

## 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 wohl im Rahmen des Masseverfahrens Genüge getan mit der Auflistung der einzelnen Positionen (Codes) auf dem Veranlagungsentscheid. Im Einzelfall mag sich zudem eine stichwortartige Begründung aufdrängen.

### 2. Zustellbeweis

Nach einem allgemeinen verwaltungsrechtlichen Grundsatz obliegt der Nachweis, dass und wann eine Verfügung zugestellt wurde, der Verwaltung. So trägt insbesondere dann, wenn eine Verfügung mit einfachem Brief eröffnet wird, die Verwaltung die Beweislast und das entsprechende Risiko. In Umkehr dieses Grundsatzes muss aber der Nachweis, dass eine Eingabe des Bürgers an die Verwaltung (rechtzeitig) erfolgt ist, dem Bürger 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 wann ein Entscheid eröffnet worden ist.

Der Nachweis der Zustellung muss dann nicht explizit beantwortet 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. So muss z.B. der Einwand der nicht erfolgten Zustellung der Veranlagung innert angemessener Zeit (in der Regel 30 Tage) nach Zustellung der Schlussrechnung erfolgen. Der Adressat ist verpflichtet, nach der Zustellung der Schlussrechnung diese zu prüfen, um eine allfällige Einsprache gegen die Höhe der Schlussrechnung erheben zu können. Zu dieser Prüfung 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 fruchtlosen 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.

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; PTT wurde beauftragt, Post zurückzubehalten: | Sendung gilt mit Ablauf der sieben-tägigen Abholfrist als zugestellt. |

#### **4. Zustellung bei gültiger Vertretung**

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

#### **5. Zustellung von Veranlagungsentscheiden ins Ausland**

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

#### **6. 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.