

Vertretung im Veranlagungsverfahren

1. Allgemeines

Wer einen Steuerpflichtigen vertritt, muss sich grundsätzlich gemäss § 151 StG durch eine schriftliche Vollmacht ausweisen.

Die Steuerbehörden können von einem Steuerpflichtigen mit Wohnsitz oder Sitz im Ausland verlangen, dass er einen Vertreter in der Schweiz bezeichnet.

2. Vertragliche Vertretung

Mit dem auf den 01.01.1993 neu in Kraft gesetzten Steuergesetz, wurde neu eingeführt, dass sich ein Vertreter des Steuerpflichtigen durch eine **schriftliche** Vollmacht auszuweisen hat. Die sogenannte „Anscheinsvollmacht“ ist somit nicht mehr zulässig. Als schriftliche Vollmacht gilt auch die Bezeichnung des Vertreters auf der Vorderseite der Steuererklärung, bestätigt durch die Unterschrift des Steuerpflichtigen. Ab der Steuerperiode 2002 wird dem Steuerpflichtigen mit den Steuerklärungsunterlagen ein spezielles Vollmachtsformular zugestellt, welches sowohl vom Vertreter als auch vom Vertretenen zu unterschreiben ist (auf der Vorderseite des Steuerklärungsformulars besteht dann keine Rubrik mehr für die Angabe eines Vertreters). Grundsätzlich ist diese Vollmacht beschränkt auf das Veranlagungsverfahren. Soll die Vertretung auch für das Bezugsverfahren (z.B. Zustellung der Rechnung) gelten, hat der Steuerpflichtige dem Vertreter eine spezielle Vollmacht auszustellen.

Liegt eine gültige Vertretung vor, so müssen die Verfügungen (Veranlagung, Einspracheentscheide etc.) dem Vertreter zugestellt werden. Wird die Verfügung trotzdem dem Steuerpflichtigen zugestellt, so ist sie mangelhaft, und dem Steuerpflichtigen darf daraus kein Nachteil erwachsen. Würde der Steuerpflichtige z.B. dadurch eine Frist verpassen, weil er persönlich ferienabwesend ist und nicht rechtzeitig reagieren kann, so sind die Bestimmungen über die Fristwiederherstellung massgebend (vgl. § 26 VRG). Die Berufung des Steuerpflichtigen auf die mangelhafte Zustellung ist jedoch auf jeden Fall beschränkt durch den Grundsatz von Treu und Glauben.

Eine Ausnahme vom Grundsatz, wonach bei einem gültigen Vertretungsverhältnis sämtliche Verfügungen dem Vertreter und nicht dem Vertretenen zuzustellen sind, ist bei der Mahnung von Verfahrenspflichtverletzungen gegeben. Da bei einer Verfahrenspflichtverletzung (z.B. Nichteinreichen der Steuererklärung) die vorgängige Mahnung Strafbarkeitsvoraussetzung ist, ist die Mahnung zwingend auch dem Pflichtigen selbst zuzustellen.

3. Zustellung von Veranlagungsentscheiden ins Ausland (notwendige Vertretung)

Die postalische Zustellung einer Steuerveranlagung ins Ausland ist völkerrechtswidrig. Die Eröffnung einer Verfügung stellt einen hoheitlichen Akt dar, der grundsätzlich nur dort zulässig ist, wo eigene Gebietshoheit besteht. Werden hoheitliche Akte in fremder Gebietshoheit vorgenommen, so wird dadurch die territoriale Integrität des betroffenen Staates verletzt, was grundsätzlich kein Staat zu dulden braucht.

Gemäss Völkergewohnheitsrecht zulässig ist lediglich die postalische Zustellung steueramtlicher Mitteilungen, die informativen Charakter aufweisen.

Der Steuerpflichtige mit Wohnsitz im Ausland muss deshalb aufgefordert werden, einen Zustellungsbevollmächtigten in der Schweiz zu bezeichnen (§ 151 Abs. 2 StG). Diese Aufforderung kann, da sie lediglich informativen Charakter hat, ohne weiteres postalisch ins Ausland zugestellt werden. Kommt der Steuerpflichtige der Aufforderung nicht nach, muss notgedrungen die Verfügung im kantonalen Amtsblatt veröffentlicht werden. In dringenden Fällen (z.B. bei einer Sicherstellungsverfügung) kann allenfalls auf eine vorgängige Aufforderung zur Bezeichnung eines Zustellungsbevollmächtigten verzichtet und die Verfügung direkt im Amtsblatt veröffentlicht werden.