

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2009.00076 vom 7. September 2009

ZH Verwaltungsgericht, 2009-09-07, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2009.00076

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2009.00076 du 7 septembre 2009

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2009.00076 del 7 settembre 2009

Regeste

Ausstand | Rechtsmittel gegen einen Entscheid der Finanzdirektion betreffend Befangenheit von Mitgliedern der Einschätzungsbehörde Der Regierungsrat überwies den an ihn adressierten Rekurs des Pflichtigen gegen den Entscheid der Finanzdirektion betreffend den Ausstand zweier Mitglieder der Einschätzungsbehörde an das Verwaltungsgericht (E. 1). Dem Steuergesetz ist nicht zu entnehmen, bei welcher Instanz der Entscheid der Finanzdirektion betreffend Ausstand anzufechten ist (E. 3.1). Zwischenentscheide über Ausstandsbegehren können seit einer Änderung der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichts nur noch selbständig angefochten werden (E. 3.2). Da gestützt auf § 147 StG in der Sache selber die Steuerrekurskommission für die Behandlung des Rekurses zuständig ist, rechtfertigt es sich, dass diese auch über den Rekurs bezüglich Ausstandsbegehren befindet, ohne dass es jedoch eines vorgängigen Einspracheverfahrens gemäss § 140 StG bedürfte (E. 3.3). Nichteintreten und Überweisung an die Steuerrekurskommissionen.

Erwägungen

E. 1

Mit Verfügung vom 13. Februar 2009 wies die Finanzdirektion das Ausstandsgesuch von A gegen B und C, [Revisoren] des kantonalen Steueramts, ab. Den hiergegen entsprechend der Rechtsmittelbelehrung beim Regierungsrat erhobenen Rekurs von A überwies die Staatskanzlei am 22. Juli 2009 an das Verwaltungsgericht mit dem Hinweis, dieses sei zur Behandlung des Rechtsmittels zuständig. Die abweichende Rechtsmittelbelehrung beruhe auf einem Missverständnis, wie aus der Stellungnahme der Finanzdirektion zum Rekurs hervorgehe. Das Verwaltungsgericht nahm den Rekurs als Beschwerde entgegen und gab B und C Gelegenheit zur Beschwerdeantwort sowie der Finanzdirektion und dem kantonalen Steueramt zur freigestellten Vernehmlassung bzw. Mitbeantwortung. Während B und C stillschweigend auf Beschwerdeantwort verzichteten, schlossen die Finanzdirektion und das kantonale Steueramt auf Abweisung der Beschwerde.

E. 2

Gemäss der seit 1. Januar 2009 zu gewährleistenden Rechtsweggarantie (Art. 29a der Bundesverfassung vom 18. April 1999 [BV]; Art. 130 Abs. 3 des Bundesgerichtsgesetzes vom 17. Jun i 2005 [BGG]) hat jede Person bei Rechtsstreitigkeiten Anspruch auf Beurteilung durch eine richterliche Behörde, welche die Streitigkeit unter rechtlichen und tatsächlichen Gesichtspunkten umfassend überprüfen kann. Die Finanzdirektion erfüllt als verwaltungsinterne Instanz die Anforderungen an eine richterliche Behörde im Sinn von Art. 29a BV nicht. Können deren Entscheide über Ausstandsbegehren gegen Mitglieder von

Einschätzungsbehörden nicht schon aufgrund der geltenden Regelung des Steuergesetzes an eine Gerichtsinstanz – die Steuerrekurskommissionen oder das Verwaltungsgericht – weitergezogen werden, hat nach Ablauf der erwähnten Übergangsfrist das Verwaltungsgericht auf Beschwerden gegen Entscheide der Finanzdirektion einzutreten, die nach dem 1. Januar 2009 gefällt worden sind (vgl. auch Beschluss des Regierungsrats vom 9. Dezember 2008 "Verwirklichung der Rechtsweggarantie (Art. 291 BV) im Verwaltungsverfahren per 1. Januar 2009, Weisung an die Behörden", Kap. B, Ziff. 5).

E. 3.1

Ist ein Ausstandsgrund streitig, entscheidet laut § 119 Abs. 3 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 (StG) die vorgesetzte Behörde, bei Kollegialbehörden die Kollegialbehörde. Nach § 110 StG stehen die Verwaltungs- und Einschätzungsbehörden unter der Aufsicht der Finanzdirektion. Hieraus ist in ständiger Praxis der Schluss gezogen worden, dass bei Ausstandsgesuchen gegen Mitarbeitende des kantonalen Steueramts die Finanzdirektion als "vorgesetzte Behörde" gelte (Felix Richner/Walter Frei/Stefan Kaufmann/Hans Ulrich Meuter, Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz, 2. A., Zürich 2006, § 119 N. 37). Ob diese Auslegung begründet ist oder ob es nicht vielmehr nahe liegt, die Amtsleitung des kantonalen Steueramtes als vorgesetzte Behörde jedenfalls für die mit der Einschätzung betrauten Angestellten zu betrachten, kann dahingestellt bleiben, denn der Beschwerdeführer wird dadurch, dass die Finanzdirektion und damit die Aufsichtsbehörde des Steueramts über das Ausstandsbegehren entschieden hat, nicht benachteiligt. Das Steuergesetz schweigt sich indessen – anders als bei Entscheiden über Aufsichtsbeschwerden gegen Verwaltungs- und Einschätzungsbehörden, die gemäss § 111 Abs. 2 StG an den Regierungsrat weitergezogen werden können – darüber aus, ob und bejahendenfalls bei welcher Instanz der Entscheid der Finanzdirektion über das Ausstandsbegehren gegen Mitglieder von Einschätzungsbehörden angefochten werden kann.

E. 3.2

Der Entscheid, mit welchem im Rahmen eines Verfahrens selbständig und nicht in Verbindung mit dem Endentscheid über ein Ausstandsbegehren befunden wird, bildet einen Zwischenentscheid. Derartige Zwischenentscheide können nach einem Präjudiz des Verwaltungsgerichts vom 10. Dezember 2008 (SB.2008.00077, www.vgrzh.ch) in Änderung seiner früheren Rechtsprechung (RB 2000 Nr. 133 = StE 2001 B 96.21 Nr. 9 = ZStP 200, 292; RB 1999 Nr. 151; RB 1998 Nr. 147) nur noch selbständig angefochten werden. Denn entsprechend der Verfahrensordnung des Bundesgerichts von Art. 92 BGG müssen Vor- und Zwischenentscheide über Zuständigkeit und Ausstand unmittelbar nach ihrem Erlass angefochten werden, ansonsten das Recht auf deren Anfechtung verwirkt (Art. 92 Abs. 2 BGG). Dies ergibt sich ferner aus dem Grundsatz der vertikalen Steuerharmonisierung, weil das Verfahrensrecht – und damit die Ausstandsregelung – zum harmonisierten Bereich des Steuerharmonisierungsgesetzes vom 14. Dezember 1990 gehört und Art. 109 Abs. 3 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 ausdrücklich die selbständige Anfechtbarkeit von Ausstandsentscheiden der Veranlagungsbehörden vorsieht.

E. 3.3

Im System der gesetzlichen Verfahrensordnung erweist sich der streitbetroffene selbständig eröffnete Ausstandsentscheid der Sache nach als ein im Rahmen des

Einschätzungsverfahrens ergangener Zwischenentscheid, auch wenn er im vorliegenden Fall nicht von der Amtsleitung des kantonalen Steueramts als "vorgesetzte Behörde", sondern von der ihr übergeordneten Finanzdirektion gefällt worden ist. Die Anfechtung eines solchen Zwischenentscheids im Einschätzungsverfahren hat im Licht des gesetzlichen Instanzenzugs sachgerechterweise durch Rekurs an die in der Sache selber zuständige Rekurskommission (§ 147 StG) zu erfolgen, ohne dass es jedoch einer vorgängigen Einsprache (vgl. § 147 Abs. 1 StG) gemäss § 140 StG bedürfte. Denn diese liesse sich schlecht mit ihrer Rechtsnatur als Institut formalisierter Wiedererwägung des verfahrenserledigenden Einschätzungsentscheids und Fortsetzung des Einschätzungsverfahrens vereinbaren. Zudem müsste der Einspracheentscheid über den Ausstand wiederum von der "vorgesehenen Behörde" im Sinn von § 119 Abs. 3 StG gefällt werden. Die vorliegend gefundene Lösung genügt einerseits der Rechtsweggarantie von Art. 29a BV und fügt sich andererseits in die gesetzliche Ordnung des Instanzenzugs ein, indem das für den Weiterzug in der Sache zuständige Gericht auch für die Beurteilung der Anfechtung von Ausstandsentscheiden zuständig erklärt wird. Ein direkter Weiterzug von Ausstandsentscheiden im Sinn von § 119 Abs. 3 StG durch Rekurs bzw. Beschwerde an das Verwaltungsgericht bleibt solchen Verfahren vorbehalten, die durch Entscheide des kantonalen Steueramts oder der Finanzdirektion abgeschlossen werden, welche von Gesetzes wegen unmittelbar beim Verwaltungsgericht angefochten werden müssen (vgl. § 181 Abs. 3 StG für die Steuersicherung) oder für welche das Gesetz entgegen der Rechtsweggarantie (noch) keinen Weiterzug an eine gerichtliche Instanz vorgesehen hat (siehe vorn E. 2; vgl. § 178 Abs. 3 StG für den Steuerbezug und § 186 Abs. 3 StG für den Steuererlass). Ist aber nach dem Gesagten das Verwaltungsgericht für die erstinstanzliche Anfechtung von Ausstandsentscheiden des kantonalen Steueramts nicht zuständig, ist auf den Rekurs (Beschwerde) von nicht einzutreten und sind die Akten den Steuerrekurskommissionen zur Behandlung des an den Regierungsrat gerichteten Rekurses zu überweisen.

E. 4

Es rechtfertigt sich angesichts der vorliegenden besonderen Verhältnisse, namentlich der bisher ungeklärten Zuständigkeitsordnung bei Anfechtung von Ausstandsentscheiden, von einer Kostenaufgabe abzusehen (§ 151 Abs. 3 in Verbindung mit § 153 Abs. 4 StG). Angesichts des zu fällenden Nichteintretensentscheids ist für dieses Verfahren keine Parteientschädigung zuzusprechen (§ 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959 in Verbindung mit § 152 und § 153 Abs. 4 StG).

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.