

# **BGer 9C\_120/2026 vom 2. April 2026**

Bundesgericht, 2026-04-02, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger\\_9C\\_120\\_2026](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_9C_120_2026)

FR: TF 9C\_120/2026 du 2 avril 2026

IT: TF 9C\_120/2026 del 2 aprile 2026

## **Erwägungen**

### **E. 1.1**

Mit Veranlagungsverfügungen vom 7. Mai 2013 nahm die Steuerverwaltung des Kantons Schwyz (KSTV/SZ; nachfolgend: die Veranlagungsbehörde) in Bezug auf die Eheleute A.A.\_\_\_\_\_ und B.A.\_\_\_\_\_ geb. B.\_\_\_\_\_ (nachfolgend: die Steuerpflichtigen) die Veranlagungen zu den Steuerperioden 2002 bis 2010 vor. Die Veranlagungsverfügungen betrafen zum einen die Staats- und Gemeindesteuern des Kantons Schwyz, zum andern die direkte Bundessteuer. Dabei war die Veranlagungsbehörde zur Veranlagung nach Ermessen geschritten, nachdem die Steuerpflichtigen verschiedene Angaben und Unterlagen, trotz Mahnung, nicht vorgelegt hatten. Die Rechtsmittel, die die Steuerpflichtigen in der Folge ergriffen, führten mehrfach bis ans Bundesgericht (Urteile 2C\_179/2016 / 2C\_180/2016 vom 9. Januar 2017; 2F\_15/2019 vom 12. Juli 2019; 2F\_17/2020 vom 29. Oktober 2020; 2C\_745/2020 vom 29. Oktober 2020 [insb. auch zur Steuerperiode 2010; Abweisung der Beschwerde der Steuerpflichtigen]; 2F\_7/2021 vom 5. August 2021 [auch dies insb. zur Steuerperiode 2010; Abweisung des Revisionsgesuchs, soweit darauf eingetreten wurde]). Überdies kam es in strafrechtlichem Zusammenhang zum höchstrichterlichen Urteil 6B\_667/2019 vom 4. Dezember 2019, worin der Steuerpflichtige der qualifizierten Veruntreuung schuldig gesprochen und zu einer Freiheitsstrafe von 3½ Jahren sowie zur Leistung von Schadenersatz in der Höhe von EUR 4'346'000.- verurteilt wurde. Der Steuerpflichtige verbüsste in der Zeit vom 23. März 2021 bis 8. März 2023 einen Teil seiner Freiheitsstrafe in der Strafanstalt Saxerriet in Sennwald/SG.

### **E. 1.2**

Der weitere Sachverhalt kann, soweit hier von Bedeutung, folgendermassen zusammengefasst werden.

#### **E. 1.2.1**

Nach Vorliegen des Urteils 6B\_667/2019 erliess die Veranlagungsbehörde am 20. Januar 2020 gegenüber den Steuerpflichtigen die Veranlagungsverfügungen zu den Steuerperioden von 2013 bis 2016.

Die Steuerpflichtigen erhoben am 5. Februar 2020 Einsprache. Am 16./17. Februar 2021 ergriffen sie auch gegen die nunmehr ergangenen Veranlagungsverfügungen zu den Steuerperioden 2010 und 2011 Einsprache. Die Steuerperiode 2011 ist nachfolgend von keiner weiteren Bedeutung; darauf ist nicht weiter einzugehen.

Die Kantonale Steuerkommission/Kantonale Verwaltung für die direkte Bundessteuer des Kantons Schwyz (StK/VdBSt/SZ; nachfolgend: die Einsprachebehörde) erledigte die Sache mit zwei Entscheiden vom 18. Oktober 2022, der eine zur Steuerperiode 2010, der andere zu den Steuerperioden 2013 bis 2016. In Bezug auf die Steuerperiode 2010 gelangte sie zur

teilweisen Gutheissung, wobei sie die nunmehr massgebenden Steuerfaktoren sowie die sich daraus ergebenden Steuerbeträge "frankengenau" festlegte und im Dispositiv des Einspracheentscheids im Detail festhielt. Was die Steuerperioden 2013 bis 2016 betrifft, wies sie die Einsprache ab, soweit sie darauf eintrat. Auch in diesem Fall legte sie die Steuerfaktoren sowie die sich daraus ergebenden Steuerbeträge "frankengenau" fest und nannte sie diese im Dispositiv des Einspracheentscheids im Detail.

Die Einsprachebehörde versandte die beiden Einspracheentscheide am 9. November 2022 mit "A-Post Plus". Die Entscheide wurden - in Befolgung einer Weisung seitens des Steuerpflichtigen, die dieser mit E-Mail vom 24. März 2021 erteilt hatte - adressiert an "A.A. \_\_\_\_\_, Postfach 1, 9466 Sennwald/SG". Gemäss elektronischer Sendungsverfolgung "Track & Trace" der Post CH AG erfolgte die Zustellung dort am 10. November 2022 ("Zugestellt via Postfach").

Die Steuerpflichtigen reagierten nicht, woraus die Veranlagungsbehörde ableitete, dass keine Rechtsmittel ergriffen würden. Entsprechend brachte sie am 15. Mai 2023 auf den Einspracheentscheiden den Vermerk "Vollstreckbarkeitserklärung - Diese Verfügung/dieser Entscheid ist nach Art. 80 Abs. 2 Ziff. 2 SchKG vollstreckbar" an.

### **E. 1.2.2**

In der Folge erstellte die Veranlagungsbehörde zunächst am 21. September 2023 neue ("berichtigte") Veranlagungsverfügungen zu den Staats- und Gemeindesteuern des Kantons Schwyz sowie der direkten Bundessteuer, Steuerperioden 2013 bis 2016. Diese enthielten unter dem Titel "Code Abweichung / Bemerkung" die Erläuterung: "Gemäss Einspracheentscheid/Beschwerdeentscheid vom 18. Oktober 2022" und beruhten exakt auf den Steuerfaktoren gemäss dem Einspracheentscheid vom 18. Oktober 2022.

Die Steuerpflichtigen erhoben dagegen wiederum Einsprache, dies mit Datum vom 27. Oktober 2023. Sie erklärten, der Steuerpflichtige befinde sich seit dem 1. August 2023 im Ausland in Auslieferungs- bzw. Untersuchungshaft. Daher könne er auf die Akten nicht zugreifen, weshalb darum ersucht werde, ihm nach erfolgter Rückkehr aus dem Ausland eine Ergänzung der Einsprache zu ermöglichen. Ohnehin sei seit dem 24. April 2023 beim Regierungsrat des Kantons Schwyz eine Aufsichtsbeschwerde in dieser Angelegenheit hängig.

Am 5. Dezember 2023 erstellte die Veranlagungsbehörde die "berichtigte" Veranlagungsverfügung zu den Staats- und Gemeindesteuern des Kantons Schwyz sowie der direkten Bundessteuer, Steuerperiode 2010, ebenfalls unter dem Titel "Code Abweichung / Bemerkung" mit dem Hinweis "Gemäss Einspracheentscheid/Beschwerdeentscheid vom 18. Oktober 2022" und wiederum "frankengenau" beruhend auf dem Einspracheentscheid vom 18. Oktober 2022.

Die Steuerpflichtigen erklärten am 28. Dezember 2023 Einsprache.

Mit Entscheid vom 29. April 2024 trat die Einsprachebehörde auf die Einsprachen gegen die beiden "berichtigten" Veranlagungsverfügungen nicht ein. Sie begründete dies damit, dass diese inhaltlich auf den rechtskräftigen Einspracheentscheiden vom 18. Oktober 2022 beruhten. Es lägen damit blosser Vollzugshandlungen vor, die als solche selbständig nicht anfechtbar seien.

### **E. 1.2.3**

Die Steuerpflichtigen wandten sich am 1. Juni 2024 an das Verwaltungsgericht des Kantons Schwyz. Sie erhoben "Rechtsverweigerungs-, Nichtigkeitsbeschwerde und Revision" hinsichtlich der Steuerperioden 2010 sowie 2013 bis 2016. In verfahrensrechtlicher Hinsicht ersuchten sie um Erteilung des Rechts zur unentgeltlichen Rechtspflege (Prozessführung und anwaltliche Verbeiständung).

Das Verwaltungsgericht wies die Beschwerde mit Entscheid vom 15. Dezember 2025 ab, soweit es darauf eintrat. Es erwog, bei Anfechtung eines Vollstreckungsentscheids könnten nur eingeschränkte Rügen ergriffen werden. Ausgeschlossen sei namentlich die Rüge, dass die frühere Sachverfügung rechtswidrig sei, ausser die beschwerdeführende Person mache die Verletzung von unverzichtbaren oder unverjährbaren Grundrechten geltend bzw. die Nichtigkeit der Sachverfügung. Dies alles liege nicht vor.

### **E. 1.3**

Der Steuerpflichtige, der nunmehr in seinem alleinigen Namen auftritt, erhebt mit Eingabe vom 13. Februar 2026 beim Bundesgericht Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten. Er beantragt sinngemäss: In Aufhebung des angefochtenen Entscheids (Antrag 1) sei die Sache zur neuen Entscheidung an das Verwaltungsgericht zurückzuweisen, mit der Anweisung, dass auf die Beschwerde vom 1. Juni 2024 materiell eingetreten und die "Zustellungsfrage" sowie die Voraussetzungen der Fristwiederherstellung geprüft und in der Sache neu entschieden werden müsse (Antrag 2). Eventualiter sei die Sache "als Ganzes" an die Veranlagungsbehörde zurückzuweisen (Antrag 3). Dem Steuerpflichtigen sei die unentgeltliche Rechtspflege (Prozessführung und amtlicher Anwalt) zu gewähren (Antrag 4).

### **E. 2.1**

Die Voraussetzungen der Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten sind grundsätzlich gegeben (Art. 82 lit. a, Art. 86 Abs. 1 lit. d und Abs. 2, Art. 89, Art. 90, Art. 100 Abs. 1 BGG).

#### **E. 2.1.1**

Es ist immerhin auf Folgendes hinzuweisen: Streitig ist u.a., ob die "berichtigten" Veranlagungsverfügungen als Vollstreckungsverfügungen oder andersartige Vollzugshandlungen zu gelten haben. Im Negativkatalog von Art. 83 BGG, der die Ausnahmen von der Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten abschliessend aufzählt, werden derartige Vollzugshandlungen nicht (mehr) erwähnt. Aufgrund von Art. 101 lit. c des seinerzeitigen Bundesgesetzes vom 16. Dezember 1943 über die Organisation der Bundesrechtspflege (OG 1943; AS 60 271), dieser in der Fassung vom 20. Dezember 1968, die am 1. Oktober 1969 in Kraft trat und bis zum 1. Januar 2007 in Kraft stand (AS 2006 1205), hatte gegolten, dass die "Verwaltungsgerichtsbeschwerde auch unzulässig [ist] gegen... Verfügungen über die Vollstreckung von Verfügungen" (erstmalig dazu: BGE 97 I 604 E. 1; in der Folge insb. BGE 99 Ib 512 E. 6c; 118 IV 221 E. 1a und b; 119 Ib 492 E. 3b/bb).

Gemäss der frühen bundesgerichtlichen Praxis zum Bundesgerichtsgesetz soll Art. 101 lit. c OG 1943 gewissermassen "stillschweigend" weitergelten (erstmalig: Urteil 8C\_300/2008 vom 28. November 2008 E. 3; bestätigt u.a. in: Urteil 1C\_200/2011 vom 5. September 2011 E. 2.1; siehe auch BGE 147 IV 453 E. 1.4.1). Die "stillschweigende" Weitergeltung würde dazu führen, dass ausschliesslich die subsidiäre Verfassungsbeschwerde zur Verfügung

stünde ( Art. 113 ff. BGG ; BGE 151 I 294 E. 1.2; 151 III 348 E. 1.2 ; 150 I 174 E. 1.2). In diesem Fall wären die Rügegründe von vornherein auf die Verletzung von verfassungsmässigen Individualrechten beschränkt ( Art. 116 BGG ; BGE 151 I 294 E. 1.2 ; 149 I 91 E. 2.5 ; 146 I 195 E. 1.2.1).

Ob an dieser Sichtweise ("stillschweigende" Weitergeltung) festzuhalten sei und/oder ob es sich damit um einen allgemeinen Verfahrensgrundsatz handelt (vgl. BGE 151 II 850 E. 3.4), kann offenbleiben, zumal die Kognition so oder anders eingeschränkt ist (dazu hinten E. 3.3).

#### **E. 2.1.2**

Auf die Beschwerde ist unter diesem Vorbehalt grundsätzlich einzutreten. Soweit der Steuerpflichtige allerdings Kritik erhebt, die das Verhalten des Regierungsrats des Kantons Schwyz zum Inhalt hat (Rügen 6.1 bis 6.5), ist darauf von vornherein nicht einzutreten. Im bundesgerichtlichen Verfahren kann nur streitig sein, was die Vorinstanz überhaupt entschieden hat bzw. zu entscheiden gehabt hätte. Beim Einspracheentscheid vom 29. April 2024, den die Einsprachebehörde getroffen und den die Vorinstanz bestätigt hat, handelt es sich um einen Nichteintretensentscheid. Im Verfahren vor Bundesgericht beschränkt der Streitgegenstand sich mithin auf die Frage, ob die nichteintretende Instanz von Bundesrechts wegen auf die Beschwerde und/oder das Gesuch hätte eintreten müssen bzw. ob die Vorinstanz dies bundesrechtskonform verneint habe ( Art. 95 lit. a BGG ; BGE 151 I 294 E. 4.1). Die Aufsichtsbeschwerde und deren Behandlung liegen offenkundig ausserhalb des Streitgegenstandes des vorliegenden Falls. "Neue" Begehren sind unzulässig ( Art. 99 Abs. 2 BGG ; BGE 148 V 321 E. 7.1.1 ; 147 I 494 E. 1.3; 143 V 19 E. 1.1). Dies bedeutet, dass der Streitgegenstand, im Vergleich zum vorinstanzlichen Verfahren, zwar eingeschränkt (minus), nicht aber ausgeweitet (plus) oder geändert (aliud) werden kann ( BGE 151 II 884 E. 2.2.3; 136 V 362 E. 3.4.2).

#### **E. 2.2**

Das Bundesgericht wendet das Bundesgesetzesrecht von Amtes wegen an ( Art. 106 Abs. 1 BGG ; BGE 151 IV 258 E. 1.4) und prüft es mit uneingeschränkter (voller) Kognition ( Art. 95 lit. a BGG ; BGE 151 II 271 E. 4.1). Dementsprechend ist es weder an die in der Beschwerde vorgebrachten Argumente noch an die Erwägungen der Vorinstanz gebunden. Es kann die Beschwerde aus einem anderen als dem angerufenen Grund gutheissen, und es kann eine Beschwerde mit einer von der Argumentation der Vorinstanz abweichenden Begründung abweisen (Motivsubstitution; BGE 151 III 405 E. 2).

#### **E. 2.3**

Anders als im Fall des Bundesgesetzesrechts geht das Bundesgericht der Verletzung verfassungsmässiger Individualrechte (unter Einschluss der Grundrechte) nur nach, falls und soweit eine solche Rüge in der Beschwerde überhaupt vorgebracht und ausreichend begründet wird (qualifizierte Rüge- und Begründungsobliegenheit gemäss Art. 42 Abs. 2 in Verbindung mit Art. 106 Abs. 2 BGG ; BGE 151 I 354 E. 2.3).

#### **E. 2.4**

Das Bundesgericht ist grundsätzlich an den Sachverhalt gebunden, wie ihn die Vorinstanz ermittelt hat ( Art. 105 Abs. 1 BGG ; BGE 151 I 354 E. 2.3). Die vorinstanzlichen Sachverhaltsfeststellungen können von Amtes wegen ( Art. 105 Abs. 2 BGG ) oder auf Rüge hin ( Art. 97 Abs. 1 BGG ) berichtigt werden, wenn sie entweder offensichtlich

unrichtig sind ( BGE 151 IV 46 E. 2.1) oder sie auf einer anderen Rechtsverletzung im Sinne von Art. 95 BGG beruhen (z.B. auf einem Verstoss gegen Art. 29 Abs. 2 BV oder Art. 8 ZGB ; BGE 150 III 408 E. 2.4).

### **E. 3.1**

Der Steuerpflichtige erhebt formelle Rügen. Diese zielen auf die (angeblich fehlende) Rechtskraft der Einspracheentscheide vom 18. Oktober 2022 ab und sind vorab zu bereinigen. Formelle Rügen - wie namentlich Gehörsrügen oder die Rüge der Befangenheit - und Sachverhaltsrügen können ungeachtet der materiellen Begründetheit des Rechtsmittels zur Gutheissung der Beschwerde und zur Aufhebung des angefochtenen Entscheids führen. Daher sind sie vorab zu behandeln ( BGE 150 II 417 E. 2.6.1).

#### **E. 3.1.1**

Der Steuerpflichtige erneuert vor Bundesgericht die Rüge, dass es zu keiner formgültigen Zustellung der beiden Einspracheentscheide vom 18. Oktober 2022 gekommen sei. Folglich seien die beiden Einspracheentscheide - entgegen der Vorinstanz - nicht rechtskräftig geworden. In den zum gegenteiligen Schluss führenden vorinstanzlichen Feststellungen erblickt er einerseits eine Gehörsverletzung ( Art. 29 Abs. 2 BV ), andererseits eine willkürliche Sachverhaltsfeststellung ( Art. 9 BV ). Die Vorinstanz hatte erwogen, dass der Steuerpflichtige im Wesentlichen (nur) vorbringe, dass er im fraglichen Zeitraum seine Freiheitsstrafe verbüsst habe und dass die streitbetroffene Sendung "nie bis zu ihm gelangt" sei. Es sei an der Tagesordnung gewesen, dass die Post ins falsche Fach gelegt worden sei. Zudem habe er in den letzten 30 Jahren bekanntlicherweise gegen jede Veranlagungsverfügung und jeden Einspracheentscheid ein Rechtsmittel ergriffen, weshalb es uneinsichtig sei, weshalb er ausgerechnet in Bezug auf die Einspracheentscheide vom 18. Oktober 2022 hätte untätig bleiben sollen. Damit - so die Vorinstanz - gelinge dem Steuerpflichtigen nicht, die "natürliche Vermutung" der Zustellung umzustossen.

#### **E. 3.1.2**

Nach ständiger Rechtsprechung gilt eine Zustellung als erfolgt, wenn die Verfügung in den Machtbereich der Adressatin oder des Adressaten gelangt und diese oder dieser von ihr Kenntnis nehmen kann ( BGE 151 II 625 E. 4.1; 150 II 26 E. 3.5.4; 145 IV 252 E. 1.3.2; 144 IV 57 E. 2.3.2; 142 III 599 E. 2.4.1 ; 122 I 139 E. 1; 122 III 316 E. 4b; 115 Ia 12 E. 3b; 109 Ia 15 E. 4). Die Zustellung mit "A-Post Plus" (zum Verfahren: BGE 144 IV 57 E. 2.3.1) begründet rechtsprechungsgemäss im Sinne eines Indizes eine natürliche Vermutung für die ordnungsgemässe Zustellung. Auf die Darstellung der Adressatin oder des Adressaten, dass eine fehlerhafte Postzustellung vorliege, ist (nur) abzustellen, wenn die Darlegung der Umstände nachvollziehbar ist und einer gewissen Wahrscheinlichkeit entspringt, wobei der gute Glaube zu vermuten ist ( BGE 142 III 599 E. 2.4.1; Urteile 9C\_97/2025 vom 4. April 2025 E. 4.5; 9C\_627/2022 vom 1. November 2023 E. 4.4 mit Hinweisen). Rein hypothetische Überlegungen und die nie auszuschliessende Möglichkeit von Zustellfehlern genügen nicht, um die Vermutung umzustossen. Vielmehr müssen konkrete Anzeichen für einen Fehler vorliegen ( BGE 142 IV 201 E. 2.3).

#### **E. 3.1.3**

Die Vorinstanz geht zulässigerweise von dieser natürlichen Vermutung aus ( BGE 141 V 281 E. 3.3.2) und stützt sich ebenso zulässigerweise auf Indizien ( BGE 148 II 285 E. 3.1.2), wenn sie erwägt, der Betrieb in der Strafanstalt folge "klaren Strukturen", die für "geordnete Abläufe" sorgten. Eine natürliche Vermutung weicht (einzig) dem "schlüssigen

Gegenbeweis" (so BGE 126 V 183 E. 4a), wobei dieser sich, materiell-rechtlich, auf die Indizien (Vermutungsbasis) und/oder auf die daraus abgeleitete rechtserhebliche Tatsache (Vermutungsfolge) beziehen kann ( BGE 148 II 285 E. 3.1.2). Formell-rechtlich ist der Gegenbeweis in den Formen von Art. 105 Abs. 2 in Verbindung mit Art. 106 Abs. 2 BGG vorzutragen.

Derartige gewichtige und einleuchtende Abweichungen vom Normalbetrieb der Postzustellung bringt der Steuerpflichtige freilich nicht vor. Seine Vorbringen bleiben insofern an der Oberfläche und entbehren vor allem einer verfassungsrechtlichen Grundlage. So ist von vornherein nicht ersichtlich, weshalb eine Gehörsverletzung bestehen (Rüge 1) und weshalb der Sachverhalt insofern willkürlich festgestellt sein sollte (Rüge 3). Folglich kann - entgegen der Meinung des Steuerpflichtigen - auch nicht von einer "falschen Anwendung der Rechtskraftlehre" gesprochen werden (Rüge 4).

Soweit der Steuerpflichtige sich auf die aus Art. 6 EMRK hervorgehenden Konventionsgarantien bezieht (Rüge 5), ist ihm entgegenzuhalten, dass abgaberechtliche Verpflichtungen, vorbehaltlich des Steuerstrafrechts, nicht in den sachlichen Anwendungsbereich von Art. 6 EMRK fallen und auch deren Vollstreckung nicht als zivilrechtlicher Anspruch im Sinne von Art. 6 Ziff. 1 EMRK gilt ( BGE 144 I 340 E. 3.3.5 ; 140 I 68 E. 9.2; siehe auch BGE 147 I 153 E. 3.4.2 zu den Kausalabgaben).

#### **E. 3.1.4**

Auf die entsprechenden Rügen ist mithin nicht weiter einzugehen und es ergibt sich, dass die beiden Einspracheentscheide vom 18. Oktober 2022 unangefochten in Rechtskraft erwachsen sind.

#### **E. 3.2**

Mit Blick auf die rechtsgültige Eröffnung stellt sich die Anschlussfrage nach dem Charakter der "berichtigten" Veranlagungsverfügungen vom 21. September bzw. 5. Dezember 2023, wie sie unter den Sachurteilsvoraussetzungen gestreift aber noch nicht entschieden wurde.

##### **E. 3.2.1**

Ausgangspunkt bildet dabei, dass das jeweilige Veranlagungsverfahren mit den beiden Einspracheentscheiden vom 18. Oktober 2022 zum Abschluss kam. Aufgrund des Devolutiveffekts der harmonisierungsrechtlichen Einsprache ( Art. 132 DBG ; BGE 151 II 120 E. 4.2) gingen die Veranlagungsverfügungen vom 20. Januar 2020 gleichsam unter. Aufgrund der rechtsgestaltenden Wirkungsweise der Einspracheentscheide konnte es zu keiner irgendwie gearteten "Berichtigung" im Sinne von Art. 150 DBG bzw. zum Erlass einer den Einspracheentscheid bestätigenden weiteren Veranlagungsverfügung kommen. Entsprechend wäre die Steuer nun definitiv zu beziehen gewesen ( Art. 162 DBG ), was mittels einer blossen Rechnung zu geschehen gehabt hätte. Wäre es, trotz Mahnung, zu keiner Zahlung gekommen, hätte der nächste Schritt in der Einleitung des Betreibungsverfahrens bestanden ( Art. 165 Abs. 1 DBG in Verbindung mit Art. 38 Abs. 1 SchKG [SR 281.1]; BGE 151 III 553 E. 3.1.1).

##### **E. 3.2.2**

Dies alles gilt zumindest für die direkte Bundessteuer. Dass es sich im Steuerverfahrensrecht des Kantons Schwyz anders verhalte, macht der Steuerpflichtige nicht geltend. Der Bezug der harmonisierten Steuern ist zwar nicht harmonisiert. Infolgedessen sind die Kantone und Gemeinden harmonisierungsrechtlich in der Gestaltung

des Bezugsverfahrens weitgehend frei ( Art. 3, Art. 129 Abs. 2 BV e contrario; Urteil 9C\_195/2025 vom 7. Mai 2025 E. 2.4.1), was deklaratorisch auch aus Art. 1 Abs. 3 StHG hervorgeht (Urteil 9C\_545/2023 vom 19. Dezember 2023 E. 3.1). Bundesrechtlich geregelt ist hingegen das Schuldbetreibungs- und Konkursrecht ( Art. 122 Abs. 1 BV ). Auch im Bereich des harmonisierten Steuerrechts von Kantonen und Gemeinden führt damit die rechtskräftige Veranlagungsverfügung über zur Betreibung, falls die Rechnung - trotz Mahnung - nicht beglichen wurde.

### **E. 3.2.3**

Die Anstrengungen, die der Steuerpflichtige im vorliegenden Verfahren unternimmt, beziehen sich folglich von vornherein nicht (mehr) auf das Veranlagungsverfahren. Sie sind vielmehr dem Bezugsverfahren zuzuordnen, das rechtstechnisch vom Veranlagungsverfahren strikt getrennt ist. Der (definitive) Bezug setzt eine rechtskräftige Veranlagungsverfügung voraus. Im harmonisierten Steuerrecht von Bund, Kantonen und Gemeinden verhält es sich damit ähnlich wie im Beitragsrecht der Eidgenössischen Alters- und Hinterlassenenversicherung. Zu Art. 38 Abs. 1 AHVV (SR 831.101) hat das seinerzeitige Eidgenössische Versicherungsgericht schon vor langer Zeit entschieden, dass Beitragsveranlagung und Beitragsbezug "klar voneinander getrennt werden müssen". Blosser Abrechnungen dürften nicht dadurch "zu weiterziehbaren Verfügungen erhoben werden, dass man sie als Verfügung bezeichnet und mit einer Rechtsmittelbelehrung versieht". Nur ausnahmsweise könnten "gewisse Vollstreckungshandlungen in der Form der Verfügung vorgenommen werden, so z.B. die Verrechnung mit fälligen Renten [...] und der Zahlungsaufschub" (Urteil H 45/76 vom 30. August 1976 E. 1, ZAK 1976 549).

### **E. 3.2.4**

Das Instrument zur Einleitung des harmonisierungsrechtlichen Bezugsverfahrens besteht in der Rechnung, konkret bei den periodischen Steuern in der "Steuerrechnung" (so Art. 164 Abs. 2 DBG ) bzw. der "Schlussrechnung" (§ 186 des Steuergesetzes [des Kantons Schwyz] vom 9. Februar 2000 [StG/SZ; SRSZ 172.200]).

Um solche handelt es sich denn auch bei den "berichtigten" Veranlagungsverfügungen vom 21. September bzw. 5. Dezember 2023. Diese sind als Instrument im Rahmen des definitiven Bezugs (und nicht der Veranlagung) zu qualifizieren. Es handelt sich bei ihnen, bundessteuerrechtlich gesprochen, um "definitive Rechnungen" (frz.: bordereau définitif) im Sinne von Art. 162 Abs. 1 Satz 1 DBG . Derartige Rechnungen setzen zwar - wie erwähnt - eine rechtskräftige Veranlagungsverfügung voraus, sie erfordern aber keine Bestätigung durch eine weitere (Vollstreckungs-) Verfügung. Vor allem aber ermöglichen Steuerrechnungen keine (Neu-) Überprüfung der Veranlagungsverfügung.

Schon vor mehr als 80 Jahren hat das Bundesgericht erwogen, dass Steuerrechnungen, die auf einer rechtskräftigen Veranlagungsverfügung beruhen, nicht dazu dienen können, die Veranlagungsverfügung abermals infrage zu stellen. Bei solchen Rechnungen handle es sich weder um Veranlagungsverfügungen noch um "Entscheidungen über Steuerpflicht und Steuerbetrag", sondern "um Zahlungsaufforderungen für im gesetzlichen Verfahren endgültig festgesetzte Steuern". Entsprechend bestehe keine Möglichkeit, im Rahmen des Rechtsmittels auch gegen die Veranlagungsverfügung vorzugehen ( BGE 68 I 18 E. 2).

### **E. 3.3**

Die Zuordnung der "Steuerrechnung" (DBG) bzw. "Schlussrechnung" (StG/SZ) zieht unmittelbare praktische Folgen in Bezug auf die Anfechtbarkeit nach sich.

### **E. 3.3.1**

Der eben zitierte BGE 68 I 18 vom 2. Februar 1942, der den Kanton Nidwalden betraf, erging im Anwendungsbereich des rein kantonalen Rechts. Soweit ersichtlich, ist die Frage nach der verwaltungsrechtlichen Anfechtbarkeit einer harmonisierungsrechtlichen Schlussabrechnung ("Steuerrechnung" auf Ebene des DBG) im Verfahren vor dem Bundesgericht kaum je aufgeworfen worden (siehe immerhin Urteil 2D\_39/2009 vom 5. November 2009 E. 2.2). Die Doktrin hat sich damit höchstens ganz beiläufig auseinandergesetzt. Dies alles mag damit zusammenhängen, dass Sachverfügungen, die auf Geldzahlung oder Sicherheitsleistung lauten, mittels der Schuldbetreibung zu vollstrecken sind (auf Ebene des Bundesverwaltungsrechts: Art. 40 VwVG). Dabei kann von Gesetzes wegen einzig noch die Tilgung, Stundung und Verjährung vorgetragen werden (Art. 81 Abs. 1 SchKG; BGE 149 III 258 E. 6.1.2). Rechtsprechungsgemäss kann ferner gerügt werden, der Vollstreckungstitel sei nichtig (spezifisch zum Rechtsöffnungsverfahren: BGE 151 II 657 E. 3.2.2; 133 II 366 E. 3.1; 129 I 361 E. 2).

### **E. 3.3.2**

Zurückkommend auf BGE 68 I 18, wonach im Rechnungsstadium an sich keine Einwendungen gegen die unterliegende Veranlagungsverfügung zulässig sind, ist auf das allgemeine Verwaltungsrecht hinzuweisen. In einem jüngsten Leiterteil (BGE 151 II 850 E. 3.4) hat das Bundesgericht - wenn auch zu den eigentlichen Vollstreckungsverfügungen - erwogen, dass bei Anfechtung einer Vollstreckungsverfügung grundsätzlich (nur) gerügt werden könne, dass:

- die Sachverfügung mangelhaft eröffnet worden sei bzw. es aus anderen Gründen an einer vollstreckbaren Sachverfügung fehle;
- die Modalitäten, wie sie aus der Vollstreckungsverfügung hervorgehen, unverhältnismässig oder in anderer Weise rechtswidrig seien; oder
- die Vollstreckungsverfügung inhaltlich über die zu vollstreckende Sachverfügung hinausreiche.

Die aufgegriffenen Mängel müssen mit anderen Worten "im Vollstreckungsentscheid selbst" liegen, um zulässig zu sein. Unzulässig ist die Rüge, die Sachverfügung leide an inhaltlichen Mängeln. Eine Ausnahme davon fällt in Betracht, wenn die beschwerdeführende Person vorbringt, die Sachverfügung greife in unverzichtbare oder unverjährende Grundrechte ein, oder wenn sie die Nichtigkeit der Sachverfügung behauptet (auch dazu BGE 151 II 850 E. 3.4).

### **E. 3.3.3**

Sinn gemäss trifft dasselbe auf die harmonisierungsrechtliche Schlussabrechnung ("Steuerrechnung") zu. Entsprechend findet sich beispielsweise auf den Steuerrechnungen des Kantons Zürich folgender Hinweis, beruhend auf § 178 Abs. 1 des Steuergesetzes [des Kantons Zürich] vom 8. Juni 1997 (StG/ZH; LS 631.1) :

"Gegen die Steuerrechnung kann innert 30 Tagen nach Zustellung Einsprache erhoben werden. Mit der Einsprache gegen die Steuerrechnung können nur Mängel bei der Berechnung geltend gemacht werden. Die Einsprache ist zu begründen."

### **E. 3.4**

Der Steuerpflichtige beanstandet vor Bundesgericht, dass die kantonalen Behörden das Anfechtungsobjekt als "reine Vollzugshandlungen" qualifiziert hätten. Dies sei offensichtlich unzutreffend, da aus den "berichtigten" Veranlagungsverfügungen "neue" Steuerfaktoren hervorgingen. Sofern der Steuerpflichtige damit dartun wollte, dass keine Vollstreckungsverfügung, sondern eine Veranlagungsverfügung vorliege, steht dies in offenkundigem Widerspruch zu den Feststellungen der Vorinstanz ( Art. 105 Abs. 1 BGG ). Der Blick in die Akten ( Art. 105 Abs. 2 BGG ) bestätigt dies, indem zwischen den Steuerfaktoren, wie sie einerseits den Einspracheentscheiden vom 18. Oktober 2022 und andererseits den "berichtigten" Veranlagungsverfügungen vom 21. September bzw. 5. Dezember 2023 zugrundeliegen, keinerlei betragslichen Unterschiede bestehen. Entsprechend handelt es sich bei Letzteren um Ableitungen der rechtskräftigen Einspracheentscheide.

### **E. 3.5**

Die vom Steuerpflichtigen erhobenen Einwendungen vermögen den angefochtenen Entscheid nicht als rechtsfehlerhaft im Sinne von Art. 95 BGG erscheinen zu lassen. Mit Blick auf die Aussichtslosigkeit der im kantonalen Verfahren gestellten Anträge ist es nicht zu beanstanden, dass die Vorinstanz das Gesuch um Erteilung des Rechts zur unentgeltlichen Rechtspflege abgewiesen hat (Antrag 14 im vorinstanzlichen Verfahren). Die Beschwerde ist in allen Teilen abzuweisen.

### **E. 4**

Die Kosten des bundesgerichtlichen Verfahrens sind anhand des Unterliegerprinzips zu verlegen ( Art. 65 und Art. 66 Abs. 1 Satz 1 BGG ; BGE 151 III 348 E. 1.2). Für diesen Fall ersucht der Steuerpflichtige für das bundesgerichtliche Verfahren um die Erteilung des Rechts zur unentgeltlichen Prozessführung. Mit Blick auf die in der Hauptsache gestellten aussichtslosen Rechtsbegehren ist das Gesuch abzuweisen ( Art. 29 Abs. 3 BV bzw. Art. 64 Abs. 1 BGG ; BGE 142 III 138 E. 5.1). Dem Kanton Schwyz, der in seinem amtlichen Wirkungskreis obsiegt, ist keine Entschädigung zuzusprechen ( Art. 68 Abs. 3 BGG ; BGE 151 II 101 E. 4.3).

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.