

# Verwaltungsgericht des Kantons Schwyz Kammer II



---

II 2018 67

## Entscheid vom 21. August 2018

---

Besetzung

lic.iur. Achilles Humbel, Präsident  
Dr.iur. Frank Lampert, Richter  
Monica Huber-Landolt, Richterin  
MLaw Stefan Getzmann, Gerichtsschreiber

---

Parteien

**A.+B.** \_\_\_\_\_,  
Beschwerdeführer,  
vertreten durch lic.iur. C. \_\_\_\_\_,

**gegen**

**Kantonale Verwaltung für die direkte Bundessteuer**, Bahnhofstrasse 15, Postfach 1232, 6431 Schwyz,  
Vorinstanz,

---

Gegenstand

Einkommens- und Vermögenssteuer (Veranlagungsverfügung 2003: Vertretungsverhältnis im Einspracheverfahren)

## **Sachverhalt:**

**A.** A.\_\_\_\_\_ erwarb am 10. August 1970 von seinem Vater den Landwirtschaftsbetrieb, der die Grundstücke KTN X.\_\_\_\_\_, das landwirtschaftliche Stammgrundstück mit Wohnhaus und Ökonomiegebäuden, sowie KTN Y.\_\_\_\_\_ und KTN U.\_\_\_\_\_ umfasste. Bis Ende 1998 führte er den Betrieb selber; ab 1. Januar 1999 verpachtete er ihn an seinen Sohn D.\_\_\_\_\_. Nach dessen Wegzug bewirtschaftete Sohn E.\_\_\_\_\_ den Hof.

Im November 2001 wurden Teile des Grundstückes KTN X.\_\_\_\_\_ eingezont. Diese Baulandfläche wurde im Januar 2002 abparzelliert und in verschiedene Grundstücke aufgeteilt. Im Oktober 2002 erfolgten Abparzellierungen (u.a. KTN V+W.\_\_\_\_\_) von einem anderen Grundstück (KTN Z.\_\_\_\_\_). Im Verlaufe des Jahres 2003 verkaufte A.\_\_\_\_\_ die Grundstücke KTN V+W.\_\_\_\_\_ (je 580 m<sup>2</sup>) Bauland zu einem Preis von je Fr. 435'000.-- an Dritte.

Mit öffentlich beurkundetem Abtretungs- und Erbvertrag vom 2. April 2004 veräusserten A.+B.\_\_\_\_\_ alle Grundstücke (mit Antrittstag 1.1.2004). KTN X.\_\_\_\_\_ ging an Sohn E.\_\_\_\_\_.

**B.** Mit Veranlagungsverfügung 2003 vom 30. Januar 2007 (Versand) wurden A.+B.\_\_\_\_\_ von der kantonalen Steuerverwaltung (StV) / Verwaltung für die direkte Bundessteuer (VdBSt) kantonal mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 219'000.-- (satzbestimmend Fr. 115'200.--) und einem steuerbaren Vermögen von Fr. 6'111'000.-- und bundessteuerlich mit einem steuerbaren (und satzbestimmenden) Einkommen von Fr. 236'900.-- veranlagt. Beim Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit wurden wiedereingebrachte Abschreibungen in der Höhe von Fr. 186'160.-- (auf KTN X.\_\_\_\_\_); in der Annahme der Geschäftsaufgabe im Jahr 2003) und ein Mietwert von Fr. 6'370.-- (dieser bei der direkten Bundessteuer mit einem Zuschlag von Fr. 4'459.--) aufgerechnet.

**C.** Gegen diese Veranlagungsverfügung erhob F.\_\_\_\_\_ namens der Steuerpflichtigen mit Schreiben vom 23. Februar 2007 Einsprache. Er beantragte eine Besprechung, die Aufhebung der Veranlagungsverfügung und eventualiter die Korrektur des Einkommens um die vorgenommenen Aufrechnungen. Hierauf nahm die Steuerverwaltung ergänzende Abklärungen vor und ergingen verschiedene Schriftenwechsel sowie (auch telefonische) Besprechungen. In der Folge erklärten sich die Steuerpflichtigen mit dem Mietwert einverstanden (Schreiben der StV vom 20.1.2009 = Einsprache-act. 173). Am 16. Februar 2009 wurde die Einsprache zur Entscheidung an die kantonale Steuerkommission (StK)/ VdBSt überwiesen (Einsprache-act. 171).

**D.** Mit Schreiben vom 10. Juli 2014 (Einsprache-act. 136 ff.) teilte die zuständige Steuerkommissionssekretärin F. \_\_\_\_\_ mit, dass die Aufrechnung wieder eingebrachter Abschreibungen in der Höhe von Fr. 186'100.-- zu Recht erfolgt sei, indes zusätzlich die Grundstücke KTN Y. \_\_\_\_\_ und KTN U. \_\_\_\_\_ (Verkehrswert von Fr. 3'409'465.--) ebenfalls vom Geschäfts- ins Privatvermögen zu überführen seien. Der Kapitalgewinn von Fr. 3'409'465.-- sei bundessteuerlich als Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit zu berücksichtigen. Kantonal betrage das steuerbare Einkommen nach Berücksichtigung der AHV-Beiträge betreffend den aufgerechneten Kapitalgewinn Fr. 0.--. Das steuerbare Vermögen betrage neu Fr. 5'741'000.--, das bundessteuerlich steuerbare Einkommen Fr. 3'470'300.--. Zur reformatio in peius betreffend die direkte Bundessteuer wurde den Steuerpflichtigen Frist zur Stellungnahme angesetzt.

Mit Schreiben vom 23. August 2014 wies sich lic.iur. C. \_\_\_\_\_ als neuer Vertreter der Steuerpflichtigen aus (Einsprache-act. 134). Am 20. Oktober 2014 (Einsprache-act. 127 ff.) nahm er Stellung zum Schreiben der Steuerkommissionssekretärin vom 10. Juli 2014. Er machte zur Hauptsache geltend, F. \_\_\_\_\_ sei nicht rechtsgenügend bevollmächtigt gewesen.

Mit Schreiben vom 26. April 2018 teilte die StK/VdBSt dem Vertreter mit (Einsprache-act. 2 ff.), der Steuer- bzw. Einsprachesachverhalt sei umfassend neu geprüft worden. Das selbständige Erwerbseinkommen betrage neu Fr. 47'943.--, was kantonal neu ein steuerbares Einkommen von Fr. 0.-- ergäbe. Bundessteuerlich errechne sich das selbständige Erwerbseinkommen neu auf Fr. 738'579.--, was neu ein steuerbares Einkommen von Fr. 762'100.-- ergäbe. Das steuerbare Vermögen sei neu auf Fr. 6'040'000.-- festzusetzen. Eine Kopie dieses Schreibens wurde auch den Steuerpflichtigen persönlich zugestellt (Einsprache-act. 1). Auf dieses Schreiben erfolgte keine Reaktion.

**E.** Mit Entscheid Nr. 30/2009 vom 28. Mai 2018 entschied die StK/VdBSt wie folgt über die Einsprache:

1. Die Einsprache gegen die Veranlagungsverfügung 2003 wird kantonal gutgeheissen. Das steuerbare Einkommen wird neu auf CHF 0.-- und das steuerbare Vermögen neu auf CHF 6'040'000.-- festgesetzt. Die einfache Steuer beträgt CHF 4'832.--
2. Bundessteuerlich wird die Einsprache gegen die Veranlagungsverfügung 2003 abgewiesen. Das steuerbare und satzbestimmende Einkommen wird neu auf CHF 762'100.-- festgesetzt. Die Jahressteuer beträgt CHF 87'247.--.
3. Es werden keine Kosten erhoben.
4. Den Einsprechern wird eine reduzierte Parteientschädigung von CHF 600.-- ausgerichtet [für das kantonale Verfahren].

(5./6. Rechtsmittelbelehrung/schriftliche Mitteilung).

**F.** Gegen diesen Einspracheentscheid (Versand am 28.5.2018) lassen die Steuerpflichtigen mit Eingabe vom 28. Juni 2018 (Postaufgabe am gleichen Tag) fristgerecht beim Verwaltungsgericht des Kantons Schwyz Beschwerde erheben mit den folgenden Anträgen:

1. Es sei die Veranlagungsverjährung bezüglich der direkten Bundessteuer 2003 festzustellen.
2. Eventualiter sei der Einspracheentscheid der Steuerkommission vom 28.5.2018 aufzuheben und die direkte Bundessteuer auf CHF 236'900 festzusetzen.

alles unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zu Lasten der Beschwerdegegnerin.

**G.** Die Vorinstanz beantragt mit Vernehmlassung vom 6. Juli 2018, die Beschwerde sei abzuweisen unter Kostenfolge zu Lasten der Beschwerdeführer.

**H.** Mit Eingabe vom 10. August 2018 replizieren die Beschwerdeführer.

#### **Das Verwaltungsgericht zieht in Erwägung:**

**1.1** Mit dem angefochtenen Einspracheentscheid erwog die Vorinstanz, die Beschwerdeführer seien im Einspracheverfahren (bis zur Auswechslung ihres Vertreters) durch F.\_\_\_\_\_ rechtsgenügend bevollmächtigt gewesen (Erw. 2). Die Aufrechnung des Eigenmietwertes von Fr. 6'370.-- bzw. Fr. 10'829.-- (kantonal bzw. Bund) wurde als rechtmässig erachtet (Erw. 3). Erörtert wurde des Weiteren der Vermögenscharakter der verschiedenen Grundstücke (Erw. 4); in Erw. 5 wurden die Steuerfaktoren neu berechnet.

**1.2** Die Beschwerdeführer bestreiten vor dem Verwaltungsgericht nur noch die rechtsgenügende Vertretung durch F.\_\_\_\_\_ im Einspracheverfahren. Sie bringen im Wesentlichen vor, die Veranlagungsverfügung 2003 vom 18. Dezember 2006 sei an F.\_\_\_\_\_ ergangen; diese Zustellung sei wohl gestützt auf dessen Bezeichnung als vertraglicher Vertreter in der Steuererklärung 2003/04 vom 17. Mai 2005 erfolgt. Auf S. 1 der Steuererklärung 2003/04 sei der Namen von Dr. F.\_\_\_\_\_ aufgedruckt; die Gründe hierfür seien unbekannt. Daneben finde sich die folgende Bemerkung: "Bei vertraglicher Vertretung bzw. bei Wohnsitz im Ausland ist nebenstehend die vollständige Adresse des Vertreters anzugeben. Die unterschriebene Vollmachtserklärung finden Sie auf der letzten Seite dieser Steuererklärung." Diese fehle jedoch auf dem Steuerformular 2003/04. Die ihm (d.h. dem aktuellen Vertreter des Beschwerdeführers) vorliegende Steuererklärung (Bf-act. 4) enthalte keine Unterschrift. Sollte sie sich diesbezüglich von der eingereichten Steuererklärung unterscheiden, so sei immer noch fraglich, ob die Beschwerdeführer F.\_\_\_\_\_ als ihren vertraglichen Vertreter bestimmen

wollten, da keine Ermächtigung vorliege und ein Vertretungswille gar nie bestanden habe. Die diesbezügliche Unsicherheit könne durch die Befragung der Beschwerdeführer sowie von F.\_\_\_\_\_ beseitigt werden (Art. 126 Abs. 2 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer [DBG; SR 642.11] vom 14.12.1990). Die kantonale Verwaltung unterscheide zwischen vertraglicher Vertretung und Spezialvollmacht. Erstere ergebe sich anhand der Bezeichnung des Vertreters in der Steuererklärung und der speziellen Ermächtigung durch die Unterzeichnung der Steuererklärung. Sie bewirke, dass alle steuerlichen Zustellungen (mit Ausnahme der Steuererklärung und der Steuerrechnung) und Rückfragen an den Vertreter gerichtet würden. Sollten dem vertraglichen Vertreter zusätzliche Befugnisse eingeräumt werden, so sei ein amtliches Vollmachtsformular (Spezialvollmacht) zu verwenden, welches direkt der kantonalen Steuerverwaltung einzureichen sei. In casu liege weder eine Ermächtigung noch eine Spezialvollmacht vor. Der Einsprache vom 23. Februar 2007 sei keine Vollmacht beigegeben, da eine solche nie ausgestellt worden sei. Ob F.\_\_\_\_\_ den Beschwerdeführern eine Kopie der Einspracheschrift habe zukommen lassen, sei unbekannt und nicht erwiesen bzw. werde bestritten. Da die Angelegenheit offenbar nicht einvernehmlich habe geregelt werden können, habe der zuständige steueramtliche Sachbearbeiter F.\_\_\_\_\_ am 16. Februar 2009 aufgefordert, eine Vollmacht einzureichen. Die Vollmachtserteilung sei jedoch verweigert worden, was F.\_\_\_\_\_ dem Sachbearbeiter mit E-Mail vom 19. Februar 2009 mitgeteilt habe. Dessen ungeachtet habe dieser den Fall an die StK überwiesen (Beschwerde S. 3 ff. Ziff. 1.2 ff.). Fehle es an einer klaren schriftlichen Vollmacht, so dürfe ein Vertretungsverhältnis angesichts des Steuergeheimnisses nur angenommen werden, wenn sich aus den Umständen eine eindeutige Willensäusserung der steuerpflichtigen Person auf die Bevollmächtigung einer Drittperson ergäbe. Spätestens ab dem E-Mail von F.\_\_\_\_\_ vom 19. Februar 2009 habe vom Nichtbestehen eines rechtsgültigen Vertretungsverhältnisses ausgegangen werden müssen (Beschwerde S. 5 f. Ziff. 2.1). Offenbar habe auch die Vorinstanz das Vorliegen einer schriftlichen Vollmacht zur Behandlung der Einsprache als erforderlich erachtet, wie aus Erw. 2.6 des angefochtenen Entscheides hervorgehe (Beschwerde S. 8 Ziff. 2.4). Der zu Unrecht unterlassene Nichteintretensentscheid habe schliesslich einen massgeblichen Einfluss auf die Frage der Verjährung. Nach Art. 120 Abs. 1 DBG verjähre das Recht, eine Steuer zu verlangen, fünf Jahre nach Ablauf der Steuerperiode. Die Verjährung stehe still während eines Einspracheverfahrens. Da die Einsprache vom 23. Februar 2007 mangels Vertretervollmacht unbeachtlich bleiben müsse, habe sie keinen Fristenstillstand bewirkt, so dass die Verjährung am 1. Januar 2009 eingetreten sei (Beschwerde S. 9 Ziff. 3).

**2.** Die Beschwerdeführer beantragen die Feststellung der Veranlagungsverjähmung bezüglich der direkten Bundessteuer 2003.

Feststellungsbegehren sind im bundesgerichtlichen Verfahren zulässig, sofern an der Feststellung ein schutzwürdiges Interesse besteht und dieses nicht ebenso gut mit einem Leistungsbegehren gewahrt werden kann (nicht publ. Erw. 1 von BGE 136 I 87; nicht publ. Erw. 1.2 von BGE II 281; BGE 126 II 300 Erw. 2c; Bundesgerichtsurteil Urteil 2C\_1138/2013 vom 5. September 2014 E. 1.2).

Mit dem Feststellungsantrag wird bezüglich der direkten Bundessteuer auf die Aufhebung des angefochtenen Einspracheentscheides wie auch der Veranlagungsverfügung vom 30. Januar 2008 und im Kern auf eine Veranlagung mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 0.-- gezielt. Dieses Ziel kann ohne weiteres mit einem entsprechenden Leistungs-/Gestaltungsbegehren erreicht werden. Einer Feststellung bedarf es hierzu nicht. Mithin fehlt es den Beschwerdeführern an einem schutzwürdigen Feststellungsinteresse für das Feststellungsbegehren (vgl. Bundesgerichtsurteil 2C\_315/2017 vom 26.3.2018 Erw. 1.2). Insoweit ist auf die Beschwerde nicht einzutreten. Abgesehen davon ist die Verjähmung von Amtes wegen festzustellen (vgl. Beusch, Zweifel/Beusch [Hrsg.], Art. 120 DBG N 23; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. Aufl., Zürich 2013, § 130 Rz. 27; Häfelin/Müller/Uhlmann, Allgemeines Verwaltungsrecht, 7. Aufl., Zürich 2016 Rz. 774). Im Übrigen erweist sich die Beschwerde so oder anders als unbegründet, wie nachstehend zu zeigen ist.

**3.1** Der Steuerpflichtige kann sich vor den mit dem Vollzug dieses Gesetzes betrauten Behörden vertraglich vertreten lassen, soweit seine persönliche Mitwirkung nicht notwendig ist (Art. 117 Abs. 1 DBG; vgl. § 136 Abs. 1 des Steuergesetzes [StG; SRSZ 172.200] vom 9.2.2000). Als Vertreter wird zugelassen, wer handlungsfähig ist und in bürgerlichen Ehren und Rechten steht. Die Behörde kann den Vertreter auffordern, sich durch schriftliche Vollmacht auszuweisen (Art. 117 Abs. 2 DBG). Verfügungen und Entscheide sind der Vertretung, Steuererklärungen und -rechnungen der steuerpflichtigen Person zuzustellen (§ 136 Abs. 3 StG). Vertragliche Vertreter können gemäss § 39 Abs. 3 der Vollzugsverordnung zum Steuergesetz (VVStG; SRSZ 172.211) vom 22. Mai 2001 unter Verwendung eines amtlichen Vollmachtsformulars die Zustellung sämtlicher Korrespondenz inklusive Steuererklärung und Rechnung an sich verlangen.

**3.2** Zwischen dem Steuerpflichtigen und dem Dritten hat ein vertragliches Vertretungsverhältnis zu bestehen, i.d.R. ein Auftrag im Sinne von Art. 394 OR. Die Drittperson muss vom Steuerpflichtigen im Sinne von Art. 32 ff. OR ermächtigt

sein, ihn im Verfahren zu vertreten. Die Ermächtigung ist an keine Form gebunden; sie kann auch mündlich oder konkludent erteilt werden. Zudem kann sich eine Anscheins- und Duldungsvollmacht einerseits aus den vom Steuerpflichtigen geschaffenen oder gebilligten Umständen ergeben oder andererseits, wenn dieser duldet oder erkennen müsste, dass ein Dritter als sein Vertreter auftritt. Ferner kann die Kundgabe einer Vollmacht, auf welche ein gutgläubiger Dritter nach Vertrauensprinzip abstellen durfte, zu dessen Schutz führen. Kann die Steuerbehörde somit aus den gesamten Umständen auf ein Vertretungsverhältnis schliessen, so darf sie darauf abstellen, ohne eine schriftliche Vollmacht einfordern zu müssen (Zweifel/Hunziker, in: Zweifel/Beusch (Hrsg.), Art. 117 DBG N 11 f., mit Hinweisen, u.a. auf Bundesgerichtsurteile 2C\_338/2009 vom 29.10.2009 Erw. 3.4; 2C\_709/2014 vom 9.6.2015 Erw. 3.1; vgl. Tschannen, in: Klöti-Weber/Siegrist/Weber, Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 4. Aufl., Muri-Bern 2015, § 176 N 6). Die Behörde kann den Vertreter unbekümmert um die Form des Vertretungsverhältnisses auffordern, sich durch eine schriftliche Vollmacht auszuweisen. Ob die Behörde eine solche Vollmacht verlangen will, liegt in deren Ermessen. Sie darf sich auf eine sich nach den Umständen ergebende Ermächtigung verlassen, muss es aber nicht. Bei Nichteinreichung der schriftlichen Vollmacht trotz behördlicher Aufforderung gilt ungeachtet einer allfälligen Ermächtigung des Vertreters im Sinne von Art. 32 ff. OR das Vertretungsverhältnis im betreffenden Verfahren als nicht bestehend. Die Rechtshandlungen des vollmachtlosen Vertreters, z.B. die Erhebung eines Rechtsmittels, sind unwirksam. Das DBG regelt die Konsequenzen der Nichteinreichung der schriftlichen Vollmacht nicht, weshalb sich die Folgen nach dem kantonalen Recht und den grundlegenden Verfahrensgrundsätzen richten (Zweifel/Hunziker, a.a.O., Art. 117 DBG N 14 f.). Hat ein Vertreter ohne Vollmacht gehandelt, sind seine Rechtshandlungen dann wirksam, wenn der Steuerpflichtige sie nachträglich ausdrücklich oder stillschweigend genehmigt hat. Die Behörde ist grundsätzlich nicht verpflichtet, den Steuerpflichtigen einzuladen, sich zum Vertretungsverhältnis zu äussern (Zweifel/Hunziker, a.a.O., Art. 117 DBG N 16 f.). Die Rechtswirkungen von Verfahrenshandlungen und Unterlassungen des Rechtsvertreters treten beim Steuerpflichtigen ein. Nimmt der Rechtsvertreter Verfahrenspflichten nicht oder nicht gehörig wahr, versäumt er eine Rechtsmittelfrist oder reicht er ein Rechtsmittel nicht formgerecht ein, hat der Steuerpflichtige die Folgen zu tragen (Zweifel/Hunziker, a.a.O., Art. 117 DBG N 23; vgl. Tschannen, a.a.O., § 176 N 11).

**3.3** Gemäss § 16 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes (VRP; SRSZ 234.110) vom 6. Juni 1974 (welches auf das Steuerverfahren anwendbar ist, soweit nicht das kantonale Steuergesetz oder dessen Ausführungsbestimmungen davon ab-

weichen, vgl. § 128 StG; betreffend das Verfahren der direkten Bundessteuer vgl. § 3 der Kantonalen Vollzugsverordnung zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer [VVzDBG; SRSZ 171.111] vom 20.12.1994) hat der von einer Partei bestellte Vertreter 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). Solange die Partei die Vollmacht nicht widerruft, gilt ihr Vertreter als Empfänger aller behördlichen Zustellungen (Abs. 3).

**4.1.1** Die Steuererklärung 2003/04 weist als Vertreter "Dr. F. \_\_\_\_\_" aus (Steuerakten 2003/04 act. 66). Das Steuererklärungsformular enthält rechts dieses Eintrages den vorgedruckten Passus "Bei vertraglicher Vertretung, bzw. bei Wohnsitz im Ausland ist nebenstehend die vollständige Adresse des Vertreters anzugeben. Die unterschriebene Vollmachtserklärung finden Sie auf der letzten Seite dieser Steuererklärung".

Diese Steuererklärung bzw. die Barcodeblätter für die Steuerjahre 2003 und 2004 (S. 1 und 2 der Steuererklärung 2003/04, vgl. Steuerakten 2003/04 act. 101 f.) wurden von den Beschwerdeführern am 17. Mai 2005 unterzeichnet. Unmittelbar oberhalb der Unterschriften wird auf die Pflicht zur vollständigen und wahrheitsgetreuen Deklaration hingewiesen. Des Weiteren wird explizit festgehalten: "Zugleich bevollmächtige(n) ich/wir den im Ausdruck aufgeführten Vertreter, mich/uns in Steuerangelegenheiten für die Steuerperiode 2003 vor den Steuerbehörden rechtsgültig zu vertreten. Alle steuerlichen Zustellungen (mit Ausnahme der Steuerrechnung) und Rückfragen sind an den Vertreter zu richten".

Soweit die Beschwerdeführer nicht unterzeichnete Barcodeblätter einreichen (Bf-act. 4), dürfte dies seine Erklärung darin finden, dass sie einen als Kopie gedachten Ausdruck der Steuererklärung einreichen; hierauf lassen jedenfalls die unterschiedlichen Ausdruckzeitpunkte schliessen (unterzeichnetes Exemplar 03:35:17/18; nicht unterzeichnetes Exemplar 03:37:19/20). Der von den Beschwerdeführer replizierend (S. 2 unten) angesprochene (vermeintliche) textliche Widerspruch ändert an der Rechtsgültigkeit der Bevollmächtigung nichts. Der Text betreffend die Vollständigkeit der Steuerdeklaration und der Bevollmächtigung eines (Rechts-)vertreter auf den Barcodeblättern und auf der letzten Seite des Steuerdeklarationsformulars ist inhaltlich identisch und auch weitestgehend identisch formuliert. Ob die Unterschrift auf dem hintersten oder einem vorderen Blatt (Barcodeblatt) gesetzt wird, ändert mithin nichts an der



Aussagekraft und Rechtsverbindlichkeit der Bestätigung der Vollständigkeit und der Bevollmächtigung.

**4.1.2** Die Steuerveranlagung 2003 vom 30. Januar 2007 wie auch die Steuerveranlagung 2004 vom 16. Februar 2010 (jeweils Versand) wurden an F. \_\_\_\_\_ adressiert (Steuerakten 2003/04 act. 2 und 6). Zuvor hatte die StV mit einem Schreiben vom 27. November 2009 an F. \_\_\_\_\_ am Steueranspruch für die Periode 2004 kantonal und bundessteuerlich (zwecks Unterbrechung der Veranlagungsverjährung) festgehalten (Steuerakten 2003/04 act. 8). Mit Schreiben vom 1. März 2010 teilte die StV F. \_\_\_\_\_ mit, dass die Veranlagungsverfügung 2004 Fehler aufweise und daher widerrufen werde (Steuerakten 2003/04 act. 5). Am 5. Oktober 2010 (Versand) wurde F. \_\_\_\_\_ die korrigierte Veranlagungsverfügung 2004 der Beschwerdeführer zugestellt (Steuerakten 2003/04 act. 3). An F. \_\_\_\_\_ wurden auch die Steuerveranlagungen 2005 und 2006 (Versand 5.10.2010), 2007 (Versand 7.12.2010), 2008 und 2009 (Versand je 19.4.2011), 2010 (Versand 27.3.2012), 2011 (Versand 13.2.2013), 2012 (Versand 11.3.2014), 2013 (Versand 13.1.2015) und 2014 (Versand 8.3.2016) adressiert (die Veranlagungsverfügungen 2007 bis 2014 an die K. \_\_\_\_\_ AG von F. \_\_\_\_\_, an gleicher Adresse wie F. \_\_\_\_\_; vgl. Einsprache-act. 106 ff.).

**4.1.3** Mit Eingabe vom 23. Februar 2007 (Eingang bei der StK am 26.2.2007) erhob F. \_\_\_\_\_ "namens und im Auftrag" der Beschwerdeführer (fristgerecht) Einsprache gegen die Veranlagungsverfügung 2003 mit einer Kurzbegründung der Feststellung, in einer gemeinsamen Sitzung könnten die Details besser besprochen werden (Einsprache-act. 241 ff.). Am Ende der Eingabe findet sich der Hinweis "geht an" mit Nennung der Beschwerdeführer; diese Zustellung eines Einsprachedoppels wird von den Beschwerdeführern mit Nichtwissen bestritten.

Am 29. Mai 2007 lud die StV F. \_\_\_\_\_ zur (beantragten) Besprechung ein; unter "Bei Vertretung" wurde die Kolumne angekreuzt "Den Vertretenen steht es frei, an der Verhandlung ebenfalls teilzunehmen" (die andere Kolumne lautet "Die Vertretenen werden ersucht, an der Verhandlung ebenfalls teilzunehmen") (Einsprache-act. 238). Die Einspracheverhandlung fand in der Folge am 28. Juni 2007 statt (Einsprache-act. 197).

**4.1.4** In einem E-Mail von F. \_\_\_\_\_ vom 28. Januar 2008 an den zuständigen Sachbearbeiter ist von einem Betrag von "rund Fr. 19'000.--", für die kein Beleg habe gefunden werden können, die Rede. Es habe sich "laut Herr A. \_\_\_\_\_ wahrscheinlich um die Restzahlung der Entmistungsanlage" gehandelt

(Einsprache-act. 224). Am 30. Januar 2008 stellte der zuständige Sachbearbeiter F.\_\_\_\_\_ einige Unterlagen zu (Einsprache-act. 223 und 211 ff.).

Mit Schreiben vom 8. Juli 2008 erhob F.\_\_\_\_\_ (auf dem Briefpapier der G.\_\_\_\_\_ gmbh, deren einziger Gesellschafter und Geschäftsführer F.\_\_\_\_\_ war, indes mit der bisher bekannt gegebenen Adresse [\_\_\_\_\_] und \_\_\_\_\_) unter Verweis auf die Besprechung mit der StV "Einsprache gegen den Überführungswert" der Liegenschaft KTN X.\_\_\_\_\_; unter "geht an (ohne Beilagen)" wurde erneut der Beschwerdeführer erwähnt (Einsprache-act. 200 = 71 = 68). Mit Schreiben vom 31. Juli 2008 liess die StV F.\_\_\_\_\_ (mit Anschrift der G.\_\_\_\_\_ gmbh) eine Stellungnahme der Schätzungsabteilung zukommen. Der Überführungswert wurde entgegen der Berechnung von F.\_\_\_\_\_ (Fr. 512'072.--) auf Fr. 901'000.-- ermittelt (Einsprache-act. 198). Gleichzeitig wurde Frist für die Mitteilung angesetzt, ob dieser Wert akzeptiert werde oder ob der Antrag für einen Entscheid an die StK weitergeleitet werden soll. Telefonisch wünschte F.\_\_\_\_\_ am 19. August 2008 die Weiterleitung der Einsprache an die StK (Einsprache-act. 197). Dies bestätigte F.\_\_\_\_\_ am 19. August 2008 per E-Mail, wobei er "drei Hauptfragen" definierte (Einsprache-act. 196). Am 5. und 8. September 2008 stellte die StV F.\_\_\_\_\_ eine Stellungnahme der Schätzungsabteilung vom 3. September 2008 zu (Einsprache-act. 178 ff.). Am 22. September 2008 bestätigte F.\_\_\_\_\_ telefonisch den Wunsch nach einer Weiterleitung der Einsprache an die StK (Einsprache-act. 177).

**4.1.5** Mit Schreiben vom 20. Januar 2009 orientierte die Veranlagungsabteilung F.\_\_\_\_\_ über den beabsichtigten Abschluss des Vorverfahrens und setzte unter Beilage des Vergleichsformulars Frist an zum Rückzug der Einsprache (Einsprache-act. 173 ff.). Hierzu antwortete F.\_\_\_\_\_ (auf dem Briefpapier der G.\_\_\_\_\_ gmbh) am 12. Februar 2009; auch dieses Schreiben enthält den Hinweis "geht an" (den Beschwerdeführer) (Einsprache-act. 172).

**4.1.6** Mit E-Mail vom 16. Februar 2009 ersuchte der Sachbearbeiter F.\_\_\_\_\_ um die Zustellung einer Vollmacht, bevor er die Einsprache weiterleiten könne. Hierauf teilte F.\_\_\_\_\_ am 19. Februar 2009 ebenfalls per E-Mail mit, nach Rücksprache des Beschwerdeführers werde keine Vollmacht ausgestellt; er werde den Erledigungsvorschlag unterzeichnen; wie telefonisch besprochen werde "der Fall als Fallbeispiel aber dennoch geprüft" (Bf-act. 8). Bereits am 16. Februar 2009 war die Einsprache an die StK überwiesen worden (vgl. vorstehend Ingress lit. C).

**4.1.7** Aus den Akten ergibt sich, dass die Beschwerdeführer auch in anderen Verfahren von F.\_\_\_\_\_ vertreten wurden (Einsprache vom 19.10.2006 gegen zwei Schätzungsverfügungen, Einsprache-act. 88 ff. und 74 ff.). Die Einsprache vom 19. Februar 2010 gegen die Schätzungsverfügung vom 20. Januar 2010 wurde von F.\_\_\_\_\_ am 20. August 2010 zurückgezogen (Einsprache-act. 59 ff.).

**4.2.1** Bei dieser Sach- und Aktenlage kann das Hauptargument der Beschwerdeführer, sie hätten die Steuererklärung 2003/04 nicht unterzeichnet, womit es an einer rechtsgenüchlichen Bevollmächtigung fehle, nicht verfangen. Vielmehr haben sie F.\_\_\_\_\_ explizit als Vertreter deklariert und dies auch eigenhändig unterschriftlich bestätigt. Es sind keine Anhaltspunkte ersichtlich und spricht vorliegend nichts für die Richtigkeit ihrer Behauptung, selbst eine Unterschrift bedeute noch nicht, dass eine Ermächtigung vorliege und ein Vertretungswille bestanden habe. Die beantragte Befragung sowohl der Beschwerdeführer wie auch von F.\_\_\_\_\_ erübrigt sich, ohne dass dadurch der Untersuchungsgrundsatz oder der rechtliche Gehörsanspruch der Beschwerdeführer verletzt wird. Mit dieser rechtsgenüchlichen Bevollmächtigung entfällt auch die Basis für die von den Beschwerdeführern im Zusammenhang mit einer allfälligen Anscheins- und Duldungsvollmacht (hierzu vgl. nachstehend Erw. 4.2.4) angeführte Problematik des Steueramtsgeheimnisses (bzw. - sinn-gemäss - einer Verletzung desselben; Beschwerde S. 8 Ziff. 2.3). Indes ist auch dieses Vorbringen der Beschwerdeführer letztlich unbehelflich, wie der darge-stellte Sachverhalt verdeutlicht. Es kann auch nicht von einer "Kehrtwende" in der Argumentation der Vorinstanz gesprochen werden (Replik der Beschwerdeführer S. 2), wenn sie vernehmlassend den Fokus ihrer Argumentation auf das Barco-deblatt gelegt hat.

Es ist davon auszugehen, dass die zahlreichen erwähnten Vertretungen, welche F.\_\_\_\_\_ für die Beschwerdeführer übernommen hat, mit deren Wissen und Willen erfolgten. Daher ist es unglaubwürdig und als blosser Schutzbehauptung zu qualifizieren, wenn die Beschwerdeführer just diese vorliegend zu beurteilende Vertretung als nicht gewollt bezeichnen (und damit dem Vertreter gewissermassen eine Vertretungsanmassung unterstellen). Aus dem gleichen Grunde ist die Bestreitung, von den jeweiligen Eingaben von F.\_\_\_\_\_, welche ein "geht an" enthalten, keine Kopie erhalten zu haben, unglaubwürdig. Selbst wenn dem so wäre, ist die Annahme gerechtfertigt, dass die Beschwerdeführer anderweitig von der Einsprache (und den weiteren Eingaben) Kenntnis hatten. Dass F.\_\_\_\_\_ bei den Beschwerdeführern hinsichtlich der Einsprache Abklärungen vornahm (bzw. erfahrungsgemäss vorzunehmen hatte), womit diese

von den entsprechenden Vorgängen zwangsläufig Kenntnis haben mussten, ist an und für sich nicht nur sachimmanent, sondern ergibt sich beispielsweise aus dem E-Mail von F.\_\_\_\_\_ vom 28. Januar 2008, womit er sich auf eine Auskunft des Beschwerdeführers bezieht (vgl. vorstehend Erw. 4.1.4). Das gleiche gilt für die Mitteilung von F.\_\_\_\_\_ vom 19. Februar 2009, wonach in Rücksprache mit dem Beschwerdeführer keine Vollmacht ausgestellt werde (Erw. 4.1.6). Nichts zu ihren Gunsten herleiten können die Beschwerdeführer auch aus dem Umstand, dass F.\_\_\_\_\_ seine Eingaben teils auf dem Briefpapier einer seiner Unternehmungen erstellte. Es kann/konnte im Gesamtkontext kein Zweifel daran bestehen, dass diese Eingaben F.\_\_\_\_\_ in seiner Eigenschaft als Vertreter der Beschwerdeführer zuzurechnen sind/waren.

**4.2.2** Die Bevollmächtigung gilt für die Vertretung "vor den Steuerbehörden". Zu den im sechsten Titel des StG unter lit. A definierten (Steuer-)Behörden zählen neben der StV (§ 123 ff. StG) auch die Einsprachebehörde (§ 126 StG, d.h. die kantonale Steuerrekurskommission) sowie die Beschwerdeinstanz (§ 127 StG, d.h. das Verwaltungsgericht; vgl. Art. 104 DBG). Wird mit der Steuererklärung ein Rechtsvertreter bevollmächtigt, hat diese Bevollmächtigung Gültigkeit mithin auch für ein allfälliges Rechtsmittelverfahren, sofern der Vertreter nicht das Mandat niederlegt oder dieses nicht seitens des Auftraggebers, d.h. des Steuerpflichtigen, widerrufen wird.

Der Hinweis der Beschwerdeführer auf das Schreiben der StV bezüglich der vertraglichen Vertretung und Spezialvollmacht ist unbehelflich. Dieser Hinweis entspricht dem auf dem Steuerklärungsformular abgedruckten Text. Mit einer "Spezialvollmacht" kann zusätzlich die Zustellung insbesondere auch der Steuererklärung und der Steuerrechnungen an den Vertreter erwirkt werden; dies steht vorliegend jedoch nicht zur Diskussion. Soweit die Beschwerdeführer replizierend (S. 3) ausführen lassen, nur die Spezialvollmacht berechnete zur Einspracheerhebung, findet diese Behauptung weder im Recht (§ 39 der Vollzugsverordnung zum Steuergesetz [VVStG; SRSZ 172.211] vom 22.5.2001; vgl. auch Weisung des Vorstehers der Steuerverwaltung des Kantons Schwyz über die Spezialvollmacht gemäss § 39 Abs. 3 VVStG vom 10.10.2007 [Schwyzer Steuerbuch 70.61]) noch im von ihnen ins Recht gelegten Dokument (Bf-act. 5 [Ausdruck vom 6.8.2014]) einen Niederschlag. Von der Einholung eines Amtsberichtes, wonach bei der Einreichung einer Einsprache durch eine Drittperson stets eine Vollmacht verlangt wird, kann ohne Verletzung des Untersuchungsgrundsatzes und des rechtlichen Gehörs der Beschwerdeführer abgesehen werden. Eine Vollmacht ist grundsätzlich nur einzuholen, wenn die Vertretung im Einspracheverfahren erstmals erfolgt. Dies ist vorliegend gerade

nicht der Fall, nachdem die Beschwerdeführer F.\_\_\_\_\_ zur Vertretung "vor den Steuerbehörden" bevollmächtigt haben.

Schlichtwegs unverständlich ist es, wenn die Beschwerdeführer von einem "verhängnisvollen Fehler" bei der Gestaltung des Steuerformulars 2003/04 reden (Beschwerde S. 7 Ziff. 2.2). Der von den Beschwerdeführern auf der Steuerklärung (Barcodeblätter 2003 und 2004) bestätigte Vollmachtstext entspricht exakt dem von ihnen in der Beschwerde aus der Steuererklärung 2001/02 zitierten Text (Ausnahme: statt "auf der Frontseite" neu "im Ausdruck") (vgl. vorstehend Erw. 4.1.1).

**4.2.3** Wie bereits erwähnt, ändert auch die geltend gemachte Verweigerung der Vollmacht im Einspracheverfahren nichts an der Rechtsgültigkeit der mit der Steuererklärung ausgestellten Bevollmächtigung von F.\_\_\_\_\_ durch die Beschwerdeführer und insbesondere auch am angefochtenen Einspracheentscheid. Abgesehen davon, dass das E-Mail von F.\_\_\_\_\_ vom 19. Februar 2009 belegt, dass die Beschwerdeführer Kenntnis von der von F.\_\_\_\_\_ in ihrem Namen erhobenen Einsprache hatten, hat F.\_\_\_\_\_ mit diesem E-Mail zum Ausdruck gebracht, dass die Einsprache als solche zu behandeln ist, wenn er darauf bestand, dass "der Fall als Fallbeispiel aber dennoch geprüft" werden soll (vgl. vorstehend Erw. 4.1.6). Dem steht auch die Ankündigung von F.\_\_\_\_\_, den Erledigungsvorschlag zu unterzeichnen, nicht entgegen, da ein unterzeichneter Erledigungsvorschlag bei der Vorinstanz nicht einging und eine Unterzeichnung des Erledigungsvorschlages von den Beschwerdeführern auch vor Verwaltungsgericht nicht (substantiiert) behauptet wird (vgl. Vernehmlassung der Vorinstanz).

Die Vorinstanz hält vernehmlassend zudem zutreffend fest, dass eine (zusätzliche) Vollmacht im Einspracheverfahren neben der Vollmacht gemäss der Steuererklärung nicht nötig war, die Einforderung der Vollmacht irrtümlich erfolgte und die StV deshalb auf der Beibringung dieser (zusätzlichen) Vollmacht auch nicht weiter insistierte. Mithin kommt auch dem von den Beschwerdeführern ebenfalls angeführten § 16 VRP keine Entscheidelevanz zu. Indes handelt es sich bei § 16 Abs. 2 VRP ohnehin um eine "Kann-Bestimmung": wird keine Vollmacht eingereicht, muss dies folglich nicht zwangsläufig eine Fristansetzung zur Nachreichung einer Vollmacht nach sich ziehen (zum Ermessen der Behörde, eine Vollmacht zu verlangen, vgl. auch vorstehend Erw. 3.2). Im Übrigen wurde von der StV mit der Aufforderung, eine Vollmacht einzureichen, auch keine Androhung irgendwelcher Rechtsfolgen (namentlich Nichteintreten auf die Einsprache) verbunden. Hierzu bestand angesichts des Antwort-E-Mails von F.\_\_\_\_\_ auch kein Anlass.

**4.2.4** Schliesslich hat die Vorinstanz bereits im angefochtenen Einspracheentscheid (Erw. 2.3) zutreffend ausgeführt, es läge (selbst wenn keine schriftliche Vollmacht bestünde) zumindest eine Anscheins- bzw. Duldungsvollmacht vor.

Gemäss der Rechtsprechung kann eine stillschweigende Bevollmächtigung auch aus Duldung oder Anschein beansprucht werden. Eine Anscheinsbevollmächtigung liegt vor, wenn einerseits der Vertretene keine Kenntnis hat, dass ein anderer sich als sein Vertreter ausgibt, er bei pflichtgemässer Aufmerksamkeit das Vertreterhandeln aber hätte erkennen müssen, und andererseits der Vertreter das Verhalten des Vertretenen nach Treu und Glauben als Bevollmächtigung auffassen darf. Weiss der Vertretene, dass er gegen seinen Willen vertreten wird, schreitet aber trotzdem nicht gegen die unerbetene Vertretung ein, so liegt eine Duldungsbevollmächtigung vor (BGE 141 II 289 Erw. 4.1 mit Hinweisen; vgl. vorstehend Erw. 3.2).

Vorstehend haben die Beschwerdeführer F. \_\_\_\_\_ nicht nur zur Vertretung in Steuerangelegenheiten für die Steuerperiode 2003 vor den Steuerbehörden bevollmächtigt; vielmehr liessen sie sich bzw. wurden sie durch F. \_\_\_\_\_ (oder eine von dessen Gesellschaften) auch in anderen Steuerperioden und in Schätzungsverfahren sowie Erbsachen (hierzu vgl. Beschwerde S. 4 Ziff. 1.3) vertreten. Insbesondere aber ergibt sich aus dem E-Mail von F. \_\_\_\_\_ vom 19. Februar 2009 die gesicherte Kenntnis der Beschwerdeführer über die Einsprache. Wenn sich die Beschwerdeführer nicht spätestens in diesem Moment unverzüglich gegen die Einspracheerhebung bei der StV und/oder Vorinstanz persönlich verwehrt und sich um den Rückzug der Einsprache bemühten, kann dies nur bedeuten, dass die Einspracheerhebung mit ihrem Einverständnis erfolgte oder dass sie von ihnen jedenfalls nachträglich gebilligt wurde. Dem steht § 152 Abs. 2 StG, wonach einem Rückzug der Einsprache keine Folge gegeben wird, wenn Anhaltspunkte dafür vorliegen, dass die Veranlagung offensichtlich unrichtig war, nicht entgegen. Die gesamten Umstände hätten vorliegend die Vorinstanz selbst bei Fehlen einer schriftlichen Vollmacht (was indes nicht der Fall ist) und ohne Einholung einer solchen legitimiert, auf ein Vertretungsverhältnis zu schliessen.

**4.3** Insgesamt kann im Sinne der vorstehenden Erwägungen kein Zweifel an der rechtsgenügelichen Bevollmächtigung von F. \_\_\_\_\_ durch die Beschwerdeführer (auch) zur Erhebung der vorliegend strittigen Einsprache bestehen. Die Vorinstanz hat zu Recht nicht einen Nichteintretensentscheid (infolge einer fehlenden bzw. nicht rechtsgenügelichen Vollmacht), sondern einen materiellen Entscheid gefällt. Die Beschwerde erweist sich als unbegründet und ist daher abzuweisen.

**4.4** Den Beschwerdeführern kann unbesehen des Verfahrensausganges auch nicht gefolgt werden, wenn sie der Auffassung sind, ein Nichteintretensentscheid hätte die Veranlagungsverjährung (Art. 120 DBG; § 139 StG) zur Folge. Vielmehr hätte ein Nichteintreten auf die Einsprache zur Folge, dass die Veranlagungsverfügung 2003 vom 30. Januar 2007, die fraglos innert fünf Jahren seit dem Ablauf der Steuerperiode erging, rechtskräftig würde.

Soweit die Beschwerdeführer aus ihrer Darstellung/Behauptung, sie hätten mit der Steuererklärung 2003/04 F. \_\_\_\_\_ nicht zur Einreichung der Steuerveranlagung bevollmächtigt, allenfalls die Ungültigkeit/Nichtigkeit der Veranlagungsverfügung geltend machen wollten, könnte ihnen nicht gefolgt werden. In diesem Fall wäre es insbesondere unverständlich, wenn die Beschwerdeführer nach Eingang der Steuerrechnung 2003 (deren Erhalt von ihnen nicht bestritten wird), ohne zuvor die an F. \_\_\_\_\_ adressierte Veranlagungsverfügung 2003 erhalten zu haben, sich nicht bei der Steuerverwaltung erkundigt bzw. gegen die Vertretung remonstriert hätten.

**5.** Dem Verfahrensausgang entsprechend (§ 128 StG i.V.m. § 72 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes [VRP; SRSZ 234.110] vom 6. Juni 1974 bzw. Art. 144 Abs. 1 DBG) sind die Verfahrenskosten (Gerichtsgebühr, Kanzleikosten und Barauslagen) im Betrag von Fr. 2'500.-- den Beschwerdeführern unter solidarischer Haftung aufzuerlegen. Eine Parteientschädigung ist ebenfalls dem Verfahrensausgang entsprechend nicht zuzusprechen (vgl. § 128 StG i.V.m. § 74 Abs. 1 VRP; Art. 144 Abs. 4 DBG i.V.m. Art. 64 Abs. 1 des Bundesgesetzes über das Verwaltungsverfahren [Verwaltungsverfahrensgesetz, VwVG; SR 172.021] vom 20.12.1968).

### **Demnach erkennt das Verwaltungsgericht:**

1. Die Beschwerde wird abgewiesen, soweit darauf einzutreten ist.
2. Die Kosten für das verwaltungsgerichtliche Verfahren (Gerichtsgebühr, Kanzleikosten und Barauslagen) werden auf insgesamt Fr. 2'500.-- festgesetzt und den Beschwerdeführern unter solidarischer Haftbarkeit auferlegt. Sie haben am 12. Juli 2018 einen Kostenvorschuss in gleicher Höhe bezahlt, so dass die Rechnung ausgeglichen ist.
3. Es wird keine Parteientschädigung zugesprochen.
4. Gegen diesen Entscheid kann innert 30 Tagen seit Zustellung Beschwerde\* in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten beim Bundesgericht, 1000 Lausanne 14, erhoben werden (Art. 42 und 82ff. des Bundesgesetzes über das Bundesgericht [BGG; SR 173.110] vom 17.6.2005).  
  
Soweit die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten nicht zulässig ist, kann in derselben Rechtsschrift subsidiäre Verfassungsbeschwerde\* erhoben und die Verletzung von verfassungsmässigen Rechten gerügt werden (Art. 113ff. BGG).
5. Zustellung an:
  - den Vertreter der Beschwerdeführer (2/R)
  - die Vorinstanz (EB; unter Beilage der Replik der Beschwerdeführer vom 10.8.2018)
  - und die Eidg. Steuerverwaltung, Hauptabteilung direkte Bundessteuer Bern (A).

Schwyz, 21. August 2018

Im Namen des Verwaltungsgerichts

Der Präsident:

Der Gerichtsschreiber:



### **\*Anforderungen an die Beschwerdeschrift**

Die Beschwerdeschrift ist in einer Amtssprache (Deutsch, Französisch, Italienisch, Rumantsch Grischun) abzufassen und hat die Begehren, deren Begründung mit Angabe der Beweismittel und die Unterschrift zu enthalten. In der Begründung ist in gedrängter Form darzulegen, inwiefern der angefochtene Entscheid Recht verletzt. Die Urkunden, auf die sich die Partei als Beweismittel beruft, sind beizulegen, soweit die Partei sie in Händen hat; der angefochtene Entscheid ist beizulegen.

Versand: 21. August 2018