
Akteneinsicht, Auskünfte aus Steuerakten

1. Akteneinsicht der Steuerpflichtigen

1.1 Im Veranlagungs- und Einspracheverfahren

Nach Art. 16 Abs. 1 VRP (sGS 951.1) haben die an einem Verwaltungsverfahren beteiligten Personen grundsätzlich Anspruch auf Einsicht in die Akten. Dieses Recht auf Akteneinsicht ist Bestandteil des rechtlichen Gehörs und folgt damit direkt aus Art. 29 Abs. 2 BV. Es darf nur insoweit eingeschränkt werden, als ihm berechnigte Geheimhaltungsinteressen entgegenstehen.

Für das Steuerverfahren wird dieser Grundsatz der Akteneinsicht konkretisiert in Art. 165 StG. Der Steuerpflichtige kann hiernach die Akten, die er eingereicht oder unterzeichnet hat, einsehen. Die übrigen Akten stehen ihm nach abgeschlossener Ermittlung des Sachverhaltes zur Einsicht offen, soweit nicht öffentliche oder private Interessen entgegenstehen.

Öffentliche oder private Interessen können insbesondere betroffen sein, wenn der Steuerpflichtige Einblick in Aktenstücke Dritter erhalten könnte, welche von der Behörde für die Veranlagung beigezogen werden. Darunter fallen zum Teil steueramtliche Meldungen oder beispielsweise Erfahrungszahlen aus anderen Betrieben.

Bei gemeinsam besteuerten Ehegatten kommt jedem Ehegatten das Einsichtsrecht in die gemeinsamen Steuerakten zu.

Bei juristischen Personen ist das zur Vertretung nach aussen zuständige Organ zur Akteneinsicht berechnigt (z.B. der Verwaltungsrat, Geschäftsführer, Direktor, Vereinsvorstand, Stiftungsrat, Liquidator) bzw. der von diesem Organ zur Akteneinsicht bevollmächtigte Vertreter. Hat das Organ lediglich die Kollektivunterschrift zu zweien, so ist die Zustimmung eines zweiten kollektiv zeichnungsberechnigten Organs zur Akteneinsicht erforderlich. Ein Angestellter einer AG, der nicht Organ ist, besitzt dagegen kein Akteneinsichtsrecht hinsichtlich der Unterlagen der AG, auch wenn er Alleinaktionär ist. Ebenso wenig besitzt ein Aktionär, welcher nicht mehr Organ der Gesellschaft ist, ein Einsichtsrecht in die Akten der Gesellschaft, und zwar auch nicht für jene Steuerperioden, in denen er Organ war.

Die Akteneinsicht kann verweigert werden, solange die Ermittlung des Sachverhaltes noch im Gange ist und daher eine gehörige Veranlagung durch die vorzeitige Gewährung der Akteneinsichtnahme in Frage gestellt würde. Die Sachverhaltsermittlung ist spätestens mit der Eröffnung des Einspracheentscheides abgeschlossen.

Aufgrund der gesetzlichen Bestimmungen und des verfassungsmässigen Mindestschutzes von Art. 29 Abs. 2 BV besteht kein Anspruch auf Einsicht in verwaltungsinterne Akten. Dies sind Unterlagen, denen für die Behandlung eines Falles kein Beweischarakter zukommt, welche vielmehr ausschliesslich der verwaltungsinternen Meinungsbildung dienen und somit nur für den verwaltungsinternen Gebrauch bestimmt sind (Entwürfe, Notizen, Hilfsbelege usw.).

Wird dem Steuerpflichtigen die Einsichtnahme in ein Aktenstück verweigert, darf darauf zu seinem Nachteil nur abgestellt werden, wenn ihm die Behörde von dem für die Sache wesentlichen Inhalt mündlich oder schriftlich Kenntnis und ausserdem Gelegenheit gegeben hat, sich zu äussern und Gegenbeweismittel zu bezeichnen (Art. 165 Abs. 2 StG).

Auf Begehren des Steuerpflichtigen bestätigt die Behörde die Verweigerung der Akteneinsicht durch eine (Feststellungs-)Verfügung, die mit Rekurs (innert 14 Tagen gemäss Art. 47 Abs. 1 VRP) und Beschwerde angefochten werden kann (Art. 165 Abs. 3 StG).

Diese Grundsätze sowie die nachfolgenden Ausführungen sind auch für Auskünfte über Gemeindesteuern zu beachten.

1.2 Im Rechtsmittelverfahren

In einem allfälligen Rechtsmittelverfahren (Rekurs und/oder Beschwerde) ist die Akteneinsicht von den Rechtsmittelinstanzen und nicht von den Steuerbehörden zu gewähren. Die Steuerbehörde ist als Vorinstanz indessen zur Überweisung der vollständigen Akten an die Rechtsmittelinstanz verpflichtet (Art. 52 VRP).

1.3 In Erlass- und Revisionsverfahren

Die in Ziff. 1.1 dargelegten Grundsätze gelten auch hier.

1.4 Ausserhalb eines laufenden Verfahrens / Rechtskräftige Erledigung des Veranlagungsverfahrens

Ausserhalb eines laufenden Verfahrens bzw. nach rechtskräftiger Erledigung des Veranlagungsverfahrens steht dem Steuerpflichtigen das Recht zu, Einsicht in die Akten zu nehmen. Er hat jedoch in diesen Fällen ein schutzwürdiges Interesse nachzuweisen. An den Nachweis des schutzwürdigen Interesses werden keine hohen Anforderungen gestellt. Das Recht zur Akteneinsicht umfasst nicht auch das Recht auf förmliche Aktenedition. Die Herausgabe von Originalakten unterbleibt. Auch wenn der Steuerpflichtige durch einen patentierten Rechtsanwalt vertreten ist, werden diesem keine Originalakten zugestellt (vgl. StB 165 Nr. 1; SGE 2002 Nr. 25). Hingegen werden - bei grösserem Umfang gegen Gebühr - Kopien der vom Steuerpflichtigen selber eingereichten Aktenstücke herausgegeben (Ziff. 5).

2. Akteneinsicht von Drittpersonen

2.1 Drittpersonen, die dem Steuerpflichtigen gleichgestellt sind

- Getrennt lebender Ehegatte gestützt auf ein gerichtliches Urteil

Getrennt lebende Ehegatten werden auch getrennt veranlagt mit der Folge, dass sie ab diesem Zeitpunkt die Steuerakten des anderen Ehegatten nicht mehr einsehen können, da es sich nicht mehr um gemeinsame Steuerakten handelt. Der Zivilrichter kann aber die Steuerbehörde gestützt auf Art. 170 Abs. 2 ZGB anweisen, Auskunft aus den Steuerakten des anderen Ehegatten zu erteilen (Vorrang des Bundesrechts).

- Erben

Erben eines verstorbenen Steuerpflichtigen werden als dessen Gesamtnachfolger grundsätzlich wie der Erblasser selber und nicht wie Dritte behandelt (vgl. Art. 24 Abs. 1 StG). Das gilt auch dann, wenn der Erblasser verheiratet war und die Einsicht in die prämortalen Steuerakten Aufschluss über Einkommen und Vermögen des überlebenden Ehegatten (Drittperson) erlaubt. Die Einsicht in die Akten des Erblassers kann von jedem Erben einzeln verlangt werden. Ein gemeinsames Handeln aller Erben ist nicht erforderlich, da das Auskunftsbegehren an die Steuerbehörde nicht als Verfügungshandlung über den Nachlass im Sinne von Art. 602 Abs. 2 ZGB gilt.

Auskunfts berechtigt sind definitive (Erbschaft angenommen) sowie provisorische Erben (Erbausschlagung noch möglich). Virtuelle Erben (pflichtteils geschützte Erben, die vom Nachlass ausgeschlossen wurden) verfügen hingegen bis zur Gutheissung einer allfälligen Ungültigkeits- oder Herabsetzungsklage über keine Erbenstellung und haben daher steuerrechtlich keinen Anspruch auf Auskunft.

Bei Schenkungen wird das Steuergeheimnis mit Bezug auf die Schenkungssteuern gegenüber dem Schenker gewahrt. Er gilt - ungeachtet seiner Solidarhaftung - nicht als Steuersubjekt, weshalb ihm kein Akteneinsichtsrecht in die Schenkungssteuerakten zusteht. Das hat auch für die ihm kraft Universalsukzession in die Rechtsstellung folgenden Erben zu gelten.

- **Willensvollstrecker, amtlicher Erbschaftsverwalter, amtlich bestellter Erbenvertreter, Liquidator bei der amtlichen Liquidation**

Willensvollstrecker und amtliche Erbschaftsverwalter (Art. 517, 554 ZGB) treten zwar nicht die Steuernachfolge des Erblassers an. Ihre Bestellung kraft letztwilliger Verfügung respektive behördlicher Anordnung rechtfertigt aber die Annahme einer Vollmacht zur Akteneinsicht. Bei einem nach Art. 602 Abs. 3 ZGB ernannten Erbenvertreter besteht ebenfalls die Vermutung einer derartigen Vollmacht.

Die rechtliche Stellung des amtlichen Erbschaftsliquidators (Art. 593/594 und 578 Abs. 2 ZGB) entspricht derjenigen des Erbschaftsverwalters, wobei die Befugnisse des Liquidators weiter gehen.

- **Mitwirkung des Amtsnotariates bei der Teilung**

Nach Art. 609 Abs. 1 ZGB hat auf Verlangen eines Gläubigers, der den Anspruch eines Erben auf eine angefallene Erbschaft erworben oder gepfändet hat, oder der gegen den Erben Verlustscheine besitzt, die Behörde (Amtsnotariat gemäss Art. 7 EGzZGB; sGS 911.1) bei der Teilung mitzuwirken.

Aufgrund von Art. 609 Abs. 2 ZGB i.V.m. Art. 88 Abs. 1 EGzZGB kann im Kanton St. Gallen (zusätzlich) jeder Erbe ein Begehren um Mitwirkung der Behörde bei der Teilung stellen.

Das Amtsnotariat nimmt die Stellung des Erben ein und hat dieselben Rechte und Pflichten, wie sie diesem zukommen (vgl. GVP 1956 Nr. 88).

- **Konkursverwaltung**

Die Konkursverwaltung (Art. 237/240 SchKG) kann die gleichen Rechte geltend machen, die dem Konkursiten zustehen. Sie übernimmt (in Erfüllung ihrer Amtspflicht) die Verwaltung, Verwertung und Verteilung der Masse (vgl. zu Auskünften im Betreibungs- und Konkursverfahren StB 162 Nr. 3).

- **Vormundschaft**

Dem nach Art 327a ff. ZGB bestellten Vormund eines minderjährigen Kindes (als gesetzlicher Vertreter des bevormundeten Kindes) steht das Akteneinsichtsrecht im gleichen Umfang wie dem Bevormundeten (als Steuerpflichtigen) zu.

- **Beistandschaft**

Erwachsene Steuerpflichtige können unter verschiedenen Arten von Beistandschaften stehen. Steht eine Person zufolge dauernder Urteilsunfähigkeit unter umfassender Beistandschaft (Art. 398 ZGB), entfällt deren Handlungsfähigkeit von Gesetzes wegen und der Beistand wird zum gesetzlichen Vertreter der verbeiständeten Person. Gesetzlicher Vertreter wird in Bezug auf Steuerangelegenheiten auch der Vertretungsbeistand einer erwachsenen Person für deren Vermögensverwaltung (Art. 395 ZGB), sofern sich die Vermögensverwaltung nicht auf einzelne Einkommens- oder Vermögensbestandteile beschränkt. Weiter gilt ein Beistand als gesetzlicher Vertreter in Steuersachen, wenn er gemäss Ernennungsurkunde die verbeiständete Person in administrativen, finanziellen und rechtlichen Angelegenheiten vertritt. In diesen Fällen steht dem Beistand das Akteneinsichtsrecht im gleichen Umfang wie dem verbeiständeten Steuerpflichtigen zu.

Liegt demgegenüber eine weniger weit gehende Beistandschaft (Begleitbeistandschaft, Mitwirkungsbeistandschaft) vor, so steht dem betreffenden Beistand in der Regel kein Akteneinsichtsrecht zu.

2.2 **Auskünfte an übrige Drittpersonen**

Andere Drittpersonen erhalten nur mit ausdrücklicher Einwilligung des Steuerpflichtigen Auskunft aus den Steuerakten. Ausnahmen ergeben sich aus Art. 162 Abs. 2 und 3 (dazu nachfolgend Ziff. 2.3) StG.

2.3 **Auskünfte an Verwaltungsbehörden und Gerichte**

Verwaltungsbehörden und Gerichte erhalten Auskünfte aus den Steuerakten, soweit es das (übergeordnete) Bundesrecht gebietet oder - mit Ermächtigung des Finanzdepartementes - soweit ein begründetes Interesse nachgewiesen ist (Art. 162 Abs. 3 StG).

- **Schweizerische Behörden und Amtsstellen ohne Zustimmung des Finanzdepartementes**

Ohne besondere Ermächtigung des Finanzdepartementes, sondern aufgrund bundesgesetzlicher Normen wird beispielsweise Akteneinsicht gewährt:

- den Behörden der direkten Bundessteuer;
- der Eidgenössischen Zollverwaltung bez. Zollstrafverfahren (Art. 30 VStrR, SR 313.0);
- dem Handelsregisteramt (Ermittlung der Eintragungspflicht, vgl. Art. 157 Abs. 2-4 HRegV, SR 221.411);

Weiteren Behörden siehe StB 162 Nr. 3.

- **Schweizerische Behörden und Amtsstellen mit Zustimmung des Finanzdepartementes**

Verwaltungsbehörden und Gerichte erhalten Auskünfte aus den Steuerakten, soweit ein begründetes Interesse nachgewiesen wird (Art. 162 Abs. 3 StG; vgl. Art. 5 Abs. 2 VRP).

Ein begründetes Interesse ist gegeben, wenn die Verwaltungsbehörde oder das Gericht zur Erfüllung der ihr gesetzlich übertragenen, öffentlich-rechtlich bedeutsamen Aufgabe die angebehrte Auskunft benötigt und der Bekanntgabe weder Staats- oder Verwaltungsinteressen noch persönlichkeitsrechtliche Schutzinteressen entgegenstehen bzw. hinter dem Interesse der Behörde oder des Gerichts zurücktreten müssen.

Eine generelle Ermächtigung des Finanzdepartementes zur Auskunfterteilung an Verwaltungsstellen (bzw. an Rechtsmittelinstanzen, die über Verfügungen dieser Verwaltungsstellen zu befinden haben) besteht in den in StB 162 Nr. 3 bezeichneten Fällen. Dabei ist folgendes zu beachten:

Die Behörde, die Auskunft verlangt, muss den Zweck bezeichnen und angeben, welche Auskünfte benötigt werden. Grundsätzlich keine Auskünfte erhalten Gerichte und allenfalls von diesen bestellte Experten in einem Zivilprozess, weil es dort Sache der Parteien ist, den Sachverhalt darzulegen und die Beweismittel zu nennen (SGE 1984 Nr. 6). Eine Ausnahme hievon gilt lediglich für Zivilgerichte in Kinderbelangen in familienrechtlichen Streitigkeiten (vgl. Art. 170 ZGB; Art. 153 Abs. 2, 154, 277 Abs. 2 und 296 Abs. 1 ZPO). Zweck und Umfang derartiger Auskünfte sind in StB 162 Nr. 3 Ziff. 34 umschrieben.

Die Verwaltungsbehörden und Gerichte haben im Umgang mit den den Steuerakten entnommenen Informationen die strengen Anforderungen des Datenschutzes (Bundesgesetz über den Datenschutz, abgekürzt DSG, SR 235.1; kant. Datenschutzgesetz, sGS 142.1) zu beachten. So wird für die Bearbeitung besonders schützenswerter Personendaten verlangt, dass dies in einem formellen Gesetz ausdrücklich vorgesehen oder für eine im Gesetz klar umschriebene Aufgabe unentbehrlich ist. Die Mitteilung an den Steuerpflichtigen über die Auskunft an die Verwaltungsbehörde bzw. das Gericht erübrigt sich aufgrund dieser strengen Anforderungen und ist im Steuergesetz - anders als in Art. 162 Abs. 2 StG für die Bekanntgabe von Steuerfaktoren - auch nicht vorgesehen (vgl. Art. 162 Abs. 3 StG).

3. Herausgabe von Steuerakten

Art. 162 StG beinhaltet lediglich eine Pflicht zur Auskunfterteilung, nicht aber eine förmliche Editionsspflicht. Die Herausgabe von Originalakten kommt nicht in Frage (auch nicht an Rechtsanwälte vgl. StB 165 Nr. 1 und SGE 2002 Nr. 25). Hingegen können Kopien der vom Steuerpflichtigen selber eingereichten Aktenstücke herausgegeben werden. In vielen Fällen genügt es, dem Gesuchsteller konkrete Antworten auf präzise Fragen zu erteilen.

4. Zuständige Behörde

Die vom Steuerpflichtigen selbst bzw. ihm gleichgestellten oder von ihm bevollmächtigten Dritten verlangte Akteneinsicht wird von der für das betreffende Verfahren im konkreten Fall oder (ausserhalb eines Verfahrens) generell zuständigen Behörde gewährt (z.B. bei Einkommens- und Vermögenssteuern das Gemeindesteuernamt, für Gewinn- und Kapitalsteuern das Kantonale Steueramt [Hauptabteilung juristische Personen]).

Auskunftsbegehren der Verwaltungsbehörden und Gerichte beurteilt das Finanzdepartement (Art. 162 Abs. 3 StG). Entsprechende Gesuche sind einzureichen bei: Finanzdepartement des Kantons St. Gallen, Rechtsdienst, Davidstrasse 35, 9001 St. Gallen. Liegt bereits eine generelle Ermächtigung des Finanzdepartementes vor (StB 162 Nr. 3), wird die Auskunft aus den Steuerakten ebenfalls von der für das betreffende Verfahren im konkreten Fall oder (ausserhalb eines Verfahrens) generell zuständigen Behörde gewährt.

5. Gebühren

Für Auskünfte (einschliesslich Fotokopien) zu Händen einer kantonalen oder eidgenössischen Behörde wird auf die Erhebung einer Gebühr verzichtet, sofern die Auskunft für den eigenen, das heisst amtsinternen Gebrauch bestimmt ist und die Kosten nicht einem Dritten

weiterbelastet werden können (vgl. Art. 94 f. VRP). Eine Weiterbelastung dieser Kosten ist insbesondere in Fällen amtlicher Erbteilung im Auftrag eines Erben und in Zivilprozessen (Scheidungsverfahren und Unterhaltsklagen von Kindern, vgl. oben Abschnitt 2.2) möglich. In diesen und in allen übrigen Fällen werden aufgrund des Gebührentarifs für die Kantons- und Gemeindeverwaltung vom 2. Mai 2000 (sGS 821.5) folgende Gebühren erhoben:

- Auskünfte (Gebührentarif Nr. 10.08) mindestens Fr. 10.--
(Bekanntgabe Steuerfaktoren Fr. 25.--; siehe StB 162 Nr. 1)
- Fotokopien
bis 10 Kopien aus verwaltungsökonomischen Gründen in der
Regel gebührenfrei
- ab 10 Kopien für jede Kopie (Gebührentarif Nr. 10.12.02) Fr. 0.50