

Eröffnung der Veranlagung

1. Allgemeines

Gemäss § 163 StG ist die Veranlagung dem Steuerpflichtigen unter Angabe von Einspruchsmöglichkeit oder Rechtsmittel schriftlich mitzuteilen. Sie muss zwingend das steuerbare Einkommen und Vermögen oder den steuerbaren Gewinn und das steuerbare Kapital enthalten.

Abweichungen von der Steuererklärung müssen dem Steuerpflichtigen spätestens bei der Eröffnung des Veranlagungsentscheids bekannt gegeben werden. Dieser „Begründungspflicht“ ist im Rahmen des Masseverfahrens Genüge getan, indem alle Positionen (Codes) auf dem Veranlagungsentscheid aufgelistet werden. Im Einzelfall ist eine stichwortartige Begründung angezeigt.

2. Zustellbeweis

Nach einem allgemeinen verwaltungsrechtlichen Grundsatz obliegt der Nachweis, dass und zu welchem Zeitpunkt eine Verfügung zugestellt wurde, der Verwaltung. Diese trägt insbesondere dann die Beweislast und das entsprechende Risiko, wenn eine Verfügung mit einfachem Brief eröffnet wird. Umgekehrt muss aber der Nachweis, dass eine Eingabe eines Steuerpflichtigen an die Verwaltung (rechtzeitig) erfolgt ist, dem Steuerpflichtigen zufallen. Aufgrund von Indizien oder gestützt auf die gesamten Umstände kann allenfalls ein indirekter Zustellbeweis erbracht werden. So kann sich z.B. aus der Zahlung einer Forderung oder aus dem Verhalten des Adressaten ergeben, dass und zu welchem Zeitpunkt ein Entscheid eröffnet worden ist.

Der Zustellbeweis muss dann nicht explizit erbracht werden, wenn das Verhalten des Adressaten gegen Treu und Glauben verstösst. Aus Treu und Glauben sowie dem Prinzip der Rechtssicherheit ergibt sich, dass eine mangelhaft eröffnete Verfügung nicht beliebig lange in Frage gestellt werden darf. Der Einwand der nicht erfolgten Zustellung der Veranlagung muss z.B. innert angemessener Zeit (in der Regel 30 Tage) nach Zustellung der Schlussrechnung erfolgen. Um eine allfällige Einsprache gegen die Höhe der Schlussrechnung erheben zu können ist der Adressat verpflichtet, diese nach Zustellung zu prüfen. Dazu gehört auch, die in der Schlussrechnung aufgeführten Steuerfaktoren mit den in der Veranlagung aufgeführten Faktoren zu vergleichen. Spätestens dann muss der Adressat merken, dass mangels Vorliegens eines Veranlagungsprotokolls eine Überprüfung gar nicht möglich ist.

3. Zustellzeitpunkt bei einer eingeschriebenen Sendung

Nach der Bundesgerichtspraxis gilt ein eingeschriebener Brief in dem Zeitpunkt zugestellt, in welchem ihn der Empfänger tatsächlich in Empfang nimmt. Trifft der Postbote beim Zustellungsversuch weder den Empfänger noch eine empfangsberechtigte Person an, so ist die Sendung in dem Zeitpunkt zugestellt, in dem sie am Postschalter abgeholt wird.

Geschieht dies nicht innerhalb der Abholfrist, so gilt die Sendung als am siebten auf den erfolglosen Zustellungsversuch folgenden Tag zugestellt (Zustellfiktion).

Die siebentägige Frist, nach deren Ablauf die Zustellfiktion greift, wurde ursprünglich an die siebentägige Abholfrist von aPVV (Verordnung zum Postverkehrsgesetz) geknüpft. Nach dem Ausserkrafttreten dieser Verordnung gilt die Zustellfiktion gemäss bundesgerichtlicher Praxis als ungeschriebener Rechtsgrundsatz, unabhängig von den Allgemeinen Geschäftsbedingungen der POST oder einer irrtümlich mit mehr als 7 Tagen angegebenen Abholfrist.

Die einzige Ausnahme von diesem Grundsatz besteht bei einer Aufgabe „postlagernd“. Bei einer Aufgabe „postlagernd“ wird die Postsendung an die Adresse eines Postamtes gesendet, wo sie während eines Monats zur Verfügung des Empfängers aufbewahrt wird. In diesem Fall gilt eine Postsendung nach der (noch) geltenden Rechtssprechung spätestens als am letzten Tag der einen Monat dauernden Abholfrist als zugestellt. In der Lehre wird diese Unterscheidung kritisiert.

Bei einem Rückbehalteauftrag gilt ebenfalls die siebentägige Zustellfiktion.

Kann eine eingeschriebene Sendung nicht zugestellt werden und wird sie deshalb nochmals mittels B-Post zugestellt, ist beim zweiten Versand der Vermerk anzubringen, dass zuvor bereits mit eingeschriebener Post ein Zustellungsversuch unternommen worden sei (TVR 2003 Nr. 17 E. 5d).

Es ergeben sich somit nach der geltenden Rechtsprechung für den Zustellungszeitpunkt bei eingeschriebenen Sendungen folgende Grundsätze (sofern die Sendung nicht früher abgeholt wird):

- | | |
|--|--|
| — Eingeschriebene Sendung: | Sendung gilt mit Ablauf der siebentägigen Abholfrist als zugestellt. |
| — Eingeschriebene Sendung in ein Postfach: | Sendung gilt mit Ablauf der siebentägigen Abholfrist als zugestellt. |
| — Eingeschriebene Sendung an eine Adresse lagernd: | (Zustellfiktion) am letzten Tag der einen Monat dauernden Abholfrist |
| — Eingeschriebene Sendung; Post wurde beauftragt, Post zurückzubehalten: | Sendung gilt mit Ablauf der siebentägigen Abholfrist als zugestellt. |

4. Zustellungsort

Zustellungsort für Korrespondenz und Entscheide ist bei natürlichen Personen in der Regel der Wohnort, wobei es sich regelmässig um jenen Ort handelt, den der Steuerpflichtige gegenüber der Steuerbehörde kundgetan hat.

Wechselt er (oder sein Vertreter) seinen Zustellungsort, ohne die Steuerbehörden darüber in Kenntnis zu setzen, kann die Steuerbehörde weiterhin gültige Zustellungen an den ihr bekannten (alten Ort) vornehmen. Der Steuerpflichtige hat dann dafür besorgt zu sein, dass er von diesen gültigen Zustellungen Kenntnis erlangt.

Teilt ein Steuerpflichtiger eine Zustelladresse mit, ist die Veranlagungsbehörde verpflichtet, diese Mitteilung zu berücksichtigen. Der Behörde steht es nur dann frei, unter mehreren Adressen eine auszuwählen, wenn der Empfänger selbst mehrere Adressen bekannt gab (Stadelwieser, Die Eröffnung von Verfügungen, Diss. St. Gallen 1994, S. 179).

5. Zustellung bei gültiger Vertretung

Die Zustellung bei Vertretung ist in der Steuerpraxis unter StP 151 Nr. 1 beschrieben.

6. Zustellung von Veranlagungsentscheiden ins Ausland

Die Zustellung von Veranlagungsentscheiden ins Ausland ist in der Steuerpraxis unter StP 151 Nr. 1 dargestellt.

7. Widerruf von Veranlagungsverfügungen

Den Steuerpflichtigen eröffnete, jedoch noch nicht rechtskräftige Veranlagungsverfügungen können von der Veranlagungsbehörde während der Rechtsmittelfrist widerrufen werden, ohne dass besondere Voraussetzungen erfüllt sein müssen.