

BGer 9C_106/2025 vom 19. Mai 2026

Bundesgericht, 2026-05-19, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_9C_106_2025

FR: TF 9C_106/2025 du 19 mai 2026

IT: TF 9C_106/2025 del 19 maggio 2026

Erwägungen

E. 1.1

Sicherstellungsverfügungen können im Kanton Solothurn mittels Rekurs an das Kantonale Steuergericht angefochten werden (Art. 169 Abs. 3 DB G in Verbindung mit § 6 der [Solothurner] Vollzugsverordnung zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer vom 16. Oktober 1994 [BGS 613.31] und § 184 Abs. 2 des Gesetzes über die Staats- und Gemeindesteuern vom 1. Dezember 1985 [Steuergesetz, StG/SO; BGS 614.11]). Das Steuergericht des Kantons Solothurn entscheidet damit in Sicherstellungsfällen als einzige kantonale Instanz. Die Beschwerde richtet sich folglich gegen den Entscheid einer letzten kantonalen, als oberes Gericht entscheidenden Instanz in einer Angelegenheit des öffentlichen Rechts (Art. 86 Abs. 1 lit. d und Art. 82 lit. a BGG).

E. 1.2

Der angefochtene Entscheid schliesst die Sicherstellungsverfahren ab und stellt daher einen Endentscheid im Sinne von Art. 90 BGG dar (BGE 134 II 349 E. 1.3 und 1.4). Direktsteuerliche Sicherstellungsverfügungen des nicht harmonisierten kantonalen oder kommunalen Rechts gelten - wie auch jene des Bundesrechts - im bundesgerichtlichen Verfahren zugleich als Entscheid über eine vorsorgliche Massnahme gemäss Art. 98 BGG (unter vielen: BGE 134 II 349 E. 3 [Kanton Genf]; Urteile 9C_93/2024 vom 12. September 2024 E. 2.2 [Kanton Waadt]; 9C_734/2023 vom 21. Februar 2024 E. 2 [Kanton Solothurn]; 2C_815/2021 vom 23. Dezember 2021 E. 1.1 [Kanton Zürich]). Die Voraussetzungen der Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten liegen vor (Art. 82 lit. a, Art. 83 e contrario, Art. 86 Abs. 1 lit. d und Abs. 2, Art. 89 Abs. 1, Art. 90, Art. 98 und Art. 100 Abs. 1 BGG in Verbindung mit Art. 73 StHG [SR 642.14]).

E. 1.3

Angesichts dessen, dass die Vorinstanz den Rekurs bzw. die Beschwerde gegen die Sicherstellungsverfügungen in einem Urteil abgehandelt hat und die Beschwerdeführenden gegen dieses vorinstanzliche Urteil folglich auch lediglich eine Beschwerde erhoben haben, besteht vor Bundesgericht kein Anlass, getrennte Verfahren durchzuführen. Der Prozessantrag der Beschwerdeführenden, mit welchem sie um Erledigung ihrer Beschwerde in einem einzigen Urteil ersuchen, ist demzufolge hinfällig.

E. 2.1

Das Bundesgericht wendet das Bundesgesetzesrecht grundsätzlich von Amtes wegen an (Art. 106 Abs. 1 BGG) und prüft es mit uneingeschränkter (voller) Kognition (Art. 95 lit. a BGG ; BGE 150 I 204 E. 6.2). Im Anwendungsbereich von Art. 98 BGG ist die Prüfungsbefugnis dagegen auf die Frage beschränkt, ob der angefochtene Entscheid in verfassungsmässige Individualrechte der beschwerdeführenden Person eingreift (BGE 150 II 537 E. 2.6; 149 III 81 E. 1.3; Urteil 9C_284/2025 vom 4. Juli 2025 E. 2.1). Das

Bundesgericht geht 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 150 V 340 E. 2). Die beschwerdeführende Person hat daher klar und detailliert anhand der Erwägungen des angefochtenen Entscheids darzulegen, dass und inwiefern verfassungsmässige Individualrechte verletzt worden sein sollen (BGE 150 II 346 E. 1.5.3).

E. 2.2

Das Bundesgericht ist grundsätzlich an den Sachverhalt gebunden, wie ihn die Vorinstanz ermittelt hat (Art. 105 Abs. 1 BGG ; BGE 150 II 537 E. 3.1). Sachverhaltsergänzend dürfen die Akten beigezogen werden (Art. 105 Abs. 2 BGG ; BGE 150 II 83 E. 7.5). Die vorinstanzlichen Sachverhaltsfeststellungen können von Amtes wegen oder auf Rüge hin nur berichtigt werden, wenn sie entweder offensichtlich unrichtig sind oder sie auf einer anderen Rechtsverletzung im Sinne von Art. 95 BGG beruhen (BGE 150 III 408 E. 2.4). "Offensichtlich unrichtig" ist mit "willkürlich" gleichzusetzen (BGE 150 IV 389 E. 4.7.1). Die Anfechtung der vorinstanzlichen Feststellungen unterliegt der qualifizierten Rüge- und Begründungsobliegenheit (Art. 42 Abs. 2 Satz 1 in Verbindung mit Art. 97 Abs. 1 und Art. 105 Abs. 2 BGG ; BGE 150 II 346 E. 1.6; vorne E. 1.3).

E. 3

Streitig und zu prüfen ist, ob die Vorinstanz die beiden Sicherstellungsverfügungen vom 23. Mai 2024 sowie die berichtigte Verfügung vom 4. Juni 2024 zu Recht bestätigt hat.

II. Rechtliches Gehör

E. 4

Vorab ist die formelle Rüge der Gehörsverletzung der Beschwerdeführenden zu prüfen. Sie bringen vor, die Vorinstanz habe ihr Recht auf Beweisabnahme (Art. 29 Abs. 2 BV) verletzt, indem sie auf die Befragung von C._____ (Ermittler der ESTV) verzichtet habe. Dieser hätte ihrer Ansicht nach zum entscheidewesentlichen Sachverhalt konkrete Auskünfte geben können. Stattdessen habe die Vorinstanz den Sachverhalt nicht umfassend abgeklärt und die unrichtigen Darstellungen des Steueramtes unkritisch übernommen.

E. 4.1

Dem Anspruch auf rechtliches Gehör (Art. 29 Abs. 2 BV) lässt sich keine allgemeine Pflicht der Behörde zur Abnahme aller angebotenen Beweise und zur Würdigung sämtlicher Argumente entnehmen. Die Abweisung eines Beweisantrags erweist sich namentlich als zulässig, falls die Verwaltungs- oder Gerichtsbehörde sich ihre Meinung aufgrund zuvor erhobener Beweise bereits bilden konnte und sie ohne Willkür in vorweggenommener, antizipierter Beweiswürdigung annehmen darf, die gewonnene Überzeugung werde durch weitere Beweiserhebungen nicht erschüttert (BGE 151 I 354 E. 5.4; 147 IV 534 E. 2.5.1; 144 II 427 E. 3.1.3 ; 141 I 60 E. 3.3 ; 136 I 229 E. 5.3).

E. 4.2

Die Vorinstanz hat auf die Befragung von C._____ verzichtet, da daraus keine neuen Erkenntnisse zu erwarten gewesen seien. Inwiefern sich aus einer solchen Befragung zusätzliche Erkenntnisse in Bezug auf den Sachverhalt hätten ergeben können, wird aus den Vorbringen der Beschwerdeführenden nicht klar. Aus der E-Mail vom 25. September 2024

von C. _____ an den Vertreter der Beschwerdeführenden geht hervor, was gemäss Ersterem am Treffen vom 18. September 2024 zwischen den Beschwerdeführenden, dem Beschwerdegegner und C. _____ (für die ESTV) besprochen wurde. Darin hielt C. _____ fest, dass voraussichtlich Steuerforderungen in Höhe von Fr. 3'086'053.- bestehen würden, sich die Parteien anlässlich der Besprechung vom 18. September 2024 nicht auf den Wert der durch die ESTV beschlagnahmten Liegenschaften hätten einigen können sowie dass die beschlagnahmten Vermögenswerte des Beschwerdeführers die voraussichtlichen Steuerforderungen genügend abdecken würden, so dass die ESTV der Freigabe von Fr. 1'142'222.- aus der Beschlagnahme zustimmen könne. C. _____ hat in besagter E-Mail den Sachverhalt dargelegt, welchen die Beschwerdeführenden nicht bestritten haben. Weitergehende Informationen zur Sachlage sind anlässlich einer Befragung von C. _____ nicht zu erwarten. Indem die Vorinstanz auf eine Befragung von C. _____ verzichtet hat, hat sie folglich das rechtliche Gehör (Art. 29 Abs. 2 BV) der Beschwerdeführenden nicht verletzt.

III. Direkte Bundessteuer

E. 5

Die Vorinstanz hat festgehalten, der Beschwerdegegner habe die Gefährdung der Steuerforderungen als Sicherstellungsgrund genannt. Die Untersuchung der DVS-ASU habe aufgezeigt, dass diverse Steuerfolgen unumgänglich seien und der Kanton Solothurn bereits zuvor aufgefordert worden sei, die entsprechenden Nachsteuer- und Hinterziehungsverfahren in die Wege zu leiten. Die strafrechtliche Beschlagnahme durch die DVS-ASU erfülle andere Zwecke als die steuerrechtliche Sicherstellung. Auf eine Aufhebung der Beschlagnahme habe der Beschwerdegegner keinen Einfluss. Daher gelte die strafrechtliche Beschlagnahme nicht als adäquate Sicherstellung. Für allfällige Bussen könne das beschlagnahmte Vermögen ohnehin nicht verwendet werden. Auf die Sicherstellung könne nicht verzichtet werden, da die Beschwerdeführenden mit den freizugebenden Mitteln ein Bauprojekt zu realisieren beabsichtigen würden, welches mit Risiken verbunden sei. Die von der ESTV vorgeschlagenen Besprechungstermine hätten darüber hinaus zunächst wegen Abwesenheiten des Rechtsvertreters der Beschwerdeführenden nicht durchgeführt werden können.

Der Beschwerdegegner hielt seinerseits in den Verfügungen vom 23. Mai 2024 sowie der Verfügung vom 4. Juni 2024 fest, dass auf Antrag der ESTV vom 1. März 2024 die Bezahlung der von den Beschwerdeführenden bzw. vom Beschwerdeführer geschuldeten Steuern und Bussen als gefährdet einzustufen und im Sinne einer Einziehung nach Art. 70 StGB sicherzustellen seien.

Die Beschwerdeführenden bringen vor, angesichts der durch die ESTV bereits angeordneten strafrechtlichen Beschlagnahme nach Art. 46 Abs. 1 lit. b VStrR (SR 313.0) sei keine zusätzliche Sicherstellung gemäss Art. 169 DBG notwendig. Da zum Zeitpunkt der Verfügungserlasse (23. Mai 2024) ihre sämtlichen Vermögenswerte durch die ESTV beschlagnahmt gewesen seien, habe zu diesem Zeitpunkt keine Steuergefährdung vorliegen können. Durch die doppelte Absicherung der Steuerforderung - die strafrechtliche Beschlagnahme einerseits und die Sicherstellung andererseits - liege eine offensichtliche Missachtung zentraler Rechtsprinzipien und tragender gesetzlicher Grundgedanken vor. Insbesondere verletze die Sicherstellung das Verhältnismässigkeitsprinzip sowie das Willkürverbot. Darüber hinaus habe die Vorinstanz die Untersuchungsmaxime verletzt, da

sie unbelegte Behauptungen des Beschwerdegegners ungeprüft übernommen habe.

E. 5.1.1

Gemäss Art. 169 Abs. 1 DBG kann die kantonale Verwaltung für die direkte Bundessteuer auch vor der rechtskräftigen Feststellung des Steuerbetrages jederzeit Sicherstellung verlangen, wenn die steuerpflichtige Person keinen Wohnsitz in der Schweiz hat (besonderer Sicherstellungsgrund) oder die Bezahlung der von ihr geschuldeten Steuer als gefährdet erscheint (allgemeiner Sicherstellungsgrund; Urteile 2C_815/2021 vom 23. Dezember 2021 E. 3.1; 2C_523/2020 vom 4. November 2020 E. 2.1). Bei der Sicherstellung im Sinne von Art. 169DBG handelt es sich um eine vorläufige Massnahme; sie hat keinen Einfluss auf Bestand und Höhe der Steuerforderung. Sicherstellung kann für alle Steuerforderungen des DBG verlangt werden. Dazu gehören sowohl Nachsteuern (Art. 151 ff. DBG) als auch im Steuerhinterziehungsverfahren auferlegte Bussen und Kosten (Art. 175 ff. und Art. 181 DBG ; HANS FREY, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 4. Aufl. 2022, N 4 zu Art. 169 DBG).

Da begriffsnotwendig Gefahr im Verzug liegt, muss die Sicherstellung rasch angeordnet werden können, sie ist aber auch jederzeit abzuändern oder aufzuheben, wenn die Umstände eine andere Beurteilung nahelegen. Die gebotene Raschheit des abgaberechtlichen Sicherstellungsverfahrens hat Auswirkungen auf das Beweismass. Die rechtserheblichen Sachumstände (steuerpflichtige Person, Steuerrechtsverhältnis inkl. geschuldete Steuer, Sicherstellungsgrund) sind von der Veranlagungsbehörde lediglich glaubhaft zu machen (Urteile 9C_195/2025 vom 7. Mai 2025 E. 2.4.2; 2C_815/2021 vom 23. Dezember 2021 E. 3.2.1 mit Hinweisen). Glaubhaft gemacht ist ein Sachumstand, wenn die Existenz einer rechtserheblichen Tatsache aufgrund objektiver Anhaltspunkte mit einer "gewissen Wahrscheinlichkeit" feststeht, selbst wenn die Behörde noch mit der Möglichkeit rechnet, dass sie sich nicht verwirklicht haben könnte (BGE 150 II 465 E. 4.1; 144 II 65 E. 4.2.2; 142 II 49 E. 6.2). Was von der Veranlagungsbehörde zulässigerweise unter dem Aspekt der blossen Glaubhaftmachung geprüft werden durfte, darf die kantonale Gerichtsbehörde ebenso zulässigerweise einer reinen Prima-facie-Würdigung unterziehen. Vom Bundesgericht ist ebenfalls nur prima facie zu würdigen, was im kantonalen Verfahren lediglich glaubhaft zu machen war (Urteile 9C_195/2025 vom 7. Mai 2025 E. 2.4.2; 2C_815/2021 vom 23. Dezember 2021 E. 3.2.2 mit Hinweisen; 2C_543/2018 vom 30. Oktober 2018 E. 2.2).

E. 5.1.2

Bei begründetem Verdacht von schweren Steuerwiderhandlungen kann die ESTV in Zusammenarbeit mit den kantonalen Steuerverwaltungen eine Untersuchung durchführen (Art. 190 Abs. 1 DBG). Als schwere Steuerwiderhandlungen gelten gemäss Art. 190 Abs. 2 DBG insbesondere die Steuervergehen nach Art. 186 und Art. 187 DBG sowie die fortgesetzte Hinterziehung grosser Steuerbeträge nach Art. 175 und Art. 176 DBG . Ist die Verfolgung und Beurteilung von Widerhandlungen einer Verwaltungsbehörde des Bundes übertragen, findet das VStrR Anwendung (Art. 1 VStrR). Im Verfahren gegen die mutmassliche Täterin oder den mutmasslichen Täter können Massnahmen gemäss Art. 19-50 VStrR verfügt werden (Art. 191 Abs. 1 DBG). Art. 46 Abs. 1 lit. b VStrR erlaubt der Bundesbehörde dabei die strafprozessuale Beschlagnahme von Gegenständen und anderen Vermögenswerten, die voraussichtlich der Einziehung nach Art. 70 ff. StGB unterliegen.

E. 5.2

Was das Verhältnis zwischen der Sicherstellung nach Art. 169 DBG und der Beschlagnahme gemäss Art. 46 Abs. 1 lit. b VStrR betrifft, hat das Bundesgericht festgehalten, dass mit einer verfügten Beschlagnahme als provisorische Sicherungsmassnahme grundsätzlich mögliche Nach- und Strafsteuern vorläufig (verwaltungsstrafprozessual) sichergestellt sind (BGE 137 IV 145 E. 6.2). Im Gegensatz zu seiner früheren Auffassung, wonach für die steuerrechtliche Sicherstellung unerheblich war, ob bereits Vermögenswerte in anderen (Zivil- oder Straf-) Verfahren sichergestellt wurden (Urteil 2A.636/2004 vom 11. August 2005 E. 4.3), besteht bei der vorfrageweisen Bejahung der materiellrechtlichen Voraussetzungen einer Beschlagnahme bzw. einer möglichen fiskalrechtlichen Einziehung regelmässig kein Raum für die verwaltungsrechtlichen Instrumente der Steuersicherung (Art. 169 f. DBG). Jedenfalls eine Gefährdung des Steueranspruches durch das Beiseiteschaffen von Vermögenswerten kann während der verwaltungsrechtlichen Beschlagnahme desselben Vermögenswertes durch die ESTV ausgeschlossen werden (HANS FREY, a.a.O., N 121 f. zu Art. 169 DBG).

E. 5.3

Die durch den Beschwerdegegner angeführten Gründe für den Erlass der Sicherstellungsverfügungen halten auch der nur eingeschränkten Überprüfung durch das Bundesgericht (vgl. E. 5.1.1) nicht stand. Wenn der Beschwerdegegner vorbringt, die ESTV habe beantragt, die geschuldeten Steuern und Bussen der Beschwerdeführenden bzw. des Beschwerdeführers seien als gefährdet einzustufen und im Sinne einer Einziehung nach Art. 70 StGB sicherzustellen, genügt dies nicht, um eine Gefährdung der geschuldeten Steuer gemäss Art. 169 Abs. 1 DBG glaubhaft zu machen, zumal nicht aufgelöst wird, weshalb die nach wie vor beschlagnahmten Beträge von (Fr. 4'337'222.-./ Fr. 1'142'222.- =) Fr. 3'195'000.- (vgl. E. 4.2) nicht für die Deckung der gemäss (von der Vorinstanz) bestätigter Sicherstellungsverfügung mutmasslich bestehenden Steuer (bussen) ausstände von (Fr. 613'787.50 + Fr. 753'901.15 + Fr. 20'000.- =) Fr. 1'387'688.65 (vgl. Sachverhalt A.b) ausreichen sollten. Den Akten ist denn auch kein solcher Antrag seitens der ESTV - der im Übrigen Bundesrecht verletzen würde (vgl. Art. 194 DBG) - zu entnehmen. Diese verlangte in ihrem Bericht vom 1. März 2024 im Einklang mit den gesetzlichen Vorgaben vom Beschwerdegegner lediglich die Durchführung des Hinterziehungsverfahrens und hielt darüber hinaus fest, dass der Beschwerdegegner mit dem Sachentscheid über eine Einziehung der beschlagnahmten Vermögenswerte zu verfügen habe. Dies zeigt den unauflösbaren Widerspruch, wenn der Beschwerdegegner die Sicherstellung "im Sinne einer Einziehung nach Art. 70 StGB " vornehmen will, kann doch eine solche strafrechtliche Einziehung bei gegebenen Voraussetzungen erst mit dem das Steuerstrafverfahren abschliessenden Entscheid erfolgen. Folglich liegt eine mangelhafte Begründung der beiden Sicherstellungsverfügungen vom 23. Mai 2024 sowie jener vom 4. Juni 2024 vor, welche - entgegen der Vorinstanz - im vorinstanzlichen Verfahren nicht geheilt wurde.

IV. Staats- und Gemeindesteuern

E. 6

Obwohl das Sicherstellungsrecht von Bundesrechts wegen nicht harmonisiert worden ist und der Kanton Solothurn diesbezüglich über eine weitreichende Regelungsfreiheit verfügt, ist festzuhalten, dass § 184 Abs. 1 StG /SO mit Art. 169 Abs. 1 DBG dem Inhalt, Sinn und

Zweck nach übereinstimmt. Mangels einer harmonisierungsrechtlichen Vorgabe handelt es sich bei § 184 Abs. 1 StG /SO nicht um Bundesrecht, sondern um kantonales Recht. Dies ändert indes nichts daran, dass lediglich die Verletzung verfassungsmässiger Rechte vorgetragen werden kann (Art. 98 BGG ; vgl. E. 2.1) und das Bundesgericht nur unter Vorbehalt der qualifizierten Rüge- und Begründungsobliegenheit tätig wird (Art. 106 BGG ; vgl. E. 2.2). Das für die direkte Bundessteuer Ausgeführte gilt somit auch für die Staats- und Gemeindesteuern und es kann auf die vorstehenden Erwägungen hierzu verwiesen werden. Die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten ist daher auch betreffend die Staats- und Gemeindesteuern gutzuheissen.

V. Verfahrensausgang, Kosten und Entschädigung

E. 7

Nach dem Gesagten erweist sich die Beschwerde als begründet. Entsprechend sind die Kosten des bundesgerichtlichen Verfahrens dem unterliegenden Beschwerdegegner aufzuerlegen (Art. 66 Abs. 1 BGG). Dieser hat den Beschwerdeführenden für das bundesgerichtliche Verfahren überdies eine Parteientschädigung zu bezahlen (Art. 68 Abs. 1 und 2 BGG). Angesichts dieses Verfahrensausgangs erübrigt sich die beantragte Rückweisung der Sache zur Sachverhaltsabklärung und Neubeurteilung an die Vorinstanz. Über die Kosten- und Entschädigungsfolgen im kantonalen Verfahren hat die Vorinstanz neu zu befinden (Art. 68 Abs. 5 BGG).

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