Tribunale federale
Tribunal federal

{T 0/2}
2P.199/2003/bie
2A.342/2003

Urteil vom 21. Januar 2004
II. Öffentlichrechtliche Abteilung

Besetzung
Bundesrichter Wurzburger, Präsident,
Bundesrichter Hungerbühler, Bundesrichter Müller,
Bundesrichterin Yersin, Bundesrichter Merkli,
Gerichtsschreiber Matter.

Parteien
F. und R.X._____, Beschwerdeführer,
vertreten durch Rechtsanwalt Martin Wipfli,

gegen

Kantonales Steueramt Zürich, Abteilung Rechtsdienst, Sumatrastrasse 10, 8090 Zürich,
Verwaltungsgericht des Kantons Zürich, 2. Abteilung, 2. Kammer, Militärstrasse 36, Postfach, 8021 Zürich.

Gegenstand
ausserordentliche Einkünfte (Steuerjahr 1998),

Verwaltungsgerichtsbeschwerde und staatsrechtliche Beschwerde gegen den Entscheid des Verwaltungsgerichts des Kantons Zürich, 2. Abteilung, vom
21. Mai 2003.

Sachverhalt:
A.
F. und R.X._____ sind mit einer Beteiligung von 96 % Hauptaktionäre der per 1. Januar 1993 gegründeten X._____ Holding AG, Winterthur. In den ersten drei Geschäftsjahren schloss die Holding jeweils mit Gewinn ab (Fr. 678'502.–, Fr. 717'200.– und Fr. 1'090'894.–), zahlte aber keine Dividende aus. 1996 betrugen der Reingewinn Fr. 833'715.– und die an die Hauptaktionäre ausgeschüttete Dividende Fr. 200'000.–. Für das Geschäftsjahr 1997 erhielten die Eheleute X._____ bei einem Reingewinn von Fr. 859'984.– eine Dividende von Fr. 816'600.–, die ihnen im Laufe des Jahres 1998 ausbezahlt wurde.

Mit Einschätzungsentscheid vom 5. September 2000 und Einspracheentscheid vom 10. Mai 2002 erfasste das kantonale Steueramt Zürich die 1998 ausgerichtete Dividende von Fr. 816'600.– für die Staats- und Gemeindesteuer vollumfänglich mit der separaten Jahressteuer für ausserordentliche Einkünfte. In teilweiser Gutheissung des Rekurses der Eheleute X._____ erwog die Steuerrekurskommission I des Kantons Zürich am 19. August 2002, die im Jahr 1998 erhaltene Ausschüttung unterliege nur zu Fr. 616'600.– der separaten Jahressteuer; in der Höhe der Vorjahresdividende von Fr. 200'000.– handle es sich um ordentliches Einkommen. Gegen diesen Entscheid erhoben die Eheleute X._____ Beschwerde, zogen sie indessen zurück, nachdem das Verwaltungsgericht ihnen eine sog. reformatio in peius in Aussicht gestellt hatte. Mit Entscheid vom 21. Mai 2003 legte das Verwaltungsgericht das ausserordentliche Einkommen für die Staats- und Gemeindesteuer pro 1998 trotzdem auf Fr. 816'600.– fest.
B. Hiergegen haben F. und R.X._____ am 14. Juli 2003 Verwaltungsgerichtsbeschwerde und eventualiter staatsrechtliche Beschwerde beim Bundesgericht eingereicht. Sie beantragen, den Entscheid des Verwaltungs-

gerichts aufzuheben. Auch sei dieses anzuweisen, das ausserordentliche Einkommen 1998 auf Fr. 0.– festzulegen, eventualiter auf Fr. 80'300.– (d.h. der Differenz zwischen den Gesamteinkünften 1998 und 1999), subeventualiter auf Fr. 616'600.– (unter Abzug der Vorjahresdividende).

Das kantonale Steueramt und das Verwaltungsgericht des Kantons Zürich schliessen auf Abweisung der Beschwerde, soweit darauf einzutreten sei. Die Eidgenössische Steuerverwaltung stellt den Antrag, auf die Verwaltungsgerichtsbeschwerde nicht einzutreten.
Das Bundesge richt zieht in Erwägung:

1.
Die beiden Beschwerden betreffen die gleichen Parteien, richten sich gegen den selben Entscheid und werfen grösstenteils übereinstimmende Rechtsfragen auf. Es rechtfertigt sich deshalb, sie gemeinsam zu behandeln und zu diesem Zweck die Verfahren zu vereinigen.
2.
2.1 Die Beschwerdeführer rügen eine verfassungs- bzw. bundesrechtswidrige Anwendung von Art. 69 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (Steuerharmonisierungsgesetz; StHG; SR 642.14) vom 14. Dezember 1990, von § 275 des zürcherischen Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 sowie von §§ 1 u. 2 der Verordnung des zürcherischen Regierungsrates über den Vollzug von Art. 69 StHG vom 14. Oktober 1998. Diese Bestimmungen stehen in folgendem Verhältnis zueinander:

Am 1. Januar 1999 trat das neue zürcherische Steuergesetz vom 8. Juni 1997 in Kraft. Als wesentliche Änderung sah es für die Besteuerung der natürlichen Personen den Übergang von der zweijährigen Vergangenheitsbemessung (Praenumerandobesteuerung) zur einjährigen Gegenwartsbemessung (Postnumerandobesteuerung) vor. Bei diesem Systemwechsel sollten wohl die ordentlichen Einkünfte der Jahre 1997 und 1998 in eine Bemessungslücke fallen, nicht aber die ausserordentlichen Erträge, welche gemäss folgender abschliessender Aufzählung in § 275 Abs. 2 StG einer Jahressteuer in der Übergangsperiode (Abs. 1) unterworfen wurden: "Als ausserordentliche Einkünfte gelten Kapitalabfindungen für wiederkehrende Leistungen, aperiodische Vermögenserträge wie Einkünfte aus der Veräusserung oder Rückzahlung von Obligationen mit überwiegender Einmalverzinsung und Substanzdividenden, Lotteriegewinne oder realisierte stille Reserven wie Kapital- und Aufwertungsgewinne auf geschäftlichen Vermögenswerten, die Auflösung von Rückstellungen und die Unterlassung geschäftsmässig begründeter Abschreibungen und Rückstellungen."
Art. 69 StHG sah in seiner ursprünglichen Fassung für den fakultativen Übergang zur einjährigen Postnumerandobesteuerung (gemäss Art. 16 StHG) grundsätzlich das sog. Differenzsteuerverfahren vor. Erst die Novelle des StHG vom 9. Oktober 1998 führte generell das Jahressteuerverfahren ein: Gemäss Art. 69 Abs. 2 StHG unterliegen ausserordentliche Einkünfte, die in der Steuerperiode vor dem Wechsel der zeitlichen Bemessung erzielt wurden, für das Steuerjahr, in dem sie zugeflossen sind, einer vollen Jahressteuer. Nach Abs. 3 gelten als ausserordentliche Einkünfte insbesondere Kapitalleistungen, aperiodische Vermögenserträge, Lotteriegewinne sowie ausserordentliche Erträge aus selbständiger Erwerbstätigkeit. Die revidierte Fassung von Art. 69 StHG ist für den Kanton Zürich ebenfalls am 1. Januar 1999 in Kraft getreten (Art. 69 Abs. 7 StHG, § 285 StG/ZH und E. 2.2.2 hiernach).

Diese Harmonisierungsnorm weicht u.a. in zwei wesentlichen Punkten von § 275 StG/ZH ab. Einerseits wird die Jahressteuer nicht in der Übergangsperiode (d.h. im Jahre 1999), sondern im Jahr des Zuflusses erhoben. Andererseits werden die erfassten ausserordentlichen Erträge nicht abschliessend aufgezählt. Um diese Abweichungen noch rechtzeitig vor dem Inkrafttreten beider Bestimmungen auf den 1. Januar 1999 zu beseitigen, erliess der Regierungsrat des Kantons Zürich am 14. Oktober 1998 eine Verordnung zum Vollzug von Art. 69 StHG. Danach erfolgt die Besteuerung im Jahr des Zuflusses (§ 1). Gemäss § 2 gelten als ausserordentliche Einkünfte insbesondere:
a) Kapitalabfindungen für wiederkehrende Leistungen;
b) Aperiodische Vermögenserträge wie Einkünfte aus der Veräusserung oder Rückzahlung von Obligationen mit überwiegender Einmalverzinsung und Substanzdividenden;
c) Lotteriegewinne;
d) realisierte stille Reserven wie Kapital- und Aufwertungsgewinne auf geschäftlichen Vermögenswerten, die

Auflösung von Rückstellungen und die Unterlassung geschäftsmässig begründeter Abschreibungen und Rückstellungen.
Die Besteuerung in der Phase des Übergangs vom einen zum anderen System ist in der Doktrin ausführlich kommentiert worden (vgl. Jean-Blaise Paschoud, Le passage de la taxation annuelle ou bisannuelle praenumerando à la taxation annuelle postnumerando selon la procédure prévue à l'article 69 LHID, ASA 69 609 ff.; Dieter Weber, in: Zweifel/Athanas (Hrsg.), Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden, 2. Aufl., Basel usw. 2002, Rz. 1-7 zu Art. 69; Danielle Yersin, Harmonisation fiscale: La dernière ligne droite, ASA 69 306; Richner/Frei/Kaufmann, Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz, Zürich 1999, Rz. 1 zu § 275; René Eichenberger/ Pierre-Olivier Gehriger, Der Übergang zur Gegenwartsbemessung im neuen Zürcher Steuergesetz, 2000, S. 23 ff., Rz. 86-94, mit weiteren Hinweisen).
2.2 Vor diesem Hintergrund ist zu prüfen, ob hier die staatsrechtliche Beschwerde oder die Verwaltungsgerichtsbeschwerde zulässig ist (vgl. u.a. Ulrich Cavelti, in: Zweifel/Athanas (Hrsg.), a.a.O., Rz. 7 ff. zu Art. 73, mit weiteren Hinweisen).
2.2.1 Nach Art. 73 Abs. 1 StHG unterliegen Entscheide der letzten kantonalen Instanz, die eine in den Titeln 2-5 und 6 in Kapitel 1 dieses Gesetzes geregelte Materie betreffen, der Verwaltungsgerichtsbeschwerde an das Bundesgericht. Zwar befindet sich Art. 69 StHG selber nicht in den genannten Titeln, sondern im siebten Titel des Steuerharmonisierungsgesetzes. Er betrifft allerdings den Wechsel der zeitlichen Bemessung gemäss Art. 16 StHG. Diese Norm ist wiederum Teil des zweiten Titels des Steuerharmonisierungsgesetzes. Kraft des Verweises in Art. 16 StHG betrifft Art. 69 StHG eine im zweiten Titel geregelte und somit von Art. 73 StHG erfasste Materie (vgl. Yersin, a.a.O., S. 317 u. 321 f.).
Das Steuerharmonisierungsgesetz ist am 1. Januar 1993 in Kraft getreten. Es gewährt den Kantonen eine Frist von acht Jahren ab Inkrafttreten, um ihre Gesetzgebung den Vorschriften der Titel 2-6 anzupassen (Art. 72 Abs. 1 StHG). Nach Ablauf dieser Frist findet das Bundesrecht direkt Anwendung, wenn ihm das kantonale Steuerrecht widerspricht (Art. 72 Abs. 2 StHG). Während dieser Frist sind die Kantone in der Ausgestaltung und Anwendung ihres Steuerrechts grundsätzlich frei und können insbesondere die acht Jahre voll ausschöpfen. Die Verwaltungsgerichtsbeschwerde ist deshalb zur Überprüfung der Anwendung des kantonalen Steuerrechts vor dem 1. Januar 2001 selbst dann nicht zulässig, wenn das kantonale Recht dem Steuerharmonisierungsgesetz bereits entspricht oder diesem vor dem 1. Januar 2001 angepasst worden ist (vgl. BGE 123 II 588 E. 2d S. 592 f., mit weiteren Hinweisen; Yersin, a.a.O., S. 309; vgl. zum Ganzen auch StR 2003 432 E. 1.1.1 mit weiteren Hinweisen).

Davon abweichend sind die in Art. 69 StHG enthaltenen Regelungen nicht erst ab dem 1. Januar 2001 verbindlich geworden. Mit Bundesgesetz vom 9. Oktober 1998 wurde diese Bestimmung abgeändert (vgl. E. 1.1 hiervor). Aus Art. 69 Abs. 7 StHG ergibt sich, dass die Abs. 1-6 ab 1. Januar 1999 für Kantone gelten, welche die zeitliche Bemessung wechseln und hierfür kein vom Jahressteuerverfahren abweichendes Verfahren vorgesehen haben, das bereits am 1. Januar 1999 in Kraft ist. Der Bundesgesetzgeber ist mit dieser zeitlich späteren Anordnung bewusst von der achtjährigen Übergangsfrist von Art. 72 Abs. 1 und 2 StHG abgewichen. Die einheitliche und zwingende bundesrechtliche Regelung soll einen vertikal harmonisierten Begriff der ausserordentlichen Einkünfte und Aufwendungen sicherstellen sowie denselben Rechtsschutz für alle Steuerpflichtigen gewährleisten (vgl. Danielle Yersin, Harmonisation fiscale: procédure, interprétation et droit transitoire, RDAF 2003 II S. 2 f. u. 10; Paschoud, a.a.O., S. 612 f.; Weber, a.a.O., Rz. 34 zu Art. 69).

Zu den Kantonen, welche die Voraussetzungen der Anwendbarkeit von Art. 69 StHG ab dem 1. Januar 1999 erfüllen, gehört auch der Kanton Zürich, wo der Systemwechsel im Sinn von Art. 16 StHG auf denselben Zeitpunkt vollzogen wurde. Art. 69 StHG wurde damit für die Erhebung der zürcherischen Staatssteuer massgebend. Der Kanton verfügte über keine Kompetenz mehr, von den zwingenden bundesrechtlichen Vorgaben abzuweichen. Insbesondere konnte er die Besteuerung der ausserordentlichen Einkünfte nicht mehr - wie in § 275 StG/ZH vorgesehen - in der Übergangsperiode abschliessend nach dem Enumerationsprinzip regeln. Insoweit war diese kantonale Bestimmung nunmehr harmonisierungswidrig und in dem Masse unwirksam, als sie die derogatorische Kraft des Bundesrechts verletzte. Demgemäss war der Regierungsrat aufgerufen, durch Erlass einer Vollzugsverordnung Art. 69 StHG für das kantonale Recht zu übernehmen (vgl. insbesondere Eichenberger/Gehriger, a.a.O., S. 28 ff. Rz. 100-105, S. 33 f. Rz. 111-112; Weber, a.a.O., Rz. 14 zu Art. 69; siehe

auch Adrian Kneubühler, Durchsetzung der Steuerharmonisierung, ASA 69 S. 242 ff.).
2.2.2 Vorliegend sind somit Fragen streitig, die den kantonalen Nachvollzug von verbindlichem Bundesrecht betreffen. § 275 StG/ZH bzw. § 2 der regierungsrätlichen Verordnung sind hier nicht als selbständiges kantonales Recht, sondern als Ausführungsrecht zu detailliert ausgestaltetem Bundesrecht zur Anwendung gelangt. Demnach ist die Verwaltungsgerichtsbeschwerde gemäss Art. 73 StHG zulässig, deren Eintretensvoraussetzungen hier erfüllt sind. Auf die staatsrechtliche Beschwerde kann dagegen nicht eingetreten werden (vgl. Art. 84 Abs. 2 OG; BGE 128 II 56 E. 1c S. 59 f.).
3.
Aus der Anwendbarkeit von Art. 69 StHG ergibt sich, dass zunächst zwei Rügen der Beschwerdeführer unbegründet sind:

Fehl geht einerseits der Vorwurf einer ungenügenden gesetzlichen Grundlage: Art. 69 Abs. 2 und 3 StHG sind nach dem Gesagten nicht nur Rahmenvorschriften. § 275 StG/ZH wird durch diese Bestimmungen teilweise derogiert. Die Verordnung des Regierungsrates ist eine reine Vollzugsverordnung. Materiell enthält sie im Übrigen - soweit hier interessierend - nichts, was mit Art. 69 StHG nicht vereinbar wäre. Gestützt auf Art. 72 Abs. 3 StHG ist sie deshalb ohne weiteres zulässig, um die zwingenden bundesrechtlichen Regelungsvorgaben umzusetzen.

Andererseits besteht kein Verstoss gegen das verfassungsmässige Rückwirkungsverbot: Zweifelhaft ist, ob hier überhaupt eine (echte) Rückwirkung vorliegt (vgl. dazu StE 2002 B 65.4 11, 2A.557/2001, E. 1 mit weiteren Hinweisen; Weber, a.a.O., Rz. 35 zu Art. 69). Gegebenenfalls wäre deren Zulässigkeit der Prüfung des Bundesgerichts ohnehin entzogen. Dieses ist gemäss Art. 191 BV durch die Bundesgesetze - und somit auch konkret ausgestaltetes, zwingendes Harmonisierungsrecht - gebunden (vgl. zum Ganzen: Eichenberger/Gehriger, a.a.O., S. 28 ff. Rz. 99-125; a.M.: Walter Frei, Die ausserordentlichen Einkünfte im Übergangsrecht des neuen Zürcher Steuerrechts, ZStP 1999, S. 8 ff.).
4.
4.1 Aperiodische Vermögenserträge im Sinne von Art. 69 Abs. 3 StHG und § 275 StG/ZH bzw. § 2 der regierungsrätlichen Vollzugsverordnung können auch Dividenden umfassen (vgl. u.a. Weber, Rz. 14 ff. zu Art. 69; Eichenberger/Gehriger, a.a.O., S. 26 f. Rz. 95-98, S. 57 f. Rz. 193-197).
4.1.1 In einem in StE 2002 B 65.4 11 veröffentlichten Urteil vom 11. Juli 2002 hat das Bundesgericht entschieden, die von einer Gesellschaft an ihre Beteiligungsinhaber ausgeschüttete Dividende müsse als "ausserordentliches Einkommen" bzw. "aperiodischer Vermögensertrag" im Sinne von Art. 218 Abs. 3 DBG eingestuft werden, mit folgender Begründung: Zwar sind Dividenden im Normalfall nicht als aperiodische Vermögenserträge zu qualifizieren. Vielmehr handelt es sich um ein Einkommen, das seiner Natur nach regelmässig fliesst. Anders kann es sich indessen bei so genannten Substanzdividenden verhalten, die aus thesaurierten Gewinnen früherer Perioden ausgerichtet werden. Das Gleiche gilt, wenn zwar nur der im Vorjahr erzielte Gewinn ausgeschüttet wird, aber eine personenbezogene Aktiengesellschaft ihre Dividendenpolitik gerade in dem in die Bemessungslücke fallenden Jahr ändert. Es entspricht dem Sinn von Art. 218 DBG, dass der Steuerpflichtige beim Wechsel des Systems der zeitlichen Bemessung nicht davon soll profitieren können, dass er die Möglichkeit hat, den Realisierungszeitpunkt von Einkommen nach freiem Ermessen in die Bemessungslücke zu verschieben.
4.1.2 In Bezug auf die Begriffe der "ausserordentlichen Einkünfte" bzw. der "aperiodischen Vermögenserträge" (soweit sie hier massgeblich sind) weichen Art. 218 Abs. 3 DBG und Art. 69 Abs. 3 StHG sowie die einschlägigen kantonalrechtlichen Bestimmungen nicht voneinander ab. Mit der Sonderbesteuerung zu erfassen sind nicht nur die beispielhaft erwähnten Substanzdividenden oder einmalig ausgerichtete Erträge (vgl. StE 2002 B 65.4 11 E. 2 u. 3 sowie Steuerrekurskommission Zürich in StR 2001, 824 ff.). Die streitigen Einkünfte müssen hierzu auch nicht aus einer neuen Quelle fliessen. Wesentliche Kriterien sind namentlich die Kontinuität der Dividenden- bzw. Ausschüttungspolitik und die Einflussmöglichkeiten des begünstigten Beteiligungsinhabers auf die ihm ausbezahlten Erträge (vgl. E. 4.1.1 sowie: Weber, a.a.O., Rz. 14 ff. zu Art. 69, Paschoud, a.a.O., S. 618; Eichenberger/ Gehriger, a.a.O., Rz. 98 S. 27, Steuerrekurskommission Thurgau in StR 2001, 511).
4.2 Vor diesem Hintergrund hat das Verwaltungsgericht die streitigen Einkünfte zu Recht als ausserordentlich bzw. aperiodisch gewürdigt.

Der im Jahr 1998 ausgeschüttete Betrag stellte zwar keine Substanzdividende dar, sondern beruhte auf dem

im Vorjahr erzielten Ertrag (Reingewinn 1997: Fr. 859'984.–; Dividende: Fr. 816'600.–). Indessen erfolgte gerade in der Bemessungslücke eine grundlegende Änderung der Dividendenpolitik: In den ersten drei Jahren seit ihrer Gründung hatte die Holding überhaupt keine Dividende und im Jahr 1996 nur Fr. 200'000.– ausbezahlt. Ins Lückenjahr fiel somit eine mehr als viermal so hohe Ausschüttung als im Vorjahr bzw. ein Mehrbetrag von über Fr. 600'000.–. Ausser Frage steht, dass die Beschwerdeführer als Hauptaktionäre einer personenbezogenen Holding den Beschluss über den Mittelabfluss aus der Gesellschaft und somit die Höhe ihrer persönlichen Einkünfte entscheidend beeinflussen konnten.

Für diese massive Mehrauszahlung haben die Beschwerdeführer auch kein ausserordentlich gutes Vorjahresergebnis - und somit ein ungefähr gleichbleibendes Verhältnis zwischen Geschäftsgewinn und Dividende - geltend machen können (vgl. Richner/Frei/Kaufmann, a.a.O., Rz. 11 zu § 275). Die Dividendenpolitik der Holding rechtfertigen sie mit rein betriebsinternen und somit subjektiven Gründen (Anhäufung genügender Eigenmittel während der ersten drei Geschäftsjahre, danach zusätzliche Mittelbedürfnisse der Beteiligungsinhaber), die hier nicht von Belang sind. Massgeblich sind einzig objektive, wirtschaftliche Kriterien, wie die Kontinuität der Ertragsauszahlung und die direkte Beeinflussungsmöglichkeit durch die Beteiligungsinhaber. Grundsätzlich nicht von Belang sind die ab 1999 ausbezahlten Dividenden, da sie unter das neue Bemessungssystem fallen. Zudem steht ihrer Berücksichtigung entgegen, dass erst nach Jahren verlässlich festgestellt werden könnte, ob die neue Ausschüttungspraxis von Dauer ist (vgl. ZStP 2003 88 E. 3.3.1).

In Übereinstimmung mit dem von den Beschwerdeführern zitierten "Referenzfall" (vgl. Bundesgerichtsurteil 2A.439/2002 vom 16. September 2003) ergibt sich somit Folgendes: Wenn die hier erzielten Mehreinkünfte nicht mit der Jahressteuer erfasst würden, so läge darin ein offensichtliches Missverhältnis zwischen der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit der Beschwerdeführer und ihrer steuerlichen Belastung. Gerade dies soll mit der Sonderbesteuerung ausserordentlicher Einkünfte vermieden werden. Das betrifft auch aperiodische Vermögenserträge wie die vorliegenden.
4.3 Im Übrigen ist nicht ersichtlich, warum nur ein Teil und nicht der Gesamtbetrag der Dividende als ausserordentlich einzustufen wäre. Die Regelung von Art. 69 StHG will aus Gründen der Rechtsgleichheit und der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit sicherstellen, dass im Jahr vor dem Systemwechsel nicht Einkünfte der Besteuerung entgehen, die (aus welchen Gründen auch immer) ausserhalb des üblichen Rahmens liegen und deshalb nicht als mit der Vorjahresbemessung hinreichend erfasst gelten können. Ein solcher Fall liegt hier vor: In den vier Geschäftsjahren vor dem Lückenjahr schüttete die Holding dreimal gar keine, einmal eine um ein Vielfaches geringere Dividende aus. Demnach handelt es sich nicht um einen üblichen Ertrag, der für das Bemessungsjahr 1998 als ordentliches Einkommen zu qualifizieren wäre. Zu Recht ist das Verwaltungsgericht dem Standpunkt der Steuerrekurskommission somit nicht gefolgt.
5.
Aus § 153 Abs. 4 StG/ZH in Verbindung mit § 149 Abs. 2 StG/ZH durfte das Verwaltungsgericht ohne in Willkür zu verfallen schliessen, es sei berechtigt, ein Verfahren trotz Beschwerderückzug weiterzuführen und eine sog. reformatio in peius vorzunehmen. Die diesbezüglichen Ausführungen des Verwaltungsgerichts überzeugen und brauchen nicht wiederholt zu werden; sie gehen zudem in die Richtung der vertikalen Steuerharmonisierung (vgl. Art. 143 und 146 DBG). Schliesslich ist nicht einzusehen, inwiefern das Verwaltungsgericht durch sein Vorgehen das Rechtsgleichheitsgebot oder den Grundsatz von Treu und Glauben verletzt hätte, auch wenn diese Schlechterstellung hier zum ersten Mal und in Abkehr von einer früheren Praxis erfolgt sein sollte, da davon ausgegangen werden kann, eine allfällige Praxisänderung gelte auch in Zukunft.
6.
Gesamthaft ergibt sich, dass die beiden Verfahren zu vereinigen sind. Nur die Verwaltungsgerichtsbeschwerde ist hier zulässig, erweist sich aber als unbegründet.

Bei diesem Ausgang des Verfahrens werden die unterliegenden Beschwerdeführer kostenpflichtig (Art. 156 Abs. 1 OG in Verbindung mit Art. 153 und 153 a OG).

Demnach erkennt das Bundesgericht:
1.
Die Verfahren 2P.199/2003 und 2A.342/2003 werden vereinigt.

2.
Auf die staatsrechtliche Beschwerde wird nicht eingetreten.
3.
Die Verwaltungsgerichtsbeschwerde wird abgewiesen.
4.
Die Gerichtsgebühr von insgesamt Fr. 5'000.– wird den Beschwerdeführern unter solidarischer Haftbarkeit auferlegt.
5.
Dieses Urteil wird den Beschwerdeführern, dem Kantonalen Steueramt Zürich, Abteilung Rechtsdienst, und dem Verwaltungsgericht des Kantons Zürich, 2. Abteilung, sowie der Eidgenössischen Steuerverwaltung schriftlich mitgeteilt.
Lausanne, 21. Januar 2004
Im Namen der II. öffentlichrechtlichen Abteilung
des Schweizerischen Bundesgerichts
Der Präsident: Der Gerichtsschreiber: