

# ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SR.2000.00007 vom 24. Juli 2000

ZH Verwaltungsgericht, 2000-07-24, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh\\_verwaltungsgericht\\_\\_SR.2000.00007](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SR.2000.00007)

FR: ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SR.2000.00007 du 24 juillet 2000

IT: ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SR.2000.00007 del 24 luglio 2000

## Regeste

Schenkungssteuer | Rechtliches Gehör. Verfahrensfragen. Die Behördenorganisation im Schenkungssteuerverfahren, bei dem die Steuerkommissäre der Abteilung Erbschafts- und Schenkungssteuer die der FD zugewiesenen Aufgaben vollziehen, ist rechtmässig (E. 3). Ein Beamter ist nicht deshalb bereits befangen, weil er der Rekurrentin (angeblich) das rechtliche Gehör verweigert hat (E. 4). Umfang des rechtlichen Gehörs (E. 5a, insbesondere Aktenführungspflicht E. 5b), und dessen Grenzen (E. 7b). Beim Erlass der Schenkungssteuerveranlagung wurde der Rekurrentin das rechtliche Gehör nicht verweigert (E. 6). Im Einspracheverfahren allerdings muss aufgrund fehlender Akten geschlossen werden, dass die Rekurrentin zum die geschenkte Liegenschaft betreffenden Verkehrswertgutachten keine Stellung nehmen konnte und ihr so das rechtliche Gehör verweigert wurde (E. 7a). Teilweise Gutheissung. Keine UP/URB (E. 12).

## Erwägungen

### E. 2

mit Garagengebäude Vers.-Nr.

### E. 3

Die Rüge der "unzuständigen Behördenorganisation" geht fehl, ist es doch nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichts zulässig, dass die Finanzdirektion die ihr in § 27 Abs. 2 und § 41 ESchG zugewiesenen Aufgaben durch das kantonale Steueramt, und zwar im Speziellen durch die Steuerkommissäre der Abteilung Erbschafts- und Schenkungssteuer, vollziehen lässt (RB 1991 Nr. 46).

### E. 4

a) Der Anspruch, von einer unvoreingenommenen und unparteiischen Behörde beurteilt zu werden, ergibt sich direkt aus der Bundesverfassung (Art. 29 Abs. 2, 30 Abs. 1 BV; Georg Müller, Kommentar zur Bundesverfassung vom 29. Mai 1874, Art. 4 N. 122; Martin Zweifel, in Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht I/2, Basel und Frankfurt am Main 2000, Art. 109 DBG N. 3). Demgemäss spielt es keine Rolle, dass § 2 der Verordnung zum Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz vom 12. November 1986 bezüglich der Bestimmungen über Ausstand und Ablehnung von Steuerbehörden auf die Vollziehungsverordnung zum Steuergesetz vom 26. November 1951 verweist, welche seit dem 1. Januar 1999 ausser Kraft ist, und kann offenbleiben, ob an deren Stelle § 119 StG zur Anwendung gelangen würde. b) Die Rekurrentin rügt, dem mit der Sache befassten Steuerkommissär seien derart viele Fehler unterlaufen, dass er als befangen gelten müsse. Selbst wenn dem so wäre, worüber im vorliegenden Verfahren ja zu befinden ist, hätte dies allerdings für sich allein nicht ohne weiteres die Befangenheit des handelnden Steuerkommissärs zur Folge

(vgl. BGE 111 Ia 259 E. 3b). Weitere Hinweise, die objektiv geeignet wären, Misstrauen in die Unparteilichkeit des Steuerkommissärs zu wecken, wie etwa Feindschaft oder Abhängigkeitsverhältnisse, sind aus den Akten nicht ersichtlich und werden auch nicht substantiiert geltend gemacht. Nicht hergeleitet werden kann eine Befangenheit schliesslich aus der schriftlichen Aussage des Steuerkommissärs vom 16. November 1999, eine Akteneinsicht erübrige sich seines Erachtens mangels über die blossе Korrespondenz hinausgehender Aktenstücke.

#### **E. 5**

a) Der aus Art. 29 Abs. 2 BV abgeleitete Anspruch auf rechtliches Gehör gibt dem Betroffenen als persönlichkeitsbezogenes Mitwirkungsrecht das Recht, sich vor Erlass eines in seine Rechtsstellung eingreifenden Entscheides zu äussern, erhebliche Beweise beizubringen, Einsicht in die Akten zu nehmen, mit erheblichen Beweisanträgen gehört zu werden und an der Erhebung wesentlicher Beweise entweder mitzuwirken oder sich zumindest zum Beweisergebnis zu äussern, wenn dieses geeignet ist, den Entscheid zu beeinflussen. Dem Mitwirkungsrecht entspricht die Pflicht der Behörde, die Argumente und Verfahrensanträge der Partei entgegenzunehmen und zu prüfen sowie die ihr rechtzeitig und formrichtig angebotenen Beweismittel abzunehmen, es sei denn, diese beträfen eine nicht erhebliche Tatsache oder seien offensichtlich untauglich, über die streitige Tatsache Beweis zu erbringen (BGE 126 I 15 E. 2a; BGE 124 I 241 E. 2, mit weiteren Hinweisen). Der Anspruch auf rechtliches Gehör führt indes nicht zur Unzulässigkeit antizipierter Beweiswürdigung und umfasst im Allgemeinen auch nicht das Recht, sich mündlich äussern zu können (BGE 122 II 464 E. 4a und c). b) Gegenstück dieses aus Art. 29 Abs. 2 BV fliessenden Akteneinsichts- und Beweisführungsrechts ist die Aktenführungspflicht von Verwaltung und Behörden. Danach hat eine Behörde alles in den Akten festzuhalten, was zur Sache gehört. Wird der Aktenführungspflicht nicht nachgelebt, so stellt dies eine Verletzung des rechtlichen Gehörs dar, welche sich in dem Sinn auswirkt, dass allfällige aus der Beweislosigkeit resultierende Nachteile als nicht vom Privaten verschuldet gelten können und von diesem nicht zu tragen sind (BGE 124 V 372 E. 3b).

#### **E. 6**

a) Die Rekurrentin macht geltend, ihr sei vor Erlass der Verfügung vom 2. Februar 1999 zu Unrecht die mündliche Vertretung vor dem Steuerkommissär nicht zugestanden worden. Dieser Vorwurf trifft nicht zu, ergibt sich doch weder aus Verfassung noch aus kantonalem Recht ein derartiger Anspruch (vgl. § 38 Abs. 1 ESchG, wonach die Steuererklärung Grundlage der Veranlagung bildet). Weshalb im vorliegenden Fall eine mündliche Anhörung der Rekurrentin, die sich mehrmals schriftlich vernehmen liess, im Sinn der erwähnten bundesgerichtlichen Rechtsprechung (Erwägung 5a) zwingend gewesen sein sollte, ist nicht ersichtlich. b) Die Rekurrentin bringt des weiteren vor, der Steuerkommissär habe seine Untersuchungspflicht verletzt, indem er vor Erlass der Verfügung vom 2. Februar 1999 die angebotenen, gesetzlich zugelassenen Beweise nicht abgenommen habe. Umstritten war die Festsetzung des Verkehrswerts der geschenkten Liegenschaft. Indem der Steuerkommissär im Rahmen des Schriftenwechsels aufgezeigt hat, wie sich die Bewertung der Liegenschaft zusammensetzt, hat er sich mit den Vorbringen der Rekurrentin auseinandergesetzt und stillschweigend zu verstehen gegeben, dass er mit deren Vorschlag nicht einverstanden sei und sich auch weitere Beweiserhebungen erübrigten. Dazu war er gemäss der erwähnten bundesgerichtlichen Rechtsprechung (Erwägung 5a) befugt, so dass das rechtliche Gehör der Rekurrentin nicht verletzt wurde. c) Die Rekurrentin hält dafür, die

verfügende Behörde sei ihrer Begründungspflicht nicht nachgekommen. Dabei hat der Einwand, an die Begründungspflicht des Veranlagungsentscheids seien höhere Anforderungen zu stellen "als bei denjenigen Veranlagungen, die sich auf das Steuerharmonisierungsgesetz abstützten", da die Einsprache gemäss § 41 Abs. 2 ESchG - anders als etwa gemäss § 140 Abs. 1 StG - begründet sein müsse, einiges für sich. Allerdings werden an die in § 41 Abs. 2 ESchG statuierte Begründungspflicht in der Praxis keine hohen Anforderungen gestellt (RB 1986 Nr. 55). Da der Verfügung vom 2. Februar 1999 zudem ein Schriftenwechsel vorangegangen ist und Steuerpflichtige, Schenkender, Art und Datum der steuerbegründenden Schenkung und der daraus resultierende Steuerbetrag eindeutig bezeichnet sind, genügt sie den Mindestanforderungen an die Begründungspflicht im Sinn von § 32 Abs. 1 ESchG (vgl. Richner/Frei, Kommentar zum Zürcher Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz, Zürich 1996, § 32 N. 4, mit Hinweisen auf die Judikatur.) d) Damit erweist sich die Verfügung vom 2. Februar 1999 als formell korrekt zustande gekommen.

#### **E. 7**

Die Rekurrentin macht geltend, "die Verletzung von tragenden Verfahrensprinzipien" habe "sich im Einspracheverfahren nahtlos fortgesetzt". Auf die verschiedenen Rügen der Gehörsverletzung im Einspracheverfahren muss allerdings aus folgenden Gründen nicht einzeln eingegangen werden: a) Aus dem bei den Akten liegenden "Gutachten über den Verkehrswert (mutmasslichen Preis) der Liegenschaft X strasse, E ( D )" ergibt sich, dass am 22. Oktober 1999 ein Augenschein der fraglichen Liegenschaft durch den von der Einsprachebehörde bezeichneten Experten durchgeführt worden ist. Ein Protokoll dieses Augenscheins findet sich dagegen nicht bei den Akten. Der Rekurschrift lässt sich sodann entnehmen, dass offenbar die Rekurrentin und deren Vertreter am Augenschein teilgenommen haben. Aus dem Schreiben des Steuerkommissärs an den Vertreter der Rekurrentin vom 16. November 1999 wird ersichtlich, dass das Gutachten dieser offenbar zugegangen sein muss, und zwar mit einer Frist zur Stellungnahme. Dies wird von der Rekurrentin denn auch nicht bestritten. Wann das Gutachten der Rekurrentin allerdings zugestellt wurde und bis wann ihr Frist zur Stellungnahme gesetzt wurde, lässt sich allerdings nicht feststellen, da das entsprechende Aktenstück fehlt und beim kantonalen Steueramt offenbar nicht mehr auffindbar ist (act. --). Im Licht des zur Aktenführungspflicht Ausgeführten (vgl. Erwägung 5b) muss dies bedeuten, dass das Gesuch vom 10. Dezember 1999 um Erstreckung der Frist zur Stellungnahme als innerhalb der ursprünglichen Frist gestellt betrachtet werden muss und diese nicht als einmalig oder letztmalig bezeichnet war. Auf dieses Gesuch hat die Einsprachebehörde indes nicht reagiert, sondern am 7. Januar 2000 ihren Entscheid erlassen. Damit hat sie der Verpflichtung, über Fristerstreckungsgesuche vorab zu befinden (vgl. Erwägung 1c), zuwider gehandelt und es der Rekurrentin verunmöglicht, zum Verkehrswertgutachten im Einspracheverfahren Stellung zu nehmen und ihr so das rechtliche Gehör verweigert. Daran ändert nichts, dass die Einsprachebehörde in ihren Entscheid ausführt, weshalb ihrer Ansicht nach dem Fristerstreckungsgesuch nicht stattgegeben werden können. Demgemäss ist die Beschwerde teilweise gutzuheissen und zur Heilung dieses Mangels in das Einspracheverfahren zurückzuweisen. b) Unter diesen Umständen muss an sich nicht näher auf die Frage eingegangen werden, ob der Rekurrentin unzulässigerweise keine Photokopien der Akten zugestellt worden seien. Aus § 31 ESchG und bereits aus dem Anspruch auf rechtliches Gehör fliesst zwar wie erwähnt (vgl. Erwägung 5a) auch der Anspruch, in alle für das Verfahren relevanten Akten Einsicht zu nehmen (BGE 126 I 15 E. 2a, mit Hinweisen; vgl. auch Müller, Art. 4 N. 108 ff., auch zum

Folgenden). Dieser Anspruch umfasst indes nur das Recht auf Einblick am Sitz der Amtsstelle und nicht das Recht, die Akten in Photokopie zugestellt zu erhalten (vgl. Zweifel, Art. 114 DBG N. 15 f.). Dass der Vertreter der Rekurrentin in anderen Verfahren nach eigenen Angaben "vom Zürcher Steueramt problemlos Akten fotokopiert zugestellt erhalten" hat, ändert daran nichts, weshalb sich auch die Einvernahme des angebotenen Zeugen Ü. erübrigt. Unerheblich ist schliesslich, dass es dem Vertreter der Rekurrentin, der "als Mitglied einer Geschäftsleitung eines internationalen Konzerns seinen Lebensmittelpunkt während der Woche nicht im Kanton Zürich hat", nicht möglich (gewesen) sei, das Dossier in der Amtsstelle einzusehen. Übernimmt der Vertreter ein Mandat wie das vorliegende, so ist es an ihm, sich so zu organisieren, dass er die für dessen Erfüllung notwendigen Vorkehrungen zu treffen vermag.

#### **E. 8**

Nachdem der Rekurs aus formellen Gründen teilweise gutzuheissen und die Sache in das Einspracheverfahren zurückzuweisen ist, erübrigen sich Ausführungen zu den in Eventual- und Subeventualantrag aufgeworfenen materiellen Fragen.

#### **E. 9**

...

#### **E. 10**

...

#### **E. 11**

...

#### **E. 12**

a) Privaten kann gestützt auf Art. 29 Abs. 3 BV die Bezahlung von Verfahrenskosten erlassen werden, wenn ihnen die nötigen Mittel fehlen und ihr Begehren nicht offenbar aussichtslos erscheint (vgl. § 16 Abs. 1 VRG). Die Gewährung der unentgeltlichen Prozessführung bzw. ■vertretung kommt grundsätzlich nur in Betracht, wenn die gesuchstellende Person ihre wirtschaftlichen Verhältnisse vorbehaltlos dartut und mit Belegen nachweist. b) Die Rekurrentin hat ein Gesuch um unentgeltliche Rechtspflege stellen lassen und führt lediglich lapidar aus, sie verfüge über kein regelmässiges Einkommen mehr. Von einer rückhaltlosen Offenlegung der finanziellen Lage der Pflichtigen, wie sie die verwaltungsgerichtliche Rechtsprechung grundsätzlich verlangt, kann somit keine Rede sein. Abwegig ist schliesslich das Ansinnen, eine unentgeltliche Prozessführung sei wegen Verletzung des Beschleunigungsgebots zu gewähren. Dem Gesuch um unentgeltliche Rechtspflege im vorliegenden Verfahren kann mithin nicht stattgegeben werden. c) Ebensowenig wurde die Mittellosigkeit in den vorhergehenden Verfahren dargetan. Dass Veranlagungs- und Einsprachebehörde der Rekurrentin die unentgeltliche Rechtspflege verweigert haben, ist darum schon aus diesem Grund richtig und kann deswegen keine Verletzung des rechtlichen Gehörs darstellen. Dazu kommt, dass beide Verfahren unentgeltlich waren, weshalb für eine unentgeltliche Prozessführung insoweit ohnehin kein Raum besteht.