

# ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2016.00032 vom 1. Juni 2016

ZH Verwaltungsgericht, 2016-06-01, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh\\_verwaltungsgericht\\_\\_SB.2016.00032](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2016.00032)

FR: ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2016.00032 du 1 juin 2016

IT: ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2016.00032 del 1 giugno 2016

## Regeste

Staats- und Gemeindesteuern/Direkte Bundessteuer 2007 und 2008 (Ausstand) | Ausstand Ist der Ausstand streitig, entscheidet darüber vorab die Amtsleitung des kantonalen Steueramts mit einem Zwischenentscheid, welcher nach den Vorschriften des VRG mit Rekurs und Beschwerde angefochten werden kann (E. 1). Im Rahmen eines Nachsteuerverfahrens liess sich der Beschwerdeführer das Recht zur Einsprache sowie Führung eines allfälligen Prozesses nach den Regeln des SchKGs abtreten und stellte ein Ausstandsbegehren gegen die Steuerkommissäre (E. 4.2). Nach wie vor bleibt aber die AG in Liquidation Trägerin des abgetretenen Anspruchs, weshalb beim vorliegenden Ausstandsbegehrens ein Konnex zur Masse vorliegen muss (E. 4.3.1). Abweisung.

## Erwägungen

### E. 3

Gestützt auf Art. 29 Abs. 1 der Bundesverfassung vom 18. April 1999 (BV) haben Parteien eines öffentlichen Verfahrens Anspruch auf gleiche und gerechte Behandlung. Daraus folgt unter anderem ein Anspruch auf Unparteilichkeit von Verwaltungsbehörden, das heisst der Personen, die an Entscheiden der Verwaltungsbehörden beteiligt sind. Träger der allgemeinen Verfahrensgrundrechte ist grundsätzlich jedes in ein Verfahren involviertes Rechtssubjekt, auch juristische Personen des Privatrechts und des öffentlichen Rechts. Der verfassungsmässige Anspruch auf eine unparteiische Behörde wird durch die Ausstandspflichten auf Gesetzesebene konkretisiert, vorliegend dem kantonalen Steuergesetz bzw. dem Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (vgl. zum Ganzen Regina Kiener/Bernhard Rütsche/Mathias Kuhn, Öffentliches Verfahrensrecht, 2. A., Zürich/St. Gallen 2015, Rz. 529 und 532; Gerold Steinmann in: Bernhard Ehrenzeller et al., Die schweizerische Bundesverfassung, St. Galler Kommentar, 3. A. 2014, Rz. 5 und 15 ff., je mit Hinweisen). Entsprechend ist, wer beim Vollzug des Steuergesetzes in einer Sache zu entscheiden oder an einer Verfügung oder Entscheidung in massgeblicher Stellung mitzuwirken hat, gemäss § 119 Abs. 1 lit. d StG verpflichtet, in den Ausstand zu treten, wenn er – nebst den in lit. a bis c genannten, hier nicht weiter interessierenden Ausstandsgründen – aus "anderen Gründen" in der Sache befangen sein könnte. Dieselbe Regelung ist in Art. 109 Abs. 1 lit. d DBG enthalten. Die Ausstandsgründe sind von Amtes wegen zu beachten (Richner et al., Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, § 119 N. 28 f.). Nach einem allgemeinen Grundsatz hat die Partei, die Kenntnis von einem Ausstandsgrund hat, diesen unverzüglich geltend zu machen, da sie andernfalls den Anspruch auf seine spätere Anrufung verwirkt. Unverzüglich bedeutet nach der Rechtsprechung ein Geltendmachen des Anspruchs binnen maximal sechs bis sieben Tagen; ein zwei bis dreiwöchiges Zuwarten ist bereits unzulässig (BGr, 2. März 2016, 8C\_933/2016 E. 2.2, mit

Hinweisen u. a. auf BGE 138 I 1 E. 2.2; BGE 140 I 240 E. 2.4). Allerdings kann einer Partei diese auf Treu und Glauben basierende sofortige Geltendmachung eines Ausstandsgrundes nicht entgegengehalten werden, wenn er von Amtes wegen hätte berücksichtigt werden müssen oder wenn die frühere Geltendmachung für die Partei unzumutbar gewesen wäre (vgl. Kiener/Rütsche/Kuhn, Öffentliches Verfahrensrecht, Rz. 554).

#### **E. 4.1**

Der Beschwerdegegner 2 hat in seiner Stellung als juristischer Sekretär im zugrunde liegenden Nachsteuerverfahren "massgeblich" im Sinn von § 119 Abs. 1 StG bzw. 109 Abs. 1 DBG mitgewirkt und ist nicht bloss sogenannte "Hilfsperson", was sich schon aus der Organisation des kantonalen Steueramts ergibt (§ 106 Abs. 2 StG; vgl. Richner et al., Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, § 119 N. 8). Entgegen den Vorbringen in der Beschwerdeschrift war dies schon mit Einleitung des Nachsteuerverfahrens gemäss Schreiben vom 26. Februar 2013 klar, das vom Beschwerdegegner 2 unterzeichnet wurde. Somit ist zu prüfen, ob gegen ihn ein Ausstandsgrund vorliegt bzw. ob die Geltendmachung verspätet und damit verwirkt ist.

#### **E. 4.2**

In diesem Zusammenhang sind vorab Gegenstand und Rechtsfolge der an den Beschwerdeführer erfolgten Abtretung gemäss Art. 30 BIV-FINMA in Verbindung mit Art. 260 Abs. 1 und 2 SchKG kurz darzulegen. Gegenstand der Abtretung ist – wie im Sachverhalt dargelegt (I lit. C) – das "Recht zur Einsprache sowie zur Führung eines allfälligen Prozesses betreffend Nachsteuerverfügung 2007 und 2008 des kantonalen Steueramtes Zürich", wobei die Nachsteuerverfügung die juristische Person D AG in Liquidation betrifft und nicht etwa den Beschwerdeführer persönlich. Daran ändert auch die Abtretung nichts, auch wenn er dadurch als Prozessstandschafter ermächtigt ist, den streitigen Rechtsanspruch an Stelle der Masse in eigenem Namen und auf eigene Rechnung geltend zu machen. Die Abtretung nach Art. 260 SchKG kann also nicht Rechte erfassen, die nicht Bestandteil der Masse sind (Jolanta Kren Kostkiewicz/Hans Ulrich Walder, SchKG Kommentar Schuldbetreibungs- und Konkursgesetz mit weiteren Erlassen und Bundesgerichtspraxis, 18. A. 2012, Art. 260 SchKG N. 1 f.; Stephen Berti in: Basler Kommentar Bundesgesetz über Schuldbetreibung und Konkurs, 2. A. 2010, Art. 260 N. 10, insbesondere N. 19, N. 56). Als Rechtsfolge der Abtretung verliert die Konkursverwaltung (zumindest vorübergehend) zwar die Verfügungsmacht über die abgetretenen Rechte, wodurch der Gläubiger, dem die Prozessführungsbefugnis abgetreten wurde, aber wie gesagt nicht Träger des zugrunde liegenden Anspruchs wird. Eine Abtretung des künftigen Prozessergebnisses ist nur mit der Konkursforderung selbst – und nicht losgelöst davon – möglich und zulässig, folgt doch das Prozessführungsrecht gemäss Art. 260 SchKG als Nebenrecht der Konkursforderung deren Schicksal (Berti, Basler Kommentar SchKG, Art. 260 N. 32 f.).

#### **E. 4.3**

Bei der Beurteilung des infrage stehenden Ausstandsbegehrens ist demnach zu beachten, dass Trägerin des abgetretenen Anspruchs – hier in Form der Bestreitung des Nachsteueranspruchs gegen die D AG in Liquidation (vgl. Berti, Basler Kommentar SchKG, Art. 260 N. 10; Kren Kostkiewicz/Walder, SchKG Kommentar, Art. 260 SchKG N. 11) – nach wie vor die D AG in Liquidation ist.

##### **E. 4.3.1**

Soweit also geltend gemacht wird, der Beschwerdegegner 2 habe den Beschwerdeführer anlässlich der Besprechung vom 6. Juni 2013 verunglimpft, was Ersterer bestreitet, G und der Rechtsvertreter des Beschwerdeführers indessen bestätigen, wäre der genannte Vorfall ohnehin nur im soeben geschilderten Rahmen überprüfbar, immer vorausgesetzt, der Ausstandsgrund wurde überhaupt rechtzeitig geltend gemacht. Es müsste mit anderen Worten ein Konnex zur Masse bestehen. Ein solcher Konnex erscheint indessen kaum als gegeben, zumal der Beschwerdeführer damals keinerlei Vertretungsbefugnisse innehatte. Auch G von der H AG, welche von der FINMA bevollmächtigt war, erblickte wohl keinen Ausstandsgrund, den sie hätte geltend machen können. Jedenfalls hat sie kein Ausstandsbegehren gestellt und schon gar nicht lässt sich ein von Amtes wegen zu berücksichtigender Ausstandsgrund ausmachen. Somit ist der Anspruch auf Geltendmachung eines solchen, soweit er sich auf die Besprechung vom 6. Juni 2013 bezieht, verwirkt bzw. die Geltendmachung mittels Einsprache vom 31. Dezember 2013 verspätet. Daran ändert auch die am 18. Dezember 2013 an den Beschwerdeführer erfolgte Abtretung nichts. Weitere Abklärungen zur Feststellung des diesbezüglichen Sachverhalts erübrigen sich daher, ebenso, ob seitens der Beschwerdegegnerschaft damals ein Protokoll erstellt wurde oder nicht (vgl. BGr, 27. Mai 2010, 5A\_94/2010, E. 2.2; Richner et al., Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, § 124 N. 45).

#### **E. 4.3.2**

Nichts anderes ergibt sich hinsichtlich der Besprechung vom 23. Oktober 2013 unter Teilnahme von I (anstelle von G). Auch er sah sich nicht veranlasst, ein Ausstandsbegehren gegen den Beschwerdegegner 2 zu stellen, obgleich gemäss dessen Gesprächsnotiz vom 24. Oktober 2013 die Gesprächsteilnehmer "(...) alle gemeinsam (...)" unter anderem zu folgender Erkenntnis gelangten: "Sollte sich die D AG gegen die bisherigen Aufrechnungen wehren, würde Herr C ein Steuerhinterziehungsverfahren (wegen Steuerbetrug) eröffnen. Die zusätzlichen Steuern und Bussen wären viel höher als die Steuerfolgen der bislang gemachten Aufwendungen". Weiter wurde in der Notiz festgehalten, die Nachreichung der Steuererklärungen 2007 und 2008 im Jahre 2012 als straflose Selbstanzeige anzusehen, sei als ein grosses Entgegenkommen des Steueramts zu würdigen. Eine vom Beschwerdegegner 2 geäusserte "Drohung", wie in der Beschwerdeschrift geschildert, ist nicht erkennbar. Vielmehr ist das Gegenteil der Fall. Die Interpretation, dass sich das Steueramt entgegenkommend verhalten habe, stammt klarerweise von I selber. So hat er bereits auf Seite 1 der Gesprächsnotiz folgende Klammerbemerkung angebracht: "(...) Gedanken: Das blosses Nachreichen einer Steuererklärung ohne weitere Kommentare muss nicht als Selbstanzeige entgegengenommen werden. Das Steueramt hätte auch das Recht, dies nicht als Selbstanzeige entgegenzunehmen und ein Steuerhinterziehungsverfahren mit Steuerbusse einzuleiten. Hier zeigte das Steueramt grosse Kulanz (...)". Es ist daher von einer korrekten Sachverhaltswürdigung der Vorinstanzen auszugehen. Abgesehen davon ist das diesbezügliche, mehr als zwei Monate später gestellte Ausstandsbegehren vom 31. Dezember 2013 ohnehin verspätet erfolgt. Erst recht liegt kein von Amtes wegen zu berücksichtigender Ausstandsgrund vor.

#### **E. 4.3.3**

Auch sonst liegen keine Umstände vor, die in objektiver Weise den Anschein der Befangenheit und die Gefahr der Voreingenommenheit des Beschwerdegegners 2 zu begründen vermögen (Richner et al., Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, § 119 N. 15b mit zahlreichen Hinweisen). Zu Recht hat die Vorinstanz darauf hingewiesen, für die Rüge

der nicht korrekten Anwendung der materiell-rechtlichen Bestimmungen der Steuergesetzgebung stehe das Rechtsmittelverfahren gegen die Nachsteuerverfügung vom 8. November 2013 zur Verfügung. Dazu gehören namentlich die strittigen Aufrechnungen sowie die Frage der Begründungsanforderung betreffend die nach den genannten Besprechungen ergangene Nachsteuerverfügung vom 8. November 2013. Der Beschwerdegegner 2 war sodann an den anderweitigen Verfahren, welche der Beschwerdeführer ins Feld führt, nicht beteiligt, weshalb eine Vorbefassung von vornherein entfällt (vgl. Richner et al., Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, § 119 N. 18). Dass dem Beschwerdegegner 2 die früheren Verfahrensausgänge "nicht behagt" hätten und er deswegen voreingenommen war bzw. sein soll, ist jedenfalls nicht erstellt und auch dieses Argument vermag nicht objektiv den Anschein der Befangenheit und die Gefahr der Voreingenommenheit zu begründen. Zusammenfassend ergibt sich, dass die Beschwerde abzuweisen ist.

#### **E. 5**

Bei diesem Ausgang des Verfahrens sind die Gerichtskosten dem Beschwerdeführer aufzuerlegen und mit dem geleisteten Kostenvorschuss zu verrechnen (§ 151 Abs. 1 in Verbindung mit § 153 Abs. 4 StG; Art. 144 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 145 Abs. 2 DBG) und es steht ihm keine Parteientschädigung zu (§ 17 Abs. 2 VRG). Der die Gerichtskosten übersteigende Betrag ist dem Beschwerdeführer nach Eintritt der Rechtskraft zurückzuerstatten.

#### **E. 6**

Beim vorliegenden Entscheid geht es um die Beurteilung eines Ausstandsbegehrens, weshalb die Anfechtbarkeit vor Bundesgericht gemäss Art. 92 des Bundesgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 (BGG) gegeben ist.

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