

§ 169 N 14; Baur, a.a.O., § 124 aStG N 5) und darf nicht wegen der Möglichkeit einer Aufsichtsanzeige oder wegen eines eingeleiteten Aufsichtsbeschwerdeverfahrens davon absehen. Dass die Steuerkommission trotz der noch hängigen Aufsichtsanzeige eine Zwischenverfügung erliess, war verfahrensmässig korrekt.

dd) Zusammenfassend ist festzuhalten, dass über streitige Ablehnungsbegehren - wenn also die betroffene Person der Meinung ist, es liege kein Ausstandsgrund vor - mittels einer selbstständig anfechtbaren Zwischenverfügung zu befinden ist. Daraus ergibt sich als Selbstverständlichkeit, dass die abgelehnte Person sich nicht nur bis zum erstinstanzlichen, sondern bis zum *rechtskräftigen* Entscheid über das Ablehnungsbegehren jeder Mitwirkung im Verfahren zu enthalten hat.

70 Steuerrekursverfahren. Untersuchungsgrundsatz.

- **Im Rekursverfahren ist der Gemeinderat, obwohl er gegen den Rekursentscheid Beschwerde führen kann, nicht Partei mit Mitwirkungsrechten.**
- **Über eine neue Sachverhaltsdarstellung des beschwerdeführenden Gemeinderats im Verwaltungsgerichtsverfahren, für welche dieser keine der ihm zugänglichen Beweismittel vorlegt, sondern sich auf Vermutungen beschränkt, ist nicht von Amtes wegen Beweis zu erheben.**

Entscheid des Verwaltungsgerichts, 2. Kammer, vom 21. April 2005 in Sachen Gemeinderat X. gegen Steuerrekursgericht und P.B.

Aus den Erwägungen

2. a) Der Gemeinderat beanstandet, das Steuerrekursgericht sei zu Unrecht vom Vorliegen gemeinsamer Anträge aller Verfahrensbeteiligten ausgegangen; es habe dabei übersehen, dass neben den Steuerpflichtigen und dem KStA auch die Einwohnergemeinde X., vertreten durch die Steuerkommission als Veranlagungsbehörde, zu den Beteiligten gehöre. Dieser sei das rechtliche Gehör verweigert

worden, indem ihr weder die Replik der Steuerpflichtigen noch die Duplik des KStA zugestellt worden seien.

c) Vorliegend geht es um die Stellung des Gemeinderats im Rekursverfahren, wenn dieser nicht selber Rekurs führt.

aa) Die Veranlagung der natürlichen Personen erfolgt durch die Steuerkommission der Gemeinde (§ 116 des Steuergesetzes [aStG] vom 13. Dezember 1983), die auch über Einsprachen gegen die Veranlagung entscheidet (§ 145, § 148 Abs. 1 aStG). Der Steuerkommission gehören drei von der Einwohnergemeinde gewählte Mitglieder, ein vom Regierungsrat gewähltes Mitglied sowie - von Amtes wegen - der kantonale Steuerkommissär an (§ 117 Abs. 2 aStG). Das Gemeindesteueramt ist funktionell ein zudienendes und ausführendes Organ der Steuerkommission (vgl. AGVE 2001, S. 380). Der Vorsteher des Gemeindesteueramtes bzw. der Gemeindesteuerbeamte kann der Steuerkommission als Mitglied angehören.

bb) Wenn der Steuerpflichtige gegen den Einspracheentscheid der Steuerkommission Rekurs erhebt, sind Vernehmlassungen des Gemeindesteueramtes und des KStA einzuholen (§ 11 Abs. 1 lit. a VStRK). Das Gemeindesteueramt tritt hier an die Stelle der Steuerkommission (als Vorinstanz), vermutlich wegen der kurzen vorgesehenen Frist von 10 Tagen, die durch die Steuerkommission, welche nur gelegentlich tagt, nicht eingehalten werden könnte. Beim KStA liegt der obligatorische Einbezug ins Rekursverfahren darin begründet, dass dieses ganz allgemein den Vollzug des Steuergesetzes zu leiten und für richtige und gleichmässige Veranlagungen (also die kantonsweit gleiche Anwendung des Steuergesetzes) zu sorgen hat (§ 114 f. aStG [auch die Bestimmung von § 139 Abs. 2 aStG dient diesem Zweck]; AGVE 2001, S. 380). Inhaltlich unterscheidet sich die Regelung damit nicht von derjenigen in § 41 Abs. 1 VRPG, wonach Beschwerden der Vorinstanz und allen Beteiligten, die durch das Beschwerdebegehren betroffen werden, zur Vernehmlassung zuzustellen sind.

Ungeachtet des Umstands, dass der Gemeinderat zur Beschwerde gegen den Rekursentscheid legitimiert ist (§ 139 Abs. 1 i.V.m. § 145 lit. a aStG), besteht kein Bedürfnis, ihn als "Partei" bzw. Beteiligten im Rekursverfahren mitwirken zu lassen; denn die mate-

riellen Bestimmungen für die Staats- und die Gemeindesteuern stimmen überein, sodass es ausreicht, wenn das KStA die fiskalischen Interessen vertritt, und die Interessen der Gemeinde kann, soweit überhaupt notwendig, das Gemeindesteuernamt noch mit der Vernehmlassung wahrnehmen. Entgegen der Meinung des Gemeinderats ist es im Übrigen keineswegs ausserordentlich, dass eine Behörde, ohne als Beteiligte ins Verfahren einbezogen zu sein, zur Erhebung eines Rechtsmittels gegen den dieses Verfahren abschliessenden Entscheid befugt ist (vgl. aus dem Gebiet des Steuerrechts Art. 73 Abs. 2 StHG mit der Beschwerdelegitimation der vorher am Verfahren nicht beteiligten Eidgenössischen Steuerverwaltung; allgemeine Art. 103 lit. b OG).

d) Daraus folgt, dass der Gemeinderat im Rekursverfahren nicht Partei bzw. Beteiligter war. Er hatte (ausser der Zustellung des Entscheids, die regelmässig an das zur Gemeindeverwaltung gehörende Gemeindesteuernamt erfolgt, was genügt) keine Rechte im Verfahren, die hätten verletzt werden können. Analog gilt bezüglich der Steuerkommission (und des Gemeindesteuernamts), dass sich diese - als Vorinstanz - nach der Einreichung der Vernehmlassung auf keine eigenen Verfahrensrechte mehr berufen konnte.

e) Der Vergleich, im Verwaltungsrecht ohnehin eher ein Fremdkörper, ist im VRPG und im aStG nicht geregelt. Im Rechtsmittelverfahren (zur Verständigung ["Vergleich"] im Veranlagungsverfahren vgl. AGVE 2004, S. 135 = StE 2005, B 93.1 Nr. 7, mit ähnlichen Schlussfolgerungen wie nachfolgend) wird nach aargauischer Praxis übereinstimmenden Anträgen der Beteiligten zur Erledigung des Verfahrens ("Vergleich") in der Regel stattgegeben, sofern sich diese aufgrund einer summarischen Prüfung als gesetzmässig erweisen und Zugeständnisse innerhalb des vom Gesetz gewährten Spielraums bleiben (AGVE 1998, S. 346; 1991, S. 383; Kritik bei Michael Merker, Rechtsmittel, Klage und Normenkontrollverfahren nach dem aargauischen Gesetz über die Verwaltungsrechtspflege [Kommentar zu den §§ 38-72 VRPG], Diss. Zürich 1998, § 58 N 12 ff.). Im vorliegenden Zusammenhang ist dabei nur von Bedeutung, dass der "Vergleich" das Verfahren nicht abschliesst und die übereinstimmenden Anträge die urteilende Instanz nicht binden, sondern auch dies-

falls ein Sachurteil ergehen muss (ebenso, zu Art. 50 ATSG, EVGE vom 14. Januar 2004 [U 161/03], mit weiteren Hinweisen; die Kritik von Merker, a.a.O., § 58 N 14 f., der von anderen Fällen als denjenigen der Gerichtspraxis ausgeht, ist jedenfalls in diesem Punkt unzutreffend). Formell besteht kein Unterschied zu anderen Urteilen. Allerdings wird die sachverhaltsmässige und rechtliche Prüfung in der Regel ungeachtet der Untersuchungs- und Officialmaxime weniger intensiv erfolgen, da davon ausgegangen wird, die am "Vergleich" Beteiligten wüssten je ihre unterschiedlichen Interessen zu wahren. Es ist deshalb nicht so, dass die Gemeinde mit ihren fiskalischen Interessen im Rekursverfahren den "Vergleichsparteien" KStA und Steuerpflichtige schutzlos ausgeliefert gewesen wäre; vielmehr kam das Steuerrekursgericht zur Meinung, das KStA habe bei seinem Antrag auf Gutheissung des Rekurses die Interessen des Fiskus ausreichend gewahrt, womit der Gemeinderat nicht einig geht.

Klar ist indessen, dass sich die nächsthöhere Instanz nicht mit einer summarischen Prüfung begnügen darf, wenn eine am "Vergleich" nicht beteiligte Partei das gestützt auf den "Vergleich" ergangene Urteil weiterzieht.

3. c) bb) Der Gemeinderat behauptet, die Höherbewertung der Immobilien ab 1998 beruhe nicht auf der Aktivierung von Investitionen, sondern auf der Auflösung stiller Reserven zwecks Aufwertung und Gewinnausweis, weshalb die ausgeschütteten Dividenden als Substanzdividenden anzusehen seien. Dies wird nicht belegt und von den Steuerpflichtigen bestritten. Das für die Veranlagung der B. AG zuständige Steueramt des Kantons Solothurn hat den Steuerbehörden X. alle verlangten Unterlagen über die B. AG umgehend zur Verfügung gestellt. Der Gemeinderat hätte die Möglichkeit und mehr als genügend Zeit gehabt, seine (in seiner letzten Rechtsschrift aufgestellte) neue Sachverhaltsdarstellung durch Einholung der Erfolgsrechnungen und Kontenblätter zu belegen. Er sah, obwohl die Beweislast für steuerbegründende und -erhöhende Tatsachen beim Fiskus bzw. in der hier vorliegenden Konstellation eben beim Gemeinderat liegt (AGVE 1997, S. 201), davon ab und stellte nicht einmal einen entsprechenden Beweisantrag. Er beschränkte sich stattdessen unter Bezugnahme auf den - in keiner Weise beweisbildenden, zumal

die Behauptung, Brandversicherungswerte würden bei Neuinvestitionen laufend angepasst, gerichtsnotorisch falsch ist - gleich gebliebenen Brandversicherungswert bewusst auf reine Vermutungen ("... ist davon auszugehen, dass diese Aufwertungen auf den Immobilien aus Auflösung von stillen Reserven und nicht aus wesentlichen Investitionen stammen."). Bei solcher Prozessführung sieht sich das Verwaltungsgericht nicht veranlasst, die vom Gemeinderat bewusst nicht eingebrachten Beweisstücke selber einzuholen. Vielmehr hat die Behauptung, die Gewinne in den Geschäftsjahren 1998 und 1999 seien durch Auflösung stiller Reserven und damit aus der früher erwirtschafteten Substanz erzielt worden, aufgrund berechtigter Zweifel als unbewiesen zu gelten.

Steuerrekursgericht

I. Kantonale Steuern

A. Gesetz über die Steuern auf Einkommen, Vermögen, Grundstückgewinnen, Erbschaften und Schenkungen (aStG) vom 13. Dezember 1983

- 71 Berechnung des satzbestimmenden Einkommens bei interkantonalen Liegenschaftenhändlern (§ 15 aStG).**
- **Bei einem ausserkantonalen Liegenschaftenhändler, welcher der ordentlichen Einkommenssteuer unterliegt, sind bei der Berechnung des satzbestimmenden Einkommens auch ausserkantonale Verluste zu berücksichtigen.**

25. August 2005 in Sachen M + F.H., RV.2003.50311/K 6397

Aus den Erwägungen

2. a) Der Rekurrent ist selbstständig erwerbstätiger Architekt mit Geschäftsort in D. (Kt. Zürich). Er realisiert, teilweise allein und teilweise in Konsortien, Bauvorhaben in verschiedenen Kantonen der Schweiz und im Ausland und ist damit unbestritten gewerbsmässiger Liegenschaftenhändler.

Nachdem auf ein erstes Projekt infolge Rezession verzichtet wurde, erstellte das Baukonsortium „S.“, an dem der Rekurrent zu einem Drittel beteiligt war, in den Jahren 1995 bis 2000 eine Überbauung an der H.-strasse in N. Der Gewinn der Überbauung beträgt Fr. 2'400'000.--, der Anteil des Rekurrenten Fr. 800'000.--. Die Vorinstanz besteuerte den Gewinn anteilmässig in den Jahren, in denen die Verkäufe der Stockwerkeigentumseinheiten (StWE-Einheiten) öffentlich beurkundet wurden, und zog vom Gewinn des Jahres 1995 den Verlust aus dem Vorprojekt von Fr. 135'114.-- ab.