

den Steuerbehörden abhängen und der Steuerpflichtige nichts dazu beitragen könne.

Dem Rekurrenten ist insofern zuzustimmen, als er anführt, der Abschluss der Veranlagung liege nicht im Bereich des Pflichtigen. Indessen ist festzuhalten, dass Steuerforderungen trotz Fehlens einer Regelung im Steuergesetz der Anspruchsverjährung unterliegen, mithin innerhalb einer bestimmten Zeitdauer rechtskräftig werden müssen. Die Dauer ergibt sich aufgrund der Verhältnisse im Einzelfall. Zu prüfen ist, ob sich das Verhalten der Verwaltung als treuwidrig darstellt, der betroffene Pflichtige also zu Recht eine Verletzung des Grundsatzes von Treu und Glauben geltend machen kann (vgl. BGE 94 I 521; *Reimann/Zuppinger/Schärfer*, a.a.O., § 102, N. 22 mit Verweis auf § 71, N. 32). Vorbringen, die zu einem solchen Schluss führen würden, werden vom Rekurrenten nicht dargetan. Es ist wohl zutreffend, dass die Verzögerung im Verantwortungsbereich der kantonalen Steuerverwaltung liegt; ein schützenswertes Vertrauen jedenfalls wird allein dadurch nicht begründet. Dies gilt umso mehr, als die Eröffnung des Nachsteuerverfahrens noch innerhalb der Steuerperiode erfolgte. Etwas anderes lässt sich auch nicht aus der zitierten internen Zielsetzung der kantonalen Steuerverwaltung herleiten. Einen Anspruch auf rechtskräftige Veranlagung innert Jahresfrist begründet sie nicht.

5. Es steht damit fest, dass der Rekurs unbegründet und vollumfänglich abzuweisen ist. Das Nachsteuerverfahren ist am 2. Juni 1988 fristgemäss eingeleitet worden. Die Ermittlung der Nachsteuerperiode erfolgte in Übereinstimmung mit dem Gesetz (Art. 110 Abs. 2 StG).

StRK 30.6.1989 (Nr. 465)

2080

Busse wegen Verfahrenswiderhandlung nach Art. 114 StG. Arbeitsüberhäufung stellt keinen Entschuldigungsgrund dar.

1. Gemäss Art. 114 StG wird mit Busse bis Fr. 2000.– bestraft, «wer vorsätzlich oder fahrlässig die ihm durch das Gesetz oder von der zuständigen Steuerbehörde auf Grund des Gesetzes auferlegten Verfahrenspflichten trotz eingeschriebenem Mahnbrief nicht oder nicht richtig erfüllt» ...

Innerhalb der gesetzten Frist von 10 Tagen reichte H. nur die Steuererklärung von G. ein. Die übrigen einverlangten Unterlagen und Angaben wurden nicht beigebracht. In der Folge fällte die kantonale Steuerverwaltung am 16. Juni 1989 die angefochtene Busse in der Höhe von Fr. 300.– aus. ...

2. Verfahrenswiderhandlungen im Sinne von Art. 114 StG können mit einer Steuerbusse belegt werden, wenn sie schuldhaft begangen werden. Vorsatz wie Fahrlässigkeit setzen ein vorwerfbares Verhalten voraus. Der Vertreter der Rekurrentin räumt selbst ein, dass der Personalmangel in seinem Büro bereits seit Jahren andauere. Darauf und auf Probleme mit dem fraglichen Klienten seien auch die eingetretenen Verzögerungen zurückzuführen. Gerade aber diese ständige Arbeitsüberlastung hätte den Steuervertreter veranlassen müssen, das von ihm zu erledigende Arbeitsaufkommen der Leistungsfähigkeit seines Betriebes anzupassen. Wenn er das nicht tut und es deshalb zu Verzögerungen kommt, die zur Nichterfüllung gesetzlicher Verfahrenspflichten führen, so hat er sich dies selbst zuzuschreiben. Vorliegendenfalls kommt hinzu, dass dem Vertreter der Rekurrentin auf dessen Schreiben vom 23. März 1989 hin eine Fristverlängerung bis zum 30. April 1989 gewährt wurde. Diese Verlängerung entsprach dem Antrag des Steuervertreters. Wenn innerhalb der angebotenen Fristverlängerung die Auflagen wiederum unerfüllt bleiben, ohne dass Gründe einer entschuldbaren Säumnis erkennbar wären, bestätigt dies bloss die vorangegangenen Ausführungen.

Fehl geht ebenfalls der Einwand der Rekurrentin, die Busse, als Strafe verstanden, sei nicht gerechtfertigt. Das Verhalten ihres Vertreters ist, wenn auch nicht als vorsätzlich, so doch als fahrlässig zu qualifizieren. Ein Versuch der Steuerhinterziehung braucht damit nicht verbunden zu sein. Wer eine Tätigkeit auf dem Gebiet des Treuhand- und Revisionswesens ausübt, hat die ihm übertragenen Mandate mit der gebotenen Sorgfalt zu betreuen. Dazu gehört insbesondere auch die fristwahrende und vollständige Einreichung von Steuerunterlagen. Als pflichtwidrige Unterlassung erscheint es deshalb, wenn infolge Arbeitsüberlastung die ordnungsgemässe Betreuung der Mandate nicht mehr gewährleistet werden kann. Sind die gesetzlich auferlegten Verfahrenspflichten grundsätzlich von jedem Steuerpflichtigen rechtzeitig und umfassend zu erfüllen, so hat dies unter gesteigerten Anforderungen an die zu wahrende Sorgfalt auch für denjenigen zu gelten, dessen berufliche Tätigkeit sich auf die Vertretung von Steuerpflichtigen erstreckt. Die verspätete Einreichung ein-

verlangter Unterlagen könnte höchstens dann entschuldigt werden, wenn der Pflichtige oder sein Vertreter durch ernsthafte Gründe gehindert worden wäre, ihrer Pflicht nachzukommen (vgl. BGer vom 19. März 1977 i.S. E.S., ASA 46, 441). Solche erhebliche Gründe werden in Art. 30 Abs. 7 der Verordnung zum Steuergesetz aufgezählt. Dazu gehören namentlich Militärdienst, Unfall, schwere Krankheit und Landesabwesenheit. Diese Aufzählung deckt sich inhaltlich mit derjenigen des Art. 85 Abs. 4 StG. Keinen Entschuldigungsgrund bildet danach Arbeitsüberhäufung und Rückstand in der Buchführung (*H. Masshardt*, Komm. zur direkten Bundessteuer, Zürich 1985, N. 12 zu Art. 99 BdBSt; vgl. auch StKR 28.11.1986, Nr. 398, auszugsweise wiedergegeben in AR GVP 1988, Sammelband, Nr. 2047; ebenso StRK 21.9.1990, Nr. 498).

Unbehelflich bleibt schliesslich der Einwand, Probleme mit dem Klienten hätten zu Verzögerungen geführt. Um welche Art von Problemen es sich gehandelt haben soll, wird nicht ausgeführt. Es kann deshalb auch nicht geprüft werden, inwieweit diese allenfalls geeignet gewesen wären, eine entschuldbare Säumnis herbeizuführen.

StRK 2.2.1990 (Nr. 480)

2081

Nichteintretensentscheid (direkte Bundessteuer). Die fehlende Legitimation des Vertreters steht dem Eintreten auf die materielle Frage entgegen.

Am 30. Juli 1990 forderte die Steuerrekurskommission B. unter Ansetzung einer Notfrist bis 6. August 1990 auf, die Beschwerde mit einem ziffermässigen Antrag zu ergänzen, die notwendigen Tatsachen und Beweismittel zu bezeichnen sowie eine schriftliche Vollmacht seiner Schwester I. nachzureichen. Diese Aufforderungen ergingen unter dem klaren Hinweis, dass im Falle ihrer Nichterfüllung die Steuerrekurskommission auf die Beschwerde nicht eintreten könne.

In der Folge gelangte B. mit Schreiben vom 31. Juli 1990 an die Steuerrekurskommission. Der Eingabe lassen sich indessen nur Vorbringen allgemeiner Art entnehmen, wie sie im bisherigen Verfahren bereits wiederholt geltend gemacht wurden. Die von der Steuerrekurskommission gemachten Auflagen blieben dagegen unerfüllt. Damit aber wurde weder der gehörige Nachweis für die Vertretungsvollmacht B. erbracht, noch lässt