E. 2). b) Der Pflichtige macht geltend, die Rekurskommission habe durch Änderung der Vermögenssteuereinschätzung zu seinen Ungunsten eine reformatio in peius vorgenommen, was nur zulässig gewesen wäre, wenn er vorgängig Gelegenheit zur Stellungnahme gehabt hätte. Dies sei aber eben gerade nicht der Fall gewesen. Mit diesem Vorbringen macht der Pflichtige sinngemäss eine Verletzung des in Art. 29 Abs. 2 BV garantierten Anspruchs auf rechtliches Gehör geltend. Die Rekurskommission hält dem in ihrer Vernehmlassung entgegen, im Rekurs seien Einkommens- und Vermögenssteuern angefochten gewesen und die Rekurskommission habe das Recht von Amts wegen anzuwenden, weshalb eine reformatio in peius nur dann vorliegen würde, wenn dem Pflichtigen durch den Rekursentscheid insgesamt eine höhere Einkommens- und Vermögenssteuerlast auferlegt worden wäre. Dies treffe im vorliegenden Fall aber eben gerade nicht zu, weshalb auch keine Verletzung des rechtlichen Gehörs

erfolgt sei. c) Nach zürcherischer Ordnung ist die Rekurskommission ■ wie Steuerkommis-  
sär und Einspracheinstanz ■ verpflichtet, das materielle Recht ohne Rücksicht auf die Par-  
teianträge anzuwenden (Reimann/Zuppinger/Schärrier, Kommentar zum Zürcher Steuer-  
gesetz, 3. Band, Bern 1969, § 92 N. 3 und § 93 N. 13). Will eine Rekursbehörde von sich  
aus ■ d.h. ohne Antrag der Rekursgegnerschaft ■ einen angefochtenen Entscheid zuun-  
gunsten des Steuerpflichtigen abändern (sogenannte Verböserung, "reformatio in peius"), so  
hat sie diesem gemäss § 149 Abs. 2 StG vor der Beschlussfassung Gelegenheit zur  
Stellungnahme zu geben. Jede solche Änderung ist dem Steuerpflichtigen vor dem Ent-  
scheid schriftlich mitzuteilen, damit er seine Parteirechte wahren kann. Insbesondere soll er  
neue, bisher nicht vorgebrachte Gegengründe geltend machen und neue Beweisanträge  
stellen können (vgl. noch zum alten Steuergesetz Reimann/Zuppinger/Schärrier, § 77 N. 4  
mit Verweisungen; ebenso Richner/Frei/Kaufmann, Kommentar zum harmonisierten  
Zürcher Steuergesetz, Zürich 1999, § 149 N. 22). d) Die Rekurskommission weist in ihrer  
Vernehmlassung zu Recht darauf hin, dass sie das Recht von Amtes wegen anzuwenden  
hat. Ebenfalls ist zutreffend, dass eine vorgängige Anhörung nach der Rechtsprechung  
(zumindest) dann unterbleiben kann, wenn zwar einzelne Teile einer Steuer (etwa der  
Einkommens- oder Ertragsrechnung) heraufgesetzt, gleichzeitig aber in mindestens dem  
selben Umfang andere Teile herabgesetzt werden, so dass per Saldo der angefochtene  
Entscheid nicht verbösert wird (vgl. etwa VGr, 25. März 1998, SB.1997.00044). Diese  
Lösung erweist sich als sachgerecht, ist der Pflichtige doch in einem solchen Fall  
hinsichtlich ein und derselben Steuer (etwa der Einkommenssteuer) insgesamt nicht  
schlechter gestellt. Diese Korrekturen innerhalb derselben Steuer betreffende  
Rechtsprechung lässt sich aber auch auf Fälle wie den vorliegenden übertragen, bei denen  
es um zwei verschiedene Steuern geht, die auf einer einheitlichen Verfügung gründen (vgl.  
auch Richner/Frei/Kaufmann, § 149 N. 22, die festhalten, der Pflichtige sei nur dann  
anzuhören, wenn die Steuerfaktoren in ihrer Gesamtheit gegenüber dem angefochtenen  
Entscheid heraufgesetzt würden.). Da im vorliegenden Fall das Total der vom Pflichtigen  
zu tragenden Einkommens- und Vermögenssteuerlast nicht erhöht worden ist, liegt keine  
reformatio in peius vor. e) Die von der Rekurskommission zulasten des Pflichtigen  
vorgenommene Korrektur, wonach der dem Pflichtigen gegenüber der Erbengemeinschaft  
vereinbarungsgemäss zustehende Rückforderungsanspruch steuerbares Mehrvermögen  
bilde, hält einer Betrachtung im Licht von Art. 29 Abs. 2 BV dennoch nicht stand. Die  
Rekurskommission hat zwar zutreffend festgehalten, die von ihr erstmals vorgenommene  
rechtliche Würdigung sei "in den angefochtenen Verfügungen unberücksichtigt geblieben  
und im Rekursverfahren von keiner Seite zur Sprache gebracht worden" (angefochtener  
Entscheid S. 10). Dennoch hat sie es unterlassen, den Pflichtigen zu dieser massgeblichen  
Änderung des rechtlichen Standpunkts anzuhören und hat sie dergestalt dessen rechtliches  
Gehör verletzt (vgl. vorn E. 2a). Diese Anhörung wird die Rekurskommission im zweiten  
Rechtsgang nachzuholen haben. Die Beschwerde ist demgemäss teilweise gutzuheissen.

### **E. 3**

... Demgemäss entscheidet der Einzelrichter: 1. Die Beschwerde wird teilweise  
gutgeheissen. Die Sache wird zur Anhörung, zur allfälligen weiteren Untersuchung und  
zum Neuentscheid im Sinn der Erwägungen an die Steuerrekurskommission II zurück-  
gewiesen. 2. ...