Urteil des Schweizerischen Bundesgerichts vom 18. Dezember 2018 i.S. A. und B. (2C_872/2018)

Vertragliche Vertretung von Steuerpflichtigen (Art. 117 Abs. 1 DBG; §§ 136 StG und 39 Abs. 3 VVStG): Umfang der auf dem Barcode-Blatt der Steuererklärung erteilten Vollmacht

Das Recht der direkten Steuern kennt für die Vertretungsvollmacht keine besonderen Formvorschriften. Die vertragliche Vertretung einer steuerpflichtigen Person kann entweder durch eine ausdrückliche (schriftliche) Vollmacht begründet werden oder sich aus individuell-konkreten Umständen ergeben, aus denen die Veranlagungsbehörde nach Treu und Glauben auf eine eindeutige Willenserklärung der steuerpflichtigen Person schliessen darf. Eine Anscheins- oder Duldungsvollmacht genügt.

Art. 117 DBG (bzw. § 136 StG) legt den Umfang der steuerlichen Vollmacht nicht abschliessend fest, sondern überlässt diesen grundsätzlich der Privatautonomie. Die auf dem Barcode-Blatt der Steuererklärung angebrachte Standarderklärung, wonach der „im Ausdruck aufgeführte Vertreter“ bevollmächtigt werde, „mich/uns in Steuerangelegenheiten für die Steuerperiode … vor den Steuerbehörden rechtsgültig zu vertreten“, stellt eine umfassende Vollmacht und nicht bloss eine passive Vertretungsbefugnis dar, die auf das Recht zur Entgegennahme von steuerlichen Zustellungen und zur Beantwortung von Rückfragen beschränkt ist. Die Spezialvollmacht gemäss § 39 Abs. 3 VVStG unterscheidet sich von dieser umfassenden Vollmacht im

Wesentlichen dadurch, dass sie darüber hinaus nicht auf eine bestimmte Steuerperiode beschränkt ist und zusätzlich auch Steuererklärungen und Steuerrechnungen an die Vertretung zu richten sind.

Sachverhalt (zusammengefasst)

Die Eheleute A. und B. liessen die Steuererklärung 2003/2004 durch C. erstellen. Dieser verwendete die offizielle Software „eTax.schwyz“. Auf dem Hauptformular der Steuererklärung war C. als Vertreter aufgeführt. Abweichend zur Steuererklärung nahm die Steuerverwaltung in der Veranlagungsverfügung 2003 Aufrechnungen von CHF 186 160.-- für wiedereingebrachte Abschreibungen auf einem vom Geschäfts- ins Privatvermögen zu überführenden Grundstück vor. Namens und auftrags der Steuerpflichtigen erhob C. gegen die Veranlagungsverfügung 2003 Einsprache. Im Verlaufe des Einspracheverfahrens eröffnete die kantonale Steuerkommission/Verwaltung für die direkte Bundessteuer den Einsprechern, dass für weitere Grundstücke ein steuerbarer Kapitalgewinn von CHF 3 409 465.-- zu erfassen sei. Daraufhin trat D. namens und auftrags von A. und B. an die Einsprachebehörde heran und machte geltend, A. und B. hätten C. zu keinem Zeitpunkt bevollmächtigt, weshalb gar nicht wirksam Einsprache erhoben worden sei. Die Einsprachebehörde wie auch das später angerufene Verwaltungsgericht bejahten hingegen das Vorliegen einer gültigen Vollmacht. Das Bundesgericht bestätigt die Vorinstanzen.

Erwägungen

1. ...

2.

2.1 Streitig und zu prüfen ist, ob die Vorinstanz verfassungsrechtlich haltbar und bundesrechtskonform annehmen durfte, die Steuerpflichtigen seien im Einspracheverfahren zur Steuerperiode 2003 durch C. vertraglich vertreten gewesen (Art. 117 DBG), sodass dessen Verhalten den Steuerpflichtigen zuzurechnen und die Einsprache vom 23. Februar 2007 rechtsgültig erklärt worden sei.

2.2

2.2.1 Gemäss Art. 117 Abs. 1 DBG kann die steuerpflichtige Person sich vor den mit dem Vollzug des DBG betrauten Behörden vertraglich vertreten lassen, soweit ihre persönliche Mitwirkung nicht notwendig ist. Die Rechtswirkungen der an die vertretende Person gerichteten oder von dieser vorgenommenen Rechtshandlungen treten unmittelbar im Rechtsbereich der vertretenen Person ein, wenn diese nicht in eigenem, sondern im Namen der vertretenen Person handelt und von dieser im entsprechenden Umfang bevollmächtigt ist (Art. 32 Abs. 1 OR; Urteil 4A_473/2016 vom 16. Februar 2017 E. 3.1.2; BGE 131 III 511 E. 3.2 S. 518).

2.2.2 Die rechtsgültig vertretene Person hat sich das prozessuale Verhalten der vertretenden Person mithin anrechnen zu lassen (Urteil 2C_651/2017 / 2C_652/2017 vom 2. November 2017 E. 2.3.6; FELIX RICHNER/WALTER FREI/STEFAN KAUFMANN/HANS ULRICH MEUTER,

Handkommentar zum DBG [nachfolgend: HK DBG], 3. Aufl. 2016, N. 14 zu Art. 117 DBG). Zwischen der steuerpflichtigen Person und deren Vertretung muss aber ein vertragliches Vertretungsverhältnis im Sinne von Art. 32 ff. OR bestehen, wobei auch eine Anscheins- oder Duldungsvollmacht (hinten E. 3.3.6) in Frage kommt (vgl. MARTIN ZWEIFEL/ SILVIA HUNZIKER, in: Martin Zweifel/Michael Beusch [Hrsg.], Kommentar zum DBG [nachfolgend: Komm. DBG], 3. Aufl. 2017, N. 11 f. zu Art. 117 DBG; zum vorrevidierten Recht ERNST KÄNZIG/URS R. BEHNISCH, Die direkte Bundessteuer, III. Teil, 2. Aufl., 1992, N. 5 zu Art. 100 BdBSt).

2.2.3 Im Recht der direkten Steuern herrscht indes die natürliche Vermutung, dass keine Vollmacht erteilt worden sei (Urteile 2C_709/2014 vom 9. Juni 2015 E. 3.2; 2A.451/1996 vom 21. Mai 1997 E. 2a, in: ASA 67 S. 391, RDAF 1999 II 440, StE 1998 B 92.7 Nr. 4; LYDIA MASMEJAN-FEY/ANTOINE BERTHOUD, in: Yves Noël/ Florence Aubry Girardin [Hrsg.], Commentaire romand zum LIFD, 2. Aufl. 2017 [nachfolgend: CR LIFD], N. 10 zu Art. 117 DBG). Die Vermutung wird dadurch durchbrochen, dass entweder eine ausdrückliche (schriftliche) Vollmacht der steuerpflichtigen Person vorliegt oder die Veranlagungsbehörde nach Treu und Glauben aus den individuell-konkreten Umständen auf eine eindeutige Willenserklärung der steuerpflichtigen Person schliessen darf (dazu hinten E. 2.2.5).

2.2.4 Das Gesetz stellt an die direktsteuerliche Vollmacht keine besonderen Formvorschriften (Urteil 2A.82/1996 / 2A.83/1996 vom 8. Mai 1998 E. 3b, in: RDAF 1999 II 543, StR 53/1996 S. 743). Es gilt Formfreiheit. Die steuerpflichtige Person kann ihre Vertretung mündlich oder durch konkludentes Verhalten ermächtigen, wie dies nach Art. 394 in

Verbindung mit Art. 32 ff. OR möglich ist (Urteil 2C_338/2009 vom 29. Oktober 2009 E. 3.4; ZWEIFEL/HUNZIKER, in: Komm. DBG, N. 11 zu Art. 117 DBG). Praxisgemäss gilt jedenfalls als rechtsgültige Bevollmächtigung, dass die steuerpflichtige Person in ihrer Steuererklärung eine Vertretung namentlich bezeichnet (Urteile 2C_709/2014 / 2C_710/2014 vom 9. Juni 2015 E. 3.3; 2C_338/2009 vom 29. Oktober 2009 E. 3.4; ZWEIFEL/HUNZIKER, in: Komm. DBG, N. 11b zu Art. 117 DBG; PETER LOCHER, Kommentar zum DBG, III. Teil, 2015, N. 15 zu Art. 117 DBG; RICHNER/FREI/ KAUFMANN/MEUTER, in: HK DBG, N. 9 zu Art. 117 DBG).

2.2.5 Erscheint die Bevollmächtigung als unsicher, so kann die Behörde die (angebliche oder mutmassliche) Vertretung auffordern, sich durch schriftliche Vollmacht auszuweisen (Art. 117 Abs. 2 Satz 2 DBG). Eine dahingehende Verpflichtung fehlt. Es liegt im pflichtgemässen Ermessen der Behörde, ob sie eine schriftliche Bestätigung der bestehenden Vollmacht einholt oder sich auf eine nach den individuell-konkreten Umständen hinreichend erscheinende Ermächtigung verlässt (Urteile 2C_709/2014 / 2C_710/2014 vom 9. Juni 2015 E. 3.1 [Kanton Zürich]; 2C_883/2010 vom 7. April 2011 E. 2.1 [Kanton Schwyz], in: StE 2011 B 92.7 Nr. 8). Auch wenn die (angeblich oder mutmasslich) bevollmächtigte Person trotz Aufforderung keine schriftliche Vollmacht nachreicht, führt dies nicht zwangsläufig zur Nichtigkeit ihrer bisherigen (und späteren) Rechtshandlungen (Urteil 2C_55/2014 / 2C_56/2014 vom 6. Juni 2014 E. 4.2, in: RDAF 2015 II 91; dazu MASMEJAN-FEY/ BERTHOUD, in: CR LIFD, N. 8 zu Art. 117 DBG). Bei Fehlen einer schriftlichen Vollmacht ist nur, aber immerhin zu verlangen, dass sich aus den individuell-konkreten Umständen eine eindeutige Willenserklärung (Verhalten „sans ambiguïté“, so MASMEJAN-FEY/BERTHOUD, in:

CR LIFD, N. 9 zu Art. 117 DBG) ergibt (Urteil 2A.82/1996 / 2A.83/1996 vom 8. Mai 1998 E. 3b, in: RDAF 1999 II 543, StR 53/1996 S. 743). Die erforderliche Eindeutigkeit der Willenserklärung ist auch vor dem Hintergrund des Steuergeheimnisses zu verstehen (Art. 110 DBG; Urteile 2C_709/2014 / 2C_710/2014 vom 9. Juni 2015 E. 3.2; 2A.82/1996 / 2A.83/1996 vom 8. Mai 1998 E. 3b; 2A.451/1996 / 2P.321/1996 vom 21. Mai 1997 E. 2a; LOCHER, III, N. 16 zu Art. 117 DBG).

2.2.6 Der Umfang der vertraglichen Vertretungsbefugnis ergibt sich nach Art. 33 Abs. 2 OR aus der erteilten Vollmacht. Vorbehalten bleibt der Bereich des öffentlichen Rechts (Art. 33 Abs. 1 OR; BGE 124 III 418 E. 1c S. 421; 110 II 196 E. 2 S. 198). Im öffentlichen Recht sind standardisierte und typisierte Vollmachten nicht unüblich. Der hier massgebende Art. 117 DBG legt den Umfang einer direktsteuerlichen Vollmacht nicht abschliessend fest und stellt diesen grundsätzlich in die Privatautonomie. Der Grad der Bevollmächtigung kann von der auf eine geringfügige Einzelhandlung bezogenen Spezialvollmacht (z.B. Akteneinsicht) bis hin zur sachlich und zeitlich umfassenden Generalvollmacht reichen (RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, in: HK DBG, N. 13 zu Art. 117 DBG). Die grosse Spannweite widerspiegelt sich auch in Art. 117 Abs. 3 DBG, der den (umfassenden) „Vertreter“ dem blossen „Zustellungsberechtigten“ gegenüberstellt.

3.

3.1 Die Vorinstanz ist beweiswürdigend zum Schluss gelangt, es bestehe „kein Zweifel an der rechtsgenüglichen Bevollmächtigung [von C.] durch die Steuerpflichtigen zur Erhebung der vorliegend strittigen Einsprache“. Die Steuerpflichtigen halten dem hauptsächlich entgegen, die Veranlagungsverfügung vom 18. Dezember 2006 bzw. 30. Januar 2007

(Versanddatum; Anm. der Redaktion) sei unangefochten in Rechtskraft erwachsen. Sie hätten C. weder kraft einer Erklärung in der Steuererklärung noch sonstwie beauftragt und bevollmächtigt, für sie Einsprache zu erheben. Hierzu wäre ohnehin eine Spezialvollmacht erforderlich gewesen, meinen sie. Eine solche ergebe sich auch nicht aus den individuell-konkreten Umständen, hätten sie von den eigenmächtigen Verfahrensschritten von C. doch keine Kenntnis gehabt. C. habe einzig über eine „passive Vertretungsbefugnis" verfügt, was die KSTV/SZ offenbar in einem späten Stadium bemerkt und daher eine schriftliche Vollmacht eingefordert habe. Da sie, die Steuerpflichtigen, eine solche verweigert hätten, wäre die StK/VdBSt/SZ richtigerweise verpflichtet gewesen, einen Nichteintretensentscheid zu fällen.

3.2

3.2.1 Die Steuerpflichtigen rügen zunächst, die kantonalen Behörden hätten sie in ihrem Anspruch auf rechtliches Gehör verletzt. Den Verstoss erblicken sie darin, dass die Vorinstanz (und zuvor schon die StK/VdBSt/SZ) auf die sachbezogenen Beweisanträge - Befragung der Steuerpflichtigen, Einvernahme von C. als Zeugen und Einholen eines Amtsberichts zur Frage der Bevollmächtigung - nicht eingetreten sei, obwohl diese zur Klärung der wahren Verhältnisse geführt hätten. Sie bringen sinngemäss vor, mit ihrer offensichtlich unhaltbaren antizipierten Beweiswürdigung verletze die Vorinstanz diesen Anspruch auf Abnahme eines tauglichen und gesetzlich vorgesehenen Beweises für ein rechtserhebliches und streitiges Sachvorbringen.

3.2.2 Wie allgemein bei der Beweiswürdigung (...) handelt es sich namentlich auch bei der antizipierten Beweiswürdigung (Urteil 5A_113/2018 vom 12. September 2018 E. 4.2.1, zur Publ. bestimmt;

BGE 141 I 60 E. 3.3 S. 64; 140 I 285 E. 6.3.1 S. 298 f.) um eine Tatfrage (BGE 144 V 111 E. 3 S. 112). Entsprechend herrscht vor Bundesgericht die qualifizierte Rüge- und Begründungsobliegenheit (Art. 106 Abs. 2 BGG; ...), was bedeutet, dass die Steuerpflichtigen klar und detailliert anhand der Erwägungen des angefochtenen Entscheids darzulegen hätten, dass und inwiefern verfassungsmässige Individualrechte verletzt worden sein sollen (...). Ihre diesbezüglichen Ausführungen tragen indes appellatorischen Charakter und gehen auf die sich stellende Verfassungsfrage auch nicht beiläufig näher ein. Die Argumentation zur angeblichen Verfassungsverletzung fliesst vielmehr nahtlos in die Ausführungen zu Art. 117 DBG ein. Auf die daherigen Ausführungen der Steuerpflichtigen ist nicht weiter einzugehen. Selbst wenn dem Bundesgericht eine Prüfung möglich wäre, würde sich die Rüge als unbegründet erweisen, wie zu zeigen ist.

3.3

3.3.1 Die mit hinreichender Begründungsdichte vorgetragenen Ausführungen der Steuerpflichtigen zu Art. 117 DBG sind von Amtes wegen zu prüfen (Art. 106 Abs. 1 BGG; ...). Ein erster Einwand geht dahin, dass sie C. keine Vollmacht zum „aktiven Handeln“ erteilt hätten. Sie begründen ihren Standpunkt namentlich damit, dass sie die vierte Seite des Hauptbogens der Steuererklärung 2003/2004 nicht unterschrieben hätten. Nach Praxis der KSTV/SZ beschränke sich die in der Steuererklärung vorgesehene Vollmacht auf die „passive Vertretungsbefugnis“. Daraus ergebe sich einzig das Recht, alle steuerlichen Zustellungen (mit Ausnahme der Steuerrechnung) entgegenzunehmen und Rückfragen zu beantworten.

3.3.2 Den für das Bundesgericht verbindlichen tatsächlichen Feststellungen der Vorinstanz (Art. 105 Abs. 1 BGG; ...) lässt sich entnehmen, dass die Steuerpflichtigen ihre Steuererklärung 2003/2004 durch C. erstellen liessen und dass dieser auf der ersten Seite des Hauptbogens an der Stelle, die für die vertragliche Vertretung vorgesehen ist, seine eigene Anschrift anbrachte. Ebenso erstellt ist, dass zwar nicht die vierte Seite des Hauptbogens, wohl aber das Barcode-Blatt eigenhändig von den Eheleuten unterzeichnet wurde, und zwar unmittelbar unterhalb des Textbausteins, welcher die Vertretungsfrage regelt (...). Die Vorinstanz hat die Deklaration dahingehend gewürdigt, dass der Veranlagungsbehörde eine vertragliche Vertretung im Sinne von Art. 117 DBG bekanntgegeben worden sei. Diese habe sich auch auf das Einspracheverfahren erstreckt.

3.3.3 Ausgangspunkt ist die natürliche Vermutung, dass keine Vollmacht erteilt worden sei (vorne E. 2.2.3). Zwischen der Vorinstanz und den Steuerpflichtigen besteht insofern Übereinstimmung, dass eine Vollmacht erteilt worden ist, wobei die Vorinstanz von einer auf die Steuerperiode bezogenen Generalvollmacht ausgeht, die Steuerpflichtigen aber meinen, die Befugnis beschränke sich auf „passive“ Handlungen und erstrecke sich ohnehin nur auf das Veranlagungsverfahren. Hierzu ist Folgendes zu sagen: Der auf der ersten Seite der Steuererklärung angebrachte amtliche Hinweis spricht in allgemeiner Weise von der „vertraglichen Vertretung“, ohne den sachlichen und zeitlichen Umfang der Vertretungsbefugnis zu bezeichnen. Näheres ergibt sich aus dem Textbaustein auf dem Barcode-Blatt. Die Steuerpflichtigen haben im vorinstanzlichen Verfahren bestritten, das Barcode-Blatt unterzeichnet zu haben, was der Wahrheit aber offensichtlich widerspricht (...). Entsprechend dem Textbaustein haben sie vielmehr erklärt, dass sie „den im Ausdruck aufgeführten“ Vertreter bevollmächtigten, sie „in Steuer-

angelegenheiten für die Steuerperiode 2003 vor den Steuerbehörden rechtsgültig zu vertreten“ (Satz 2). Im Anschluss daran spricht Satz 3 davon, dass alle steuerlichen Zustellungen (mit Ausnahme der Steuerrechnung und Rückfragen) an den Vertreter zu richten seien.

3.3.4 Mit Blick auf dieses Gefüge ist es verfassungsrechtlich jedenfalls nicht unhaltbar, wenn die Vorinstanz von einer umfassenden Vollmacht ausgeht. Satz 3 des Textbausteins kann vernünftigerweise nicht anders denn als beispielhafte Ergänzung von Satz 2 verstanden werden. Kernaussage der auf Seite 1 und auf dem Barcode-Blatt angebrachten Textbausteine ist, dass eine Vertretung eingesetzt wird, an welche sich die „Steuerbehörden“ zu richten haben. Dass es sich dabei um eine bloss „passive Ermächtigung“ handeln soll, wie die Steuerpflichtigen vorbringen, geht weder aus dem Text hervor noch wäre dies zweckdienlich. So streichen die Steuerpflichtigen in anderem Zusammenhang ausdrücklich ihre Rechtsunkenntnis hervor. Sie haben, möglicherweise auch aus diesem Grund, die Steuererklärung 2003/2004 durch C. erstellen lassen, der über ausgewiesene Kenntnisse im Finanzbereich verfügt. Wie die Vorinstanz für das Bundesgericht verbindlich festhält, wirkte C. auch in den Steuerperioden 2004 bis 2014 als Vertretung der Steuerpflichtigen. Er vertrat sie insbesondere auch im Bewertungsverfahren (*betr. die konkrete Höhe der wiedereingebrachten Abschreibungen; Anm. der Redaktion*). Weshalb die Steuerpflichtigen nun gerade die anspruchsvollste Tätigkeit, die „aktiven“ Entscheide, selber fällen möchten, ist nicht ohne Weiteres verständlich. Auf der Hand läge vielmehr, dass C. im Aussenverhältnis umfassend ermächtigt ist, soweit er sich im Innenverhältnis mit den Klienten abgesprochen hat.

3.3.5 Praxisgemäss gilt als rechtsgültige Bevollmächtigung (in einem umfassenden Sinn), dass die steuerpflichtige Person in ihrer Steuererklärung eine Vertretung namentlich bezeichnet (vorne E. 2.2.4). Dies schliesst nicht aus, dass die Vollmacht auf die Entgegennahme gewisser Dokumente (mit Ausschluss der Steuerrechnungen) beschränkt wird. Entscheidend ist letztlich immer die „erfolgte Kundgebung“ (Art. 33 Abs. 3 OR). Ausschlaggebend ist, von welcher Vertretungsmacht die Drittperson (hier: KSTV/SZ bzw. StK/VdBSt/SZ) nach Treu und Glauben ausgehen darf (vorne E. 2.2.3).

3.3.6 Dabei dürfen die Gesamtumstände berücksichtigt werden. Im vorliegenden Fall erstellten die Steuerpflichtigen eine schriftliche Vollmacht (kraft Unterzeichnung des Barcode-Blatts und der Nennung von C. auf Seite 1 der Steuererklärung), welcher die Behörden umfassenden Charakter zubilligen durften. Der Umstand, dass die Steuerpflichtigen nicht mit der KSTV/SZ in Kontakt traten, um auf die fehlende Vollmacht hinzuweisen, als C. mit Rückfragen an sie gelangt war, konnte die Veranlagungsbehörde darin bestärken, dass die Vollmacht umfassend war. Eine blosse (interne) Anscheinsbevollmächtigung liegt vor, wenn einerseits die vertretene Person keine Kenntnis hat, dass eine andere Person sich als ihre Vertretung ausgibt, sie bei pflichtgemässer Aufmerksamkeit das Vertreterhandeln aber hätte erkennen müssen, und anderseits die „vertretende“ Person das Verhalten der „vertretenen“ Person nach Treu und Glauben als Bevollmächtigung auffassen darf. Weiss die vertretene Person, dass sie gegen ihren eigenen Willen vertreten wird, schreitet sie aber gegen die unerbetene Vertretung trotzdem nicht ein, so liegt eine blosse (interne) Duldungsbevollmächtigung vor (BGE 141 III E. 4.1 S. 290 f.).

3.3.7 Dass die Steuerpflichtigen von den Rücksprachen (gemäss E-Mail vom 28. Januar 2008 bzw. 19. Februar 2009) und den Orientierungskopien (Schreiben vom 23. Februar 2007, 8. Juli 2008 und 12. Februar 2009; ...) nichts wissen wollen, erscheint als wenig glaubwürdig. Letztlich spielt dies aber auch keine entscheidende Rolle, nachdem die im Aussenverhältnis mitgeteilte Vollmacht massgebend ist (Art. 33 Abs. 3 OR). Vor dem Hintergrund der beiden Textbausteine ist das Verhalten von C. in allen Teilen durch die Vollmacht abgedeckt. Die Vorinstanz hat mit der Einsprachebehörde bundesrechtskonform festgehalten, dass zumindest eine Anscheins- bzw. Duldungsvollmacht vorliegt. Sie hat das E-Mail von C. vom 19. Februar 2009 willkürfrei dahingehend würdigen können, dass die Steuerpflichtigen gesicherte Kenntnis über die Einsprache hatten, dennoch aber nicht eingegriffen haben, obwohl sie C. nie bevollmächtigt haben wollen. Auf dieses widersprüchliche Verhalten müssen die Steuerpflichtigen sich behaften lassen (vorne E. 2.2.2). Aus Optik der Einsprachebehörde lag ein Verhalten „sans ambiguïté“ vor (vorne E. 2.2.5).

3.4

3.4.1 Die Steuerpflichtigen verweisen auf kantonale Besonderheiten. Diese sind zu prüfen, wobei das Bundesgericht dem rein kantonalen Recht lediglich unter dem Gesichtspunkt der Verletzung verfassungsmässiger Individualrechte nachgeht (vorne E. 1.3), was wiederum zur Rüge- und Begründungsobliegenheit führt (vorne E. 1.4). Im Recht des hier interessierenden Kantons Schwyz findet sich eine Art. 117 DBG weitgehend entsprechende Bestimmung in § 136 des Steuergesetzes [des Kantons Schwyz] vom 9. Februar 2000 (StG/SZ; SRSZ 172.200). Gemäss § 136 Abs. 3 StG/SZ sind Verfügungen und Entscheide der Vertretung, Steuererklärungen und -rechnungen der steuerpflichtigen Person zu-

zustellen. Alsdann ergänzt § 39 Abs. 3 der Vollzugsverordnung [des Kantons Schwyz] vom 22. Mai 2001 zum Steuergesetz (VVStG/SZ; SRSZ 172.211) das Gesetz folgendermassen: „Vertragliche Vertreter können unter Verwendung eines amtlichen Vollmachtformulars die Zustellung sämtlicher Korrespondenz inklusive Steuererklärung und Rechnung an sich verlangen."

3.4.2 Die KSTV/SZ verwendet hierfür das Formular „Spezialvollmacht gemäss § 39 Abs. 3 VVStG". Der Unterschied zur Generalvollmacht gemäss Art. 117 DBG besteht zum einen darin, dass die typisierte und standardisierte kantonale Spezialvollmacht in zeitlicher Hinsicht nicht auf eine bestimmte Steuerperiode beschränkt ist. Zum andern reicht sie in sachlicher Hinsicht geringfügig weiter, indem namentlich auch Steuererklärungen und Steuerrechnungen an die Vertretung zu richten sind. Schliesslich findet sich der Hinweis: „[Der bevollmächtigten Person] kommen im Veranlagungsverfahren die gleichen Rechte und Pflichten zu wie [der steuerpflichtigen Person] selber". Die Annahme, dass die vertragliche Vertretung sich durch Unterzeichnung auf der Steuererklärung nur auf eine passive Vertretung bezieht und die aktive Stellvertretung eine Spezialvollmacht verlangt, kann aus § 39 Abs. 3 VVStG/SZ nicht hergeleitet werden. Die Vorinstanz hat das kantonale Recht willkürfrei ausgelegt und angewandt, indem sie namentlich festhielt, mit einer Spezialvollmacht könne „zusätzlich die Zustellung insbesondere auch der Steuererklärung und der Steuerrechnungen an den Vertreter erwirkt werden", dass sie „vorliegend jedoch nicht zur Diskussion steht" (angefochtener Entscheid E. 4.2.2).

3.4.3 Die Steuerpflichtigen rufen weiter Art. 135 Abs. 1 DBG an, wonach die Veranlagungsbehörde im Einspracheverfahren nur *in peius*

entscheiden kann, wenn sie zuvor die Steuerpflichtigen angehört hat. Sie meinen, die Einsprachebehörde sei dieser Verpflichtung nicht nachgekommen. Wenn aber eine in Bezug auf die laufende Steuerperiode bestehende Generalvollmacht vorliegt, durfte, konnte und musste die Behörde an C. gelangen. Die StK/VdBSt/SZ als Einsprachebehörde tat dies mit Schreiben vom 10. Juli 2014 (…), womit sie den gesetzlichen Vorgaben entsprach.

3.4.4 Eine weitere Beanstandung betrifft den Umstand, dass die Veranlagungsbehörde C. mit E-Mail vom 16. Februar 2009 um eine Vollmacht ersucht hatte (…). Es ist den Steuerpflichtigen darin zuzustimmen, dass dies als Eingeständnis dessen verstanden werden könnte, dass bis dahin keine Vollmacht vorgelegen habe. Nach dem Gesagten erweist sich die Steuererklärung (Seite 1 und Barcode-Blatt) aber als hinreichende (schriftliche) Vollmacht, weshalb der Aufforderung keine eigenständigen Rechtswirkungen zukommt. Es scheint, wie die Vorinstanz vermutet, eher darum gegangen zu sein, das Dossier zuhanden der Einsprachebehörde „formell zu vervollständigen“.

3.4.5 Schliesslich verweisen die Steuerpflichtigen auf § 16 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes [des Kantons Schwyz] vom 6. Juni 1974 (VRG/SZ; SRSZ 234.110). Dieser lautet wie folgt: „Der von einer Partei bestellte Vertreter hat eine schriftliche Vollmacht des Auftraggebers einzureichen (Abs. 1). Im Unterlassungsfall kann ihm die Behörde zur Einreichung der Vollmacht eine Frist ansetzen mit der Androhung, dass bei Nichtbeachtung der Aufforderung auf das Verfahren nicht eingetreten werde (Abs. 2).“ Entgegen § 16 Abs. 1 VRG/SZ kann Art. 117 DBG keine Formvorschrift entnommen werden (vorne E. 2.2.4). Zudem beansprucht das (kantonale) Steuerrecht gegenüber § 16 Abs. 1 VRG/SZ den Vorrang

(§ 128 StG/SZ: „Auf das Steuerverfahren sind die Bestimmungen des Verwaltungsrechtspflegegesetzes anwendbar, soweit nicht dieses Gesetz oder dessen Ausführungsbestimmungen davon abweichen“). Auch insofern hat die Vorinstanz das kantonale Recht willkürfrei ausgelegt und angewandt (angefochtener Entscheid E. 4.2.3).

3.5 Die Beschwerde erweist sich damit als unbegründet. Sie ist abzuweisen.