

GR_GERICHTE A 2019 44 vom 16. Juni 2020

GR Gerichte, 2020-06-16, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/gr_gerichte_A_2019_44

FR: GR_GERICHTE A 2019 44 du 16 juin 2020

IT: GR_GERICHTE A 2019 44 del 16 giugno 2020

Regeste

abgaberechtliche Sicherstellungsverfügung - PVG 2020 Nr. 12 | Steuern übriges

Erwägungen

E. 1

Juli 2019 von der Gemeinde abmeldete. Im Fragebogen der Abteilung Finanzen und Steuern der Stadt Chur gab er an, definitiv ins Ausland zu ziehen, ohne die Absicht wieder nach Chur zurückzukehren. Als Wegzugs- adresse vermerkte er X._____. Die Einwohnerdienste der Stadt Chur bestätigten die Abmeldung gleichentags (act. C.9).

E. 1.2

Das Verwaltungsgericht entscheidet grundsätzlich in Dreierbesetzung (Art. 43 Abs. 1 VRG). In Fünferbesetzung befindet das Gericht bei Rechts- fragen von grundsätzlicher Bedeutung (Art. 43 Abs. 2 lit. c VRG) und auf Anordnung der Vorsitzenden (Art. 43 Abs. 2 lit. d VRG). Zuständig ist hier die 4. Kammer des Verwaltungsgerichts (siehe Art. 6 lit. d, e und f der Verordnung über die Organisation des Verwaltungsgerichts vom 5. Dezember 2008 [VGV; BR 173.300]). Der Streitwert beträgt rund CHF 50 Mio. Die Frage der Zulässigkeit der Delegation des Steuerbezugs und damit einhergehend der Sicherstellung stellt eine Frage von grundsätzlicher Be- deutung dar, die im Entscheid des Verwaltungsgerichts PVG 2018 Nr. 17 explizit offengelassen wurde. Aus diesem Grund hat die Vorsitzende eine Fünferbesetzung angeordnet. Da ein Verwaltungsrichter im Ausstand ist, ist ein Mitglied des Kantonsgerichts als Ersatzrichter beizuziehen (Art. 19 Abs. 2 des Gerichtsorganisationsgesetzes vom 16. Juni 2010 [GOG; BR 173.000]).

- 19 - 2. Der Streitgegenstand des vorliegenden Falles betrifft einerseits die Frage, ob die gesetzlichen Voraussetzungen für den Erlass einer Sicherstellungs- verfügung erfüllt sind und damit die angefochtene Sicherstellungsverfügung vom 17. Juli 2019 betreffend die Steuerforderungen des Bundes, des Kan- tons Graubünden und der Stadt Chur für die Steuerperioden 2005-2008 und 2019 gegenüber dem Beschwerdeführer rechtmässig erging. Andererseits ist nachstehend auch der Umfang der angefochtenen Sicherstellungsverfü- gung zu prüfen. Soweit hingegen in der Replik der Bezug von Steuern an- derer Gemeinden als derjenigen der Stadt Chur thematisiert wird und der Beschwerdeführer die KSTV GR darum ersucht, ihm die entsprechenden, noch nicht beglichenen provisorischen Gemeindesteuerrechnungen zuzu- stellen, ist darauf nicht einzutreten, da sich diese Vorbringen ausserhalb des Streitgegenstands bewegen. 3. In formeller Hinsicht ist zunächst zu prüfen, ob die Delegation des Bezugs der Gemeinde- und Kirchensteuern ab der Steuerperiode 2003 sowie des Erlasses einer Sicherstellungsverfügung mittels Vollmacht von der Stadt Chur an die KSTV GR rechtmässig ist. Mit anderen Worten ist zu beurteilen, ob die KSTV GR für die Stadt Chur die Sicherstellung der Gemeindesteuern und

katholischen Kirchensteuern auf das Einkommen und Vermögen des Beschwerdeführers im Umfang von insgesamt CHF 17'155'000.00 verfügen durfte.

E. 2

Die Abteilung Finanzen und Steuern der Stadt Chur erteilte der Steuerverwaltung des Kantons Graubünden (nachfolgend: KSTV GR) am 17. Juli 2019 eine "Vollmacht in Sachen A.____", mit welcher die Steuerverwaltung der Stadt Chur die KSTV GR zum Bezug der Gemeinde- und Kirchensteuern ab der Steuerperiode 2003 sowie zur Vornahme weiterer Sicherstellungs- und Inkassomassnahmen in Sachen A.____ ermächtigte (act. C.11).

E. 3

Die KSTV GR erliess gleichentags (am 17. Juli 2019) eine Sicherstellungsverfügung betreffend Steuerforderungen in Sachen A.____ und verlangte von Letzterem, er habe eine Sicherheit zur Deckung folgender Forderungen zu leisten (act. C.10): Einkommenssteuer Bund 2005 CHF 12'700'000.00 Einkommenssteuer Bund 2006 CHF 1'300'000.00 Einkommenssteuer Bund 2007 CHF 470'000.00 Einkommenssteuer Bund 2008 CHF 1'110'000.00 Einkommenssteuer Bund 2019 CHF 25'000.00 Einkommens- und Vermögensteuer Kanton 2005 CHF 15'100'000.00 Einkommens- und Vermögensteuer Kanton 2006 CHF 1'025'000.00 Einkommens- und Vermögensteuer Kanton 2007 CHF 565'000.00 Einkommens- und Vermögensteuer Kanton 2008 CHF 1'050'000.00 Einkommens- und Vermögensteuer Kanton 2019 CHF 370'000.00 Einkommens- und Vermögensteuer 2005 CHF 14'335'000.00

- 3 - Gemeinde / Kirchensteuer Einkommens- und Vermögensteuer 2006 CHF 930'000.00
Gemeinde / Kirchensteuer Einkommens- und Vermögensteuer 2007 CHF 465'000.00
Gemeinde / Kirchensteuer Einkommens- und Vermögensteuer 2008 CHF 1'060'000.00
Gemeinde / Kirchensteuer Einkommens- und Vermögensteuer 2019 CHF 365'000.00
Gemeinde / Kirchensteuer Total (inkl. Zinsen und Kosten) CHF 50'870'000.00
Als Gläubiger führte die KSTV GR die Schweizerische Eidgenossenschaft, den Kanton Graubünden und die Stadt Chur auf, wobei sie alle drei vertreten würde. Die Sicherheit sei in Geld, hypothekarisch, durch Hinterlegung sicherer, marktgängiger Wertschriften oder durch Bürgschaft zu leisten und habe innert zehn Tagen zu erfolgen. Zur Begründung gab sie an, der Einzug der Forderungen scheine gefährdet; der Wohnsitz des Schuldners befinde sich im Ausland.

E. 3.1

Der Beschwerdeführer verweist diesbezüglich auf das Urteil des Verwaltungsgerichts A 17 40 vom 6. Dezember 2017 (publiziert als PVG 2018 Nr. 17). Das streitberufene Gericht habe festgehalten, dass sowohl der Bezug der Gemeindesteuern als auch eine allfällige Sicherstellung derselben der jeweils zuständigen Gemeinde und nicht der KSTV GR obliege (E. 6.b). Ob eine Delegation wie die hier zur Diskussion stehende in Anbetracht von Art. 4 Abs. 4 GKStG überhaupt zulässig sei, werde bezweifelt. Die Frage sei im zitierten Urteil offengelassen worden. Er bestreite die Zulässigkeit einer solchen Delegation ausdrücklich.

- 20 - Die KSTV GR stellt sich demgegenüber auf den Standpunkt, dass nach dem Gemeindegesetz des Kantons Graubünden vom 17. Oktober 2017 (GG; BR 175.050) eine Delegation zulässig sei. Dieses erlaube ausdrücklich, Gemeindeaufgaben an Dritte zu

delegieren, was insbesondere durch Erlass oder Vertrag erfolgen könne. Die von der Stadt Chur mit Vollmacht an die KSTV GR delegierte Kompetenz zur Sicherstellung von Steuerforderungen sei damit nicht zu beanstanden. Aus der vom Beschwerdeführer angesprochenen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichts könne e contrario abgeleitet werden, dass bei einer Delegation von der Gemeinde an den Kanton eine Sicherstellungsverfügung auch für die Gemeindesteuern möglich sei. Folglich habe die KSTV GR die umstrittene Sicherstellungsverfügung nicht nur für den Bund und den Kanton, sondern auch für die Stadt Chur erlassen dürfen.

E. 3.2

Das Verwaltungsgericht hat im erwähnten Entscheid (Urteil des Verwaltungsgerichts A 17 40 vom 6. Dezember 2017 E. 6.b = PVG 2018 Nr. 17; vgl. auch das Urteil des Verwaltungsgerichts A 18 52 vom 19. März 2019 E. 2.3) gestützt auf Art. 4 Abs. 4 GKStG festgehalten, dass sowohl der Bezug der Gemeindesteuern und Kirchensteuern als auch eine allfällige Sicherung derselben grundsätzlich der zuständigen Gemeinde obliegt und die KSTV GR von sich aus solche Steuern weder einziehen noch hierfür Sicherstellung verfügen darf. Die Frage, ob eine Delegation des Bezugs von der Gemeinde auf den Kanton möglich ist und bejahendenfalls, ob dies auch für den Erlass einer Sicherstellungsverfügung gilt, wurde im entsprechenden Entscheid allerdings mit der Begründung offengelassen, dass "hierfür zumindest eine Vereinbarung zwischen dem Kanton und der entsprechenden Gemeinde bzw. eine Delegation des Steuerbezugs von der Gemeinde an den Kanton erforderlich wäre und die [KSTV GR] im [dort zu beurteilenden Fall] weder eine entsprechende Vereinbarung noch eine Delegation und auch sonst keine Unterlagen dazu eingereicht" hatte. Im vor-

- 21 - liegenden Fall liegt nun aber gerade diese Konstellation vor, weshalb es hinsichtlich der Delegationsfrage einer Klärung bedarf.

E. 3.3

Dabei ist vorab festzustellen, dass die einschlägigen Steuererlasse für die Frage der Zulässigkeit einer solchen Delegation keine ausdrückliche Regelung vorsehen. Auf dem Weg der Auslegung ist daher zu ermitteln, ob das Fehlen einer ausdrücklichen Regelung im Gesetz ein qualifiziertes Schweigen darstellt, d.h. ob der Gesetzgeber mit Erlass des GKStG oder des StG/GR die Möglichkeit einer Delegation des Steuerbezugs und – damit einhergehend – des Erlasses einer Sicherstellungsverfügung bewusst verneinen wollte (vgl. BGE 142 IV 29 E. 3.1 und BGE 141 IV 298 E. 1.3). Dazu ist nach den Regeln der Gesetzesauslegung vorzugehen (siehe hierzu bspw. BGE 142 V 402 E. 4).

E. 3.4

Im vorerwähnten Entscheid PVG 2018 Nr. 17 hatte das Verwaltungsgericht erwogen, der Gesetzeswortlaut von Art. 4 Abs. 4 GKStG sei klar. Dies gilt es allerdings zu präzisieren. In der Tat wollte der Gesetzgeber im GKStG festhalten, dass für den Bezug der Gemeinde- und Kirchensteuern weiterhin die Gemeinde zuständig sein soll. Das ergibt sich auch aus der Botschaft (siehe Botschaft der Regierung an den Grossen Rat zum Erlass eines kantonalen Gesetzes über die Gemeinde- und Kirchensteuern, Heft Nr. 3/2006-2007 S. 181 ff., S. 184 und S. 211 f. zu Art. 4 GKStG). Wie nachfolgend aufzuzeigen sein wird, ging es dem Gesetzgeber dabei aber nicht etwa darum, eine absolute, unverrückbare Kompetenzzuordnung aufzustellen, die eine Delegation ausschliesst. Vielmehr sollte damit an der grundsätzlichen Zuständigkeitsverteilung gegenüber der früheren Rechtslage nichts

geändert, sondern diese positivrechtlich klarer geregelt werden. Insofern ist der Wortlaut der genannten Bestimmung zwar in dem Sinne klar, als dass Art. 4 Abs. 4 GKStG den Bezug der Gemeinde- und Kirchensteuern – wie unter vorbestehendem Recht – in der grundsätzlichen Zuständigkeit der Gemeinde belässt. Die Norm macht aber keine Aussage darüber, ob und unter welchen Voraussetzungen eine Delegation dieser Aufgabe zulässig ist. In

- 22 - diesem Sinne ist denn auch der oben zitierte Entscheid dieses Gerichts zu verstehen: Im zweiten Teil der E. 6.b von PVG 2018 Nr. 17 wurde die Frage ausdrücklich offengelassen, ob eine Delegation möglich sei. Der Wortlaut des GKStG, wie auch jener des StG/GR, geben also auf die sich hier stellende Frage keine direkte Antwort und schliessen die Zulässigkeit einer Delegation im beschriebenen Sinne jedenfalls nicht aus.

E. 3.5

Ähnliches ist bezüglich der Systematik und der historischen Entwicklung des bündnerischen Steuerrechts festzustellen. Das StG/GR sieht als wichtigster kantonaler Steuererlass vor, dass die direkte Bundessteuer und die kantonalen Einkommens- und Vermögenssteuern von der KSTV GR erhoben werden (Art. 1 StG/GR, Art. 165 Abs. 1 StG/GR und Art. 166 Abs. 1 StG/GR). Es ermächtigt die KSTV GR zudem, bei Gefährdung der genannten Steuerforderungen deren Sicherstellung zu verfügen (Art. 158 StG/GR). Die Steuererhebung der politischen Gemeinden sowie der Landeskirchen und deren Kirchgemeinden wird hingegen seit dem 1. Januar 2007 durch das zu diesem Zeitpunkt in Kraft getretene GKStG geregelt (Art. 1 Abs. 1 GKStG), wobei gemäss Art. 1 Abs. 2 GKStG bei fehlender abweichender Regelung das StG/GR sinngemäss Anwendung findet, was für die vorliegend interessierende Steuersicherung zutrifft. Der Bezug der direkten Steuern der Gemeinden fällt grundsätzlich in die Zuständigkeit derselben (Art. 4 Abs. 4 GKStG). Dies gilt insbesondere für die Einkommens- und Vermögenssteuern. Das GKStG erklärt jedoch punktuell auch den Kanton für die Veranlagung und den Steuerbezug für zuständig (bspw. betreffend die Aufwandsteuer [Art. 4 Abs. 5 GKStG], deren Vollzug der KSTV GR obliegt [Art. 165 Abs. 2 StG/GR]). Umgekehrt darf die KSTV GR gemäss StG/GR die Gemeinden mit dem Bezug der Steuern [gemeint: direkte Bundessteuer und kantonale Einkommens- und Vermögenssteuer] betrauen (Art. 169 Abs. 1 lit. b StG/GR). Die Gemeinde kann im Einvernehmen mit der KSTV GR bei der Veranlagung der Einkommens- und Vermögenssteuern mitarbeiten, wobei der Umfang der Mitarbeit auf Antrag der Gemeinde durch die

- 23 - KSTV GR festgelegt wird (Art. 170 Abs. 1 und 2 StG/GR). Hinzu kommt, dass der Grosse Rat am 12. Februar 2019 eine Gesetzesnovelle verabschiedet hat, welche die Verflechtung von Zuständigkeiten im Steuerbereich noch intensiviert (siehe Botschaft der Regierung an den Grossen Rat zur Teilrevision des StG/GR und des GKStG [Erbschafts- und Schenkungssteuer], Heft Nr. 7/2018/2019 S. 613 ff.). Gemäss dem neuen, am 1. Januar 2021 in Kraft tretenden Art. 21 Abs. 6 GKStG sollen nicht mehr nur die Veranlagung und der Bezug der kantonalen, sondern neu auch der kommunalen Erbschafts- und Schenkungssteuern durch die KSTV GR erfolgen. Aus dem Vorerwähnten erhellt, dass der Gesetzgeber die Zuständigkeiten im Steuersystem Graubünden nicht starr verteilt hat, sondern durchaus Raum für gewisse Delegationen bietet.

E. 3.6

Nicht zuletzt ist auch der Sinn und Zweck der Bestimmungen zu berücksichtigen. Wie ausgeführt, war das Ziel des Grossen Rates mit dem Erlass des GKStG und insbesondere von Art. 4 Abs. 4 GKStG primär eine klare Zuständigkeitsverteilung für den Normalfall vorzusehen. Dafür, dass er dabei gleichzeitig – im Sinne eines qualifizierten Schweigens – verhindern wollte, dass die Gemeinden im Einzelfall und unter bestimmten Voraussetzungen gewisse Aufgaben an die KSTV GR delegieren können, gibt es in den Materialien keinerlei Indizien. Nach dem Gesagten ist vielmehr vom Gegenteil auszugehen. So legt insbesondere die tief verwobene Aufgabenverteilung den Schluss nahe, dass der Steuerbezug – und damit einhergehend auch die Steuersicherung – von einer Gemeinde an den Kanton (bzw. an die KSTV GR) delegiert werden dürfen. Die Möglichkeit der Delegation dieser Gemeindeaufgabe ist zudem auch Ausdruck der kommunalen Entscheidungsbefugnis, welche gerade durch Art. 4 GKStG sichergestellt werden soll. Die Zuständigkeit für eine staatliche Aufgabe umfasst denn auch die Möglichkeit, diese zu delegieren. Dies ist Ausfluss der Organisationsautonomie.

- 24 -

E. 3.7

Für die Zulässigkeit einer Delegation spricht ad abundantiam auch die von der KSTV GR angesprochene Regelung im GG und die Verfassungsnorm im Kanton Graubünden. Gemäss Art. 50 Abs. 1 GG haben Gemeinden ihre Aufgaben grundsätzlich selber zu erfüllen, sind aber laut Art. 50 Abs. 2 GG befugt, ihre Aufgaben durch Erlass oder Vertrag an Dritte zu übertragen. Dabei kommt in der Praxis der (öffentlich-rechtliche) Vertrag (bspw. in Form einer Leistungsvereinbarung) am häufigsten zur Anwendung. Es ist Ausdruck der verfassungsmässig garantierten Organisationsfreiheit als Teilaspekt der Gemeindeautonomie, dass die Gemeinden die Art und Weise der Aufgabenerfüllung selber festlegen können (vgl. Art. 65 Abs. 2 der Verfassung des Kantons Graubünden vom 18. Mai/14. September 2003 [BR 110.100]). Freilich dürfen bestimmte Kernaufgaben – darunter etwa die Genehmigung des Budgets, gewisse Bereiche der Gesetzgebung oder die Aufsicht über Dritte – nicht auf einen externen Dritten übertragen werden und müssen unmittelbar durch die Gemeinde selber erfüllt werden. Für die hier in Diskussion stehende Delegation lässt sich hingegen keine solche Schranke aus der Verfassung und Gesetzgebung ableiten (vgl. zum Ganzen die Botschaft der Regierung an den Grossen Rat zur Totalrevision des Gemeindegesetzes, Heft Nr. 3/2017-2018, S. 248 ff. zu Art. 50 GG).

E. 3.8

Vor diesem Hintergrund ist die im vorliegenden Fall umstrittene Delegation zu beurteilen. Dabei ist insbesondere zu berücksichtigen, dass die erteilte Vollmacht die Art und den Umfang der zu delegierenden Aufgabe klar vorgibt: Die KSTV GR soll den Bezug der Gemeinde- und Kirchensteuern ab der Steuerperiode 2003 sowie weitere Sicherstellungs- und Inkassomassnahmen in Sachen des Beschwerdeführers übernehmen. Die Beauftragte ist ebenfalls klar, denn es betrifft die KSTV GR als Amt der kantonalen Verwaltung (vgl. Art. 11 und Anhang 1 der Regierungs- und Verwaltungsorganisationsverordnung vom 24. Oktober 2006 [RVOV; BR170.310]). Es handelt sich hier mithin um eine Delegation von einer (kommunal zuständigen) Steuerbehörde (vgl. Art. 12 des Steuergesetzes der Stadt Chur vom 8.

- 25 - November 2007 [Churer Rechtsbuch 511]) an eine andere (kantonal zuständige). Die delegierte Aufgabe bleibt also auch nach der Delegation einer staatlichen Institution

vorbehalten, die im selben Aufgabenbereich tätig ist und die nötige Erfahrung und Sicherheit für eine kompetente und rechts- konforme Erledigung bietet. Die kommunale Steuerbehörde hat vorliegend auf eine Gefährdung der Gemeinde- und Kirchensteuern geschlossen – wie die KSTV GR dies für die Bundes- und Kantonssteuern gemacht hat – und in Anbetracht der Parallelität der Einschätzungen, des Sachverhalts und grösstenteils auch der anzuwendenden Bestimmungen entschieden, für diesen spezifischen Fall die kantonale Steuerbehörde mit der Sicherung der Steuerforderungen ab dem Jahr 2003 zu betrauen. Dabei gilt es zu berücksichtigen, dass die Einkommens- und Vermögenssteuern der Gemeinde und Landeskirchen bzw. Kirchengemeinden in Prozenten der einfachen Kantonssteuer erhoben werden (Art. 4 Abs. 1 GKStG und Art. 24 Abs. 1 GKStG; siehe auch Art. 3 des Steuergesetzes der Stadt Chur) und dass sie – zumindest was die Steuersicherung anbetrifft – dem gleichen Verfahrens- recht unterstellt sind. Damit sind insbesondere der Rechtsmittelweg samt Fristen und die formellen Anforderungen identisch (Art. 1 Abs. 2 GKStG in Verbindung mit Art. 158 StG/GR), sodass der Beschwerdeführer keiner Rechte verlustig geht.

E. 3.9

Zusammenfassend ergibt sich in Präzisierung der Rechtsprechung, dass eine Delegation des Bezugs bzw. der Sicherstellung von Gemeinde- und Kirchensteuern von einer kommunalen Steuerbehörde an die KSTV GR bei Vorliegen einer genügenden Übertragungsgrundlage zulässig und insbesondere mit Art. 4 Abs. 4 GKStG vereinbar ist. Diesbezüglich liegt aus den dargelegten Gründen kein qualifiziertes Schweigen vor. Im hier zu beurteilenden Fall stellt die von der Stadt Chur an die KSTV GR ausgestellte Ermächtigung zum Bezug der Gemeinde- und Kirchensteuern ab der Steuerperiode 2003 sowie zur Vornahme weiterer Sicherstellungs- und Inkassomassnahmen in Sachen A._____ eine genügende Übertragungsgrundlage

- 26 - dar, sodass die KSTV GR im Rahmen der ihr rechtmässig übertragenen Aufgaben handelte, als sie Sicherungsmassnahmen auch für die Gemeinde- und Kirchensteuern der Stadt Chur erlassen hat. Die angefochtene Sicherstellungsverfügung hält unter diesem Aspekt der nicht näher substantiierten Kritik des Beschwerdeführers stand. 4. Gemäss Art. 169 Abs. 1 DBG und Art. 158 Abs. 1 und 2 StG/GR, die inhaltlich praktisch deckungsgleich sind, kann die kantonale Steuerverwaltung von der steuerpflichtigen Person eine Sicherheitsleistung verlangen, wenn diese keinen Wohnsitz in der Schweiz hat oder die Bezahlung der von ihr geschuldeten Steuer als gefährdet erscheint. Die Sicherstellung kann jederzeit verlangt werden; sowohl vor Eintritt der Fälligkeit der Steuerforderung als auch vor der Veranlagung. Die Sicherstellungsverfügung hat den sicherzustellenden Betrag anzugeben und ist sofort vollstreckbar. Sie hat im Betreibungsverfahren die gleichen Wirkungen wie ein vollstreckbares Gerichtsurteil und stellt somit einen definitiven Rechtsöffnungstitel im Sinne von Art. 80 des Bundesgesetzes über Schuldbetreibung und Konkurs vom 11. April 1889 (SR 281.1) dar. Sie gilt zudem als Arrestbefehl nach Art. 274 SchKG; dagegen ist eine Einsprache nach Art. 278 SchKG nicht zulässig (Art. 170 Abs. 1 und 2 DBG).

E. 4

A._____ hat am 16. August 2019 mit Beschwerde an das Verwaltungsgericht des Kantons Graubünden die Aufhebung dieser Sicherstellungsverfügung unter Kosten- und Entschädigungsfolge beantragen lassen (act. A.1). Begründend führt er in formeller

Hinsicht zunächst ins Feld, es sei fraglich, ob die Delegation des Steuerbezugs bzw. des Erlasses einer Sicherstellungsverfügung von der Stadt Chur an die KSTV GR überhaupt zulässig sei. Dies werde bestritten. Materiell bringt der Beschwerdeführer vor, er habe sein Hauptsteuerdomizil in der Stadt Chur gehabt, bis er sich per 30. Juni 2019 mit seiner Familie nach X._____ abgemeldet habe. Er habe eine Zustelladresse sowohl für Steuerverfügungen als auch für allfällige Inkassomassnahmen benannt. Die KSTV GR habe die neue Wohnsituation zum Anlass genommen, die angefochtene Sicherstellung zu verfügen. Der Beschwerdeführer habe seine

- 4 - wirtschaftlichen Aktivitäten und sein Vermögen mittels verschiedener Gesellschaften strukturiert. Durch Umstrukturierungen sei im Jahr 2019 eine Vereinfachung und gleichzeitig eine Anpassung an die verschiedenen internationalen Engagements erfolgt (act. B.8 und B.9). Der Beschwerdeführer habe für die Umstrukturierungen bei den zuständigen Steuerbehörden Vorbescheide (Steuerrulings) eingeholt (vgl. act. B.10), damit Einigkeit über die steuerlichen Folgen der geplanten Schritte herrsche. Abgesehen von den Beteiligungsrechten verfüge er über keine nennenswerten Vermögenswerte. Die übrigen Aktiven der Ehegatten würden aus dem Wertschriftenverzeichnis der Steuererklärung für das Jahr 2017 hervorgehen. Sie würden rund CHF 7 Mio. betragen und Nominalwerte bzw. Verkehrswerte darstellen (vgl. act. B.11). Bei Schulden von rund CHF 14.5 Mio. resultiere ein steuerbares Vermögen von CHF 0. In der Steuerrechnung für das Jahr 2019 der Stadt Chur werde hingegen ein Vermögen von CHF 200 Mio. angeführt (vgl. act. B.12), was darauf schliessen lasse, dass die Steuerbehörden seiner Beteiligung an der B._____ AG, Chur, diesen Wert beimessen würden. Am 27./28. März 2013 habe der Beschwerdeführer mit der Eidgenössischen Steuerverwaltung, der KSTV GR, der Steuerverwaltung der Stadt Chur sowie der Steuerverwaltung des Kantons Zürich einen Sicherungshinterlegungsvertrag (act. B.13 = act. C.1) betreffend sämtliche Aktien der B._____ AG zur Sicherung von etwaigen Steuerschulden und allfälligen Bussen des Beschwerdeführers sowie der ehemaligen C._____ AG [spätere D._____ AG, welche inzwischen aus dem Handelsregister gelöscht wurde] und E._____ AG [inzwischen ebenfalls aus dem Handelsregister gelöscht] für die Steuerperioden 2003 bis 2008 abgeschlossen. Dabei habe die KSTV GR massgebenden Einfluss auf den Wortlaut gehabt. Hintergrund sei gewesen, dass die Abteilung Strafuntersuchungen der Eidgenössischen Steuerverwaltung (nachfolgend: ASU) ein Strafverfahren wegen Verdachts auf Steuerhinterziehung geführt und in diesem Zusammenhang im Jahr 2010 Vermögenswerte des Beschwerdeführers und von verschiedenen durch ihn

- 5 - gehaltenen Gesellschaften beschlagnahmt sowie Grundbuchsperrn über die Liegenschaften der ehemaligen F._____ AG [welche durch die heutige G._____ AG (als Rechtsnachfolgerin unter anderem der E._____ AG) sowie durch die B._____ AG übernommen wurde] gelegt habe, wobei die ASU ursprünglich ein Haftungssubstrat in der Höhe von ca. CHF 151 Mio. als notwendig erachtet habe. Der Beschwerdeführer habe gegen die Beschlagnahmen und Grundbuchsperrn erfolgreich Beschwerde beim Bundesstrafgericht geführt; der Betrag sei gerichtlich massiv nach unten korrigiert worden. Die Grundbuchsperrn hätten im Markt und bei den Banken für Verunsicherung gesorgt und seien daher zeitnah durch eine Solidarbürgschaft der damaligen F._____ AG abgelöst worden. Die Bürgschaft habe im Anhang zur Jahresrechnung offengelegt werden müssen, was den Geschäftsverkehr mit den Banken weiterhin erschwert habe. In längeren Verhandlungen sei es gelungen, den vorerwähnten Sicherungshinterlegungsvertrag

betreffend Sicherstellung der relevanten Steuern abzuschliessen. Mit dem Zustandekommen dieses Vertrages hätten die Steuerbehörden die Sicherheiten akzeptiert. Der Wert der mit Pfandrecht hinterlegten Aktien der B._____ AG betrage ein Vielfaches der hier sicherzustellenden Steuern. Die Aktien seien bei Rechtsanwalt Dr. iur. H._____ hinterlegt. Als zusätzliche Sicherheit habe die B._____ AG zudem gemäss separatem Escrow-Vertrag die ihr gehörenden Aktien an der I._____ AG und letztere ihrerseits sodann die in ihrem Eigentum stehenden Aktien an der ehemaligen K._____ AG [welche heute der G._____ AG entspricht], hinterlegt. Der Beschwerdeführer habe somit wertmässig den wesentlichen Teil seines gesamten Vermögens den Steuerbehörden von Bund, der Kantone Graubünden und Zürich sowie der Stadt Chur als Sicherheit verpfändet. Die Verträge seien auf unbeschränkte Dauer geschlossen worden und noch heute in Kraft. Sie könnten durch den Beschwerdeführer nicht einseitig abgeändert werden. Sämtliche Sicherheiten stünden den involvierten Steuerbehörden weiterhin zur Deckung ihrer Forderungen zur Verfügung. Die Pfandverwertung dürfe gemäss Sicherungshinterlegungsvertrag einzig erfolgen, wenn eine im Ver-

- 6 - trag erwähnte Forderung nach Eintritt der Rechtskraft nicht innert Frist bezahlt werde. Es seien indes keine von der hier angefochtenen Sicherstellungsverfügung betroffenen Steuerperioden rechtskräftig veranlagt. Die Veranlagungsverfügungen für die Steuerperioden 2006 bis 2008 seien erst kürzlich versandt worden und würden noch angefochten werden; das Beschwerdeverfahren zur Steuerveranlagung des Jahres 2005 sei noch hängig. Der Beschwerdeführer habe dafür gesorgt, dass mit der Umstrukturierung seiner Unternehmen im Jahr 2019 der Sicherungshinterlegungsvertrag nicht verletzt würde. Die Aktien der B._____ AG seien nach wie vor vollumfänglich beim Aufbewahrer zu Gunsten der involvierten Steuerbehörden als Faustpfand hinterlegt und auch wertmässig ergebe sich durch die Neustrukturierung der Gruppe keine Änderung. Eine entsprechende Bestätigung der betroffenen Parteien liege vor. Die KSTV GR habe im unterzeichneten Ruling vom 18. April 2019 ausdrücklich auf ein Bestätigungsschreiben der Anwälte des Beschwerdeführers von der Bär & Karrer AG vom 2. April 2019 Bezug genommen, welches dies bestätige. Die M._____ S.à.r.l., Luxemburg, als heutige Eigentümerin der Aktien habe sich gegenüber den Steuerbehörden auch zur Weitergeltung bekannt. Ferner hätten die Steuerbehörden, welche Parteien des Sicherungshinterlegungsvertrags seien, der Umstrukturierung mittels Rulings ohne Vorbehalte und in voller Kenntnis des gesamten rechtserheblichen Sachverhalts zugestimmt. Was das Steuerjahr 2019 betreffe, seien die Steuerbeträge gemessen am Gesamtbetrag relativ bescheiden. Der Beschwerdeführer habe von der Stadt Chur zwei provisorische Steuerrechnungen (eine pro Halbjahr) im Umfang von je CHF 181'342.00 erhalten. Die erste davon habe er – entsprechend der halbjährigen Dauer seines Wohnsitzes in Chur im Jahr 2019 (pro rata) – bereits beglichen. Zudem habe er die KSTV GR durch Rechtsanwalt Dr. iur. H._____ um Zustellung der noch fehlenden Rechnungen betreffend die Bundes- und Kantonssteuern ersuchen lassen. Er werde auch

- 7 - diese Rechnungen nach Erhalt umgehend begleichen. Im Bestreitungsfall biete er Rechtsanwalt Dr. iur. H._____ als Zeuge an. Zusammenfassend ergebe sich, dass der Wohnsitzwechsel Mitte 2019 mit Vorliegen des Sicherungshinterlegungsvertrags die Vollstreckung der Steuerforderungen überhaupt nicht gefährde. Es liege weder eine konkrete noch eine abstrakte Gefährdung einer Steuerforderung vor. Die angefochtene Sicherstellungsverfügung erfülle daher die gesetzlichen Voraussetzungen nicht. Zudem bestehe auch für das Jahr 2019 infolge Bezahlung der provisorischen Steuerrechnung der

Stadt Chur bzw. angebotener Zahlung an die KSTV GR betreffend die direkte Bundessteuer und Kantonssteuern kein Sicherstellungsbedürfnis. Das Verhalten der Steuerbehörden (mithin der Erlass der Sicherstellungsverfügung vor dem Hintergrund des Sicherungshinterlegungsvertrags) verstosse gegen das Prinzip von Treu und Glauben und sei willkürlich. Es liege ferner kein öffentliches Interesse vor und das Verhältnismässigkeitsprinzip sei offensichtlich verletzt. Mit der Prosequierung der Sicherstellungsverfügung resp. des gestützt darauf erwirkten Arrestes bestehe das erhebliche Risiko, dem Beschwerdeführer ohne Notwendigkeit die finanzielle Existenz zu entziehen. Die vormalige Instruktionsrichterin hat die Beschwerde mit Verfügung vom 21. August 2019 (act. E.1) der KSTV GR zur Kenntnis zugestellt, verbunden mit der Möglichkeit sich vernehmen zu lassen. Gleichzeitig hat sie die Stadt Chur zur Teilnahme am Verfahren eingeladen und ihr als Beigeladene dieselben Rechte wie den Hauptparteien zugestanden.

E. 4.1

Nach Lehre und Rechtsprechung setzt die Sicherstellungsverfügung im Sinne von Art. 169 Abs. 1 DBG und Art. 158 Abs. 1 und 2 StG/GR zum einen voraus, dass es sich bei der Schuldnerin der Sicherheitsleistung um eine steuerpflichtige Person handelt, was bedeutet, dass die betroffene natürliche oder juristische Person im betreffenden Zeitpunkt oder Zeitraum der unbeschränkten oder beschränkten Steuerpflicht gegenüber dem sicherstellenden Gemeinwesen unterliegen muss (für die direkte Bundessteuer siehe Art. 3 ff. DBG und Art. 50 f. DBG; für die Kantonssteuern siehe Art. 6 ff. StG/GR und Art. 74 ff. StG/GR). Zum anderen muss es sich um eine geschuldete Steuer handeln, also um eine Steuerforderung, deren Bestand zumindest wahrscheinlich ist. Bezüglich der Höhe ist es bereits aus-

- 27 - reichend, wenn der Betrag einer Prima-facie-Würdigung standhält, mithin also nicht offensichtlich übersetzt erscheint, steht doch der Steuerbehörde hinsichtlich der Bemessung der Steuerfaktoren ein gewisses Tatbestandsermessen zu. Zudem ist weder notwendig, dass die Steuer definitiv veranlagt wurde, noch, dass sie fällig ist oder gar dass sie in Rechnung gestellt wurde, zumal die Sicherstellung eine vom materiellen Veranlagungsverfahren unabhängige vorsorgliche Massnahme darstellt (BGE 134 II 349 E. 1.4). Auch Bussen nach Art. 174 DBG stellen in diesem Sinne Steuerschulden dar, da gemäss Art. 185 Abs. 1 DBG diese Beträge nach den Art. 160 DBG und Art. 163-172 DBG zu beziehen sind. Dasselbe gilt auch für Bussen nach Art. 173 StG/GR (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2A.380/2001 vom 12. März 2002). Ebenso können auf diesem Weg auch die Kosten der Vollstreckung gesichert werden (PETER LOCHER, Kommentar zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer – III. Teil – Art. 102-222 DBG, Basel 2015, N 22 zu Art. 169 DBG; PIERRE CURCHOD, in: Commentaire romand sur l'impôt fédéral direct, 2. Aufl., Basel 2017, N 3 zu Art. 169 DBG). Schliesslich muss ein Sicherstellungsgrund vorliegen, die Steuerforderung muss mithin gefährdet sein (siehe zum Ganzen Urteil des Bundesgerichts 2C_669/2016 und 2C_670/2016 vom 8. Dezember 2016 E. 2.1 und 2.2 mit Hinweisen; vgl. auch die beiden Urteile des Bundesgerichts 2A.324/2005 und 2A.325/2005 vom 30. November 2005 E. 3.1).

E. 4.2

Für sich allein betrachtet ist die Sicherstellungsverfügung eine einfache Anforderung an die steuerpflichtige Person, Sicherheit zu leisten. Erst in zweiter Linie gilt die Verfügung kraft Gesetz als Arrestbefehl zur Durchsetzung der verlangten Sicherheitsleistung. Bei der

Sicherstellungsverfügung handelt es sich sodann um eine reine Massnahme der Steuersicherung, mit welcher Sicherheit nicht nur für fällige Steuerforderungen verlangt werden kann, sondern auch für nur provisorische Steuerforderungen, sofern deren Bestand hinreichend wahrscheinlich ist. Insofern stellt die Sicherstellungsverfügung die Steuerschuld resolutiv bedingt fest. Voraussetzung der Mass-

- 28 - nahme ist regelmässig, dass die Bezahlung der Steuer gefährdet ist. Sicherstellungsverfügungen stellen vorsorgliche und damit rein provisorische Massnahmen des öffentlichen Rechts dar (BGE 134 II 349 E. 1.2), die sich insbesondere bei mutmasslichen Steuerforderungen in keiner Art und Weise auf den Bestand und die Höhe der Steuerforderung auswirken. Sie fallen dahin, wenn und soweit im ordentlichen Verfahren festgestellt wird, dass die Forderung nicht oder nicht im angenommenen Umfang besteht. Die Sicherung von Steuerforderungen kann unabhängig von ihrem Veranlagungszustand erfolgen. Die Funktion der Sicherstellungsverfügung besteht darin, mit einer behördlichen Massnahme dem Gemeinwesen für einen scheinbar gefährdeten Steueranspruch Sicherheit zu verschaffen. Mit Erlass einer Sicherstellungsverfügung soll dafür gesorgt werden, dass der mutmassliche Steueranspruch bei Eintritt der Fälligkeit, respektive dem Vorliegen eines rechtskräftigen Steuerentscheids, auch tatsächlich bezogen werden kann (siehe zum Ganzen HANS FREY, in: ZWEIFEL/BEUSCH [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht – Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer [nachfolgend: Kommentar], 3. Auflage, Basel 2017, N 2 zu Art. 169 DBG mit Hinweisen).

E. 4.3

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 Praxis verlangt nur, aber immerhin, dass die rechtserheblichen Sachumstände (steuerpflichtige Person, geschuldete Steuer, Sicherstellungsgrund) glaubhaft gemacht sind (siehe das bereits erwähnte Urteil des Bundesgerichts 2C_669/2016 und 2C_670/2016 vom 8. Dezember 2016 E. 2.3.2 mit weiteren Hinweisen). Glaubhaft gemacht ist eine Tatsache bereits dann, wenn gewisse Elemente für deren Vorhandensein sprechen, selbst wenn das Gericht noch mit der Möglichkeit rechnet, dass sie sich nicht verwirklicht haben könnte (siehe

- 29 - unter vielen BGE 140 III 610 E. 4.1 mit weiteren Verweisen, insbesondere auf BGE 130 III 321 E. 3; vgl. auch BGE 133 III 81 E. 4.2.2). Die Steuerbehörde muss – im Gegensatz zum früheren Recht (siehe Art. 118 Abs. 1 des Bundesratsbeschlusses über die Erhebung einer direkten Bundessteuer vom 9. Dezember 1940 [BdBSt]) – nicht mehr ein subjektives steuergefährdendes Verhalten der steuerpflichtigen Person, sondern nur noch eine objektive Gefährdung des Steuerbezugs nachweisen oder zumindest glaubhaft machen. Massgebend für die Glaubhaftmachung sind die gesamten Umstände (HANS FREY, Kommentar, N 14 zu Art. 169 DBG). Schliesslich ist festzuhalten, dass sich die sachliche Überprüfung im Rahmen eines Rechtsmittels gegen eine Sicherstellungsverfügung auf die Frage beschränkt, ob die gesetzlichen Voraussetzungen zum Erlass einer Sicherstellungsverfügung erfüllt sind. Der Prüfungsumfang beschränkt sich durch die Erforderlichkeit der Raschheit des Verfahrens auf eine summarische Prüfung, ob der Anspruch unter den glaubhaft gemachten tatsächlichen Voraussetzungen Bestand hat. Die

Rechtsmittelinstanzen beschränken sich deshalb bei der Überprüfung einer Sicherstellungsverfügung auf eine Prima-facie-Würdigung der tatsächlichen Verhältnisse (vgl. unter vielen das Urteil des Bundesgerichts 2C_689/2019 vom 15. August 2019 E. 3.2, mit Hinweis auf das bereits mehrfach zitierte Urteil des Bundesgerichts 2C_669/2016 und 2C_670/2016 E. 2.3.2 und 2.3.3).

E. 4.4

Hinsichtlich Beweisregeln sei schliesslich daran erinnert, dass dieses Verfahren ein öffentlich-rechtliches ist und der Untersuchungsgrundsatz gilt (Art. 11 Abs. 1 VRG). Das Gericht erhebt die notwendigen Beweise von Amtes wegen, wobei es nicht an Begehren zur Ermittlung des Sachverhalts gebunden ist (Art. 11 Abs. 3 VRG). Speziell erwähnt sei dabei, dass die am Verfahren Beteiligten gesetzlich verpflichtet sind, an der Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts mitzuwirken (Art. 11 Abs. 2 VRG). Dies gilt auch im Steuerrecht, darunter namentlich im Beschwerdeverfahren gegen Sicherstellungsverfügungen. Die steuerpflichtige Person hat im Rahmen ih-

- 30 - rer Mitwirkungspflicht diejenigen Tatsachen und Beweismittel zu nennen, welche nur ihr bekannt sein können und über die einzig sie Bescheid weiss. Es liegt somit am Beschwerdeführer, über den Zeitpunkt oder die genauen Umstände der von ihm behaupteten Tatsachen zur fehlenden Gefährdung oder Besteuerungsgrundlage Aufschluss zu geben (siehe zum Ganzen HANS FREY, Sicherstellungsverfügung und Arrestbefehl im Gesetz über die direkte Bundessteuer [DBG; nachfolgend: Sicherstellungsverfügung], Zürich/Basel/Genf 2009, S. 163 f. mit Hinweisen auf die Rechtsprechung). Wirkt er nicht mit oder bleiben Tatsachen im Dunkeln, welche für die Beurteilung des Sicherstellungsgrundes oder der sicherzustellenden Steuerforderung erheblich sind, so hat er die von der KSTV GR glaubhaft gemachten Tatsachen gegen sich gelten zu lassen (vgl. FELIX RICHNER/WALTER FREI/STEFAN KAUFMANN/HANS ULRICH MEUTER, Handkommentar zum DBG, 3. Aufl., Zürich 2016, N 37 zu Art. 169 DBG).

E. 4.5

Mit Blick auf die Sicherstellungsgründe sehen das DBG und das StG/GR zwei Gefährdungstatbestände vor, die zur Sicherstellung Anlass geben können. Zum einen kann Sicherstellung verlangt werden, wenn die steuerpflichtige Person keinen Wohnsitz in der Schweiz hat. Dieser sog. besondere Gefährdungsgrund wird damit begründet, dass ein öffentlich-rechtlicher Anspruch des Bundes, eines Kantons oder einer Gemeinde international nicht durchsetzbar ist (FELIX RICHNER/WALTER FREI/STEFAN KAUFMANN/HANS ULRICH MEUTER, a.a.O., N 8 zu Art. 169 DBG; vgl. auch das Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Zürich SR.2000.00020 vom 10. Januar 2001 E.1 und HANS FREY, Sicherstellungsverfügung, S. 136 f.). Der zweite allgemeine und abstrakte Tatbestand der Zahlungsgefährdung bildet die Gesetzesgrundlage für all jene Fälle, in denen die Bezahlung der Steuern aus anderen Gründen als gefährdet erscheint. Dies ist insbesondere dann der Fall, wenn die steuerpflichtige Person ihre Tätigkeit so gestaltet, dass sie sich durch die Verlagerung von Vermögenswerten ins Ausland der Besteuerung entziehen kann, wenn sie die Bestandteile ihres Ein-

- 31 - kommens und ihres Vermögens systematisch vor den Steuerbehörden verbirgt, wenn sie Immobilien in leicht realisierbare und übertragbare Vermögenswerte umwandelt oder wenn sie Teile ihres Vermögens verschwinden lässt (siehe zum Ganzen das Urteil des Bundesgerichts 2A.611/2006 und 2A.612/2006 vom 18. April 2007 E. 4.1 mit zahlreichen

Hinweisen). 5. Im zu beurteilenden Fall ist unbestritten, dass der Beschwerdeführer bis zu seiner Abmeldung und dem Wegzug ins Ausland unbeschränkt in der Schweiz steuerpflichtig war. Ebenso wenig wird der Bestand der sicherzustellenden Steuerforderungen grundsätzlich in Frage gestellt. Uneins sind sich die KSTV GR und der Beschwerdeführer aber über die Höhe der geschuldeten Steuern (vgl. nachstehende E. 5.1) und über den Sicherstellungsgrund (vgl. nachstehende E. 5.2 ff.).

E. 5

Am 4. September 2019 hat die KSTV GR mit Hinweis auf die verschiedenen parallelen Verfahren zwischen ihr und dem Beschwerdeführer die Sistierung des Beschwerdeverfahrens bis Ende 2019 beantragt und ausgeführt, der Beschwerdeführer habe diesem Antrag per E-Mail zugestimmt (act. E.2 mit Beilage).

- 8 - Mit Verfügung vom 6. September 2019 (act. E.3) hat die vormalige Instruktionsrichterin diesem Antrag stattgegeben und das Verfahren bis zum 31. Dezember 2019 sistiert.

E. 5.1

In Bezug auf die Höhe der in der Sicherstellungsverfügung aufgelisteten Steuerforderungen ist zunächst festzuhalten, dass die einzelnen Beträge nicht substantiiert bestritten wurden und dem Gericht nach einer Prima-facie-Würdigung – mit Ausnahme derjenigen für das Steuerjahr 2019, wie nachfolgend aufgezeigt – nicht als offensichtlich übersetzt erscheinen, so- dass die Sicherstellungsverfügung diesbezüglich standhält.

E. 5.1.1

Bei den Steuern des Jahres 2019 hat sich eine Änderung ergeben, die auf die belegte Begleichung verschiedener provisorischer Steuerrechnungen durch den Beschwerdeführer zurückzuführen ist. Gemäss aktualisierter Übersicht der Ausstände der KSTV GR vom 26. März 2020 (Replikbeilage 6, act. B.23) resultieren sowohl für die Bundes- als auch für die Kantonssteuern keine offenen Beträge mehr für jenes Jahr. Der Beschwerdeführer hat laut jenem Dokument die entsprechenden provisorischen Steuerrechnungen für das erste Halbjahr 2019 in Höhe von CHF 11'806.00 betreffend Einkommenssteuern des Bundes (act. B.21) und von CHF 184'027.00 betreffend Einkommens- und Vermögenssteuern des Kantons Graubünden (act. B.19) bezahlt. Die Begleichung der provisorischen Rechnungen der

- 32 - Stadt Chur für jene Periode in Höhe von insgesamt CHF 182'278.00, bestehend aus einer ersten Rechnung über CHF 181'342.00 (act. B.12 und B.17) und einer korrigierten zweiten Rechnung über einen zusätzlichen Betrag von CHF 936.00 (act. B.22), ist ebenfalls belegt (vgl. auch act. C.8 der KSTV GR und die vom Beschwerdeführer nach der Replik noch separat eingereichte undatierte und nicht unterzeichnete Übersicht der Ausstände in act. B.28). In diesem Umfang wurde demnach im Sinne von Art. 169 Abs. 2 DBG bzw. Art. 158 Abs. 2bis StG/GR Sicherstellung in Geld geleistet, was zur teilweisen Abschreibung des Verfahrens infolge Anerkennung führt, da die Sicherstellungsverfügung insoweit erfüllt wurde.

E. 5.1.2

Der Beschwerdeführer hat zudem die provisorische Rechnung betreffend die kantonale Vermögenssteuer für das zweite Halbjahr 2019 über CHF 62.00 (act. B.20) bezahlt. Aus dieser Rechnung ergibt sich gleichzeitig, dass die KSTV GR für jene Periode von einem

steuerbaren Einkommen des Beschwerdeführers von CHF 0 ausgeht, womit für diese Zeit voraussichtlich auch weder eine Bundessteuer noch eine kommunale Einkommenssteuer im Kanton Graubünden mehr anfallen wird. Da die kantonale Vermögenssteuer in der Höhe von CHF 62.00 ausserdem offenbar aufgrund eines in der Gemeinde Y._____ liegenden Grundstücks geschuldet war (vgl. Replik- beilage 1, act. B.18), wird für die Stadt Chur auch keine kommunale Vermögenssteuer mehr anfallen. In Bezug auf das zweite Halbjahr 2019 erweist sich der sicherzustellende Betrag somit als zu hoch und muss in teilweiser Gutheissung der Beschwerde gekürzt werden.

E. 5.1.3

Aus diesen Gründen werden die sicherzustellenden Beträge für das Steuerjahr 2019 für Bund, Kanton, Gemeinde und Kirche je auf CHF 0 herabgesetzt. Die sicherzustellende Gesamtsumme reduziert sich somit – insbesondere auch aufgrund der getätigten Zahlungen und damit der Anerkennung – von insgesamt CHF 50'870'000.00 auf CHF 50'110'000.00. Damit wird auch die in der Beschwerde gestellte Beweisofferte des Beschwerdeführers, im Bestreitungsfall Dr. iur. H._____ als Zeugen anzuhören, hinfällig.

- 33 -

E. 5.2

Mit Blick auf den Sicherstellungsgrund ist, wie ausgeführt, bereits dem Gesetzeswortlaut zu entnehmen, dass das Fehlen eines schweizerischen Wohnsitzes als Voraussetzung für die Sicherstellung genügt. Dieser Sicherstellungsgrund erfordert die Darlegung des Umstands, dass der Steuer-schuldner in der Schweiz über keinen Wohnsitz (mehr) verfügt. Der Hinweis auf den fehlenden Wohnsitz reicht für sich alleine schon als Sicherstellungsgrund aus, ohne dass die Gefährdung der geschuldeten Steuer noch besonders dargetan werden müsste. Ob eine Steuerbezugsgefährdung vorliegt, muss anhand der konkreten Umstände gewürdigt werden (HANS FREY, Sicherstellungsverfügung, S. 87; HANS FREY, Kommentar, N 100 zu Art. 169 DBG; beide mit Verweis auf das Urteil des Bundesgerichts 2A.442/2003 vom 12. Mai 2004 E. 3.4).

E. 5.2.1

Die KSTV GR begründet die Sicherstellungsverfügung in erster Linie damit, dass sich der Wohnsitz des Beschwerdeführers im Ausland befinde, was unbestritten ist. So verlegte der Beschwerdeführer seinen Wohnsitz per 1. Juli 2019 von Chur nach X._____.

E. 5.2.2

Trotz der Verlegung seines Wohnsitzes ins Ausland bestreitet der Beschwerdeführer das Vorliegen einer Steuergefährdung. Er beruft sich auf den Sicherungshinterlegungsvertrag, welcher am 27./28. März 2013 zwischen ihm und der Eidgenössischen Steuerverwaltung, der KSTV GR, der Steuerverwaltung der Stadt Chur und dem Kantonalen Steueramt Zürich abgeschlossen wurde. Die Steuerbehörden könnten dank des bestehenden Sicherungshinterlegungsvertrags aus dem Jahr 2013 die Zwangsvollstreckung (Betreibung auf Pfandverwertung) gegen den Beschwerdeführer mit Wohnsitz im Ausland bei Bedarf genauso gut verwirklichen, wie wenn der Beschwerdeführer seinen Wohnsitz in der Schweiz beibehalten hätte. Damit sei der Beweis erbracht, dass keine Steuergefährdung bestehe. Die Voraussetzungen der Sicherstellung seien damit nicht gegeben; die Sicherstellung sei rechtswidrig angeordnet worden.

- 34 -

E. 5.3

Wie erwähnt, muss die Gefährdung der Abgabeforderung nach dem Gesetzeswortlaut, wonach die Bezahlung der Steuerschuld als gefährdet erscheinen muss, lediglich glaubhaft gemacht werden (HANS FREY, Sicherstellungsverfügung, S. 169). Nachfolgend gilt es zu prüfen, ob die Gefährdung des Steuerbezugs trotz fehlendem Wohnsitz des Beschwerdeführers in der Schweiz aufgrund des Sicherungshinterlegungsvertrages nicht als glaubhaft erscheint resp. ob das Vorliegen des Sicherungshinterlegungsvertrages die Steuergefährdung dahinfallen lässt.

E. 5.3.1

Die KSTV GR bringt hierzu vorab folgendes vor: Werde der Steuerpflichtige zur Sicherstellung angehalten, müsse diese in Geld, durch Hinterlegung sicherer, marktgängiger Wertschriften, mittels Grundpfand oder durch Bürgschaft geleistet werden (Art. 158 Abs. 2bis StG/GR und Art. 169 Abs. 2 DBG – wobei das DBG das Grundpfand als mögliche Art der Sicherstellung nicht zulasse). Nach Auffassung der KSTV GR handelt es sich bei den gemäss dem Sicherungshinterlegungsvertrag verpfändeten Aktien der B._____ AG nicht um marktgängige Wertschriften. Es sei daher von vornherein unzutreffend zu behaupten, aufgrund des Sicherungshinterlegungsvertrages bestehe kein Sicherheitsbedürfnis mehr. Trotz des Sicherungshinterlegungsvertrages liege keine genügende Sicherstellung durch den Beschwerdeführer vor, welche die zwingenden Anforderungen von Art. 158 Abs. 2bis StG/GR und Art. 169 Abs. 2 DBG erfülle.

E. 5.3.2

Unter Wertschriften werden Wertpapiere verstanden, in welchen Gesellschaftsanteile, Anlagefonds sowie marktgängige Forderungen verbrieft werden, wie etwa Aktien, Anlehens- und Kassaobligationen, Anlagefondsanteile und Optionen (HANS FREY, Sicherstellungsverfügung, S. 151). Nach Auffassung des streitberufenen Gerichts fallen die gemäss Sicherungshinterlegungsvertrag verpfändeten Aktien der B._____ AG unter den Begriff der Wertschriften. Somit bleibt zu prüfen, ob diese auch marktgängig und sicher i.S.v. Art. 169 Abs. 2 DBG und Art. 158 Abs. 2bis StG/GR sind.

- 35 - Marktgängige Wertschriften sind Wertpapiere oder Forderungen, die entweder börslich, ausserbörslich oder sonst wie an einem liquiden Markt verkauft werden können. Sie unterliegen begrifflich einer sich ändernden Marktwertberechnung und sind deshalb nur sehr bedingt sicher. So besteht selbst bei Aktienpapieren die Möglichkeit, dass ihr Marktwert unter den eigentlichen Nennwert sinkt. Welche Wertschriften "sicher" und gleichzeitig "marktgängig" sind, ist im Einzelfall zu entscheiden. Als Pfand i.S.v. Art. 169 Abs. 2 DBG geeignet sind gemäss HANS FREY Obligationen und kotierte Aktienpapiere; solche Wertschriften seien marktgängig. Mit Wertpapieren könne Sicherheit nur geleistet werden in der Höhe des Kurswertes abzüglich eines Abschlages (HANS FREY, Sicherstellungsverfügung, S. 151 f.). Auch PETER LOCHER hält fest, dass marktgängige Wertschriften Obligationen oder kotierte Aktien seien, wobei deren Kurswert nur mit einem Einschlag an den sicherzustellenden Betrag angerechnet werde (PETER LOCHER, a.a.O., N 42 zu Art. 169 DBG).

E. 5.3.3

Bei den gemäss Sicherungshinterlegungsvertrag verpfändeten Aktien der B._____ AG handelt es sich nicht um (börsen-)kotierte Aktien. Gestützt auf die Ausführungen in der vorstehenden E. 5.3.2 dürfte es sich bei den Aktien der B._____ AG somit nicht um

"sichere und marktgängige" Wertschriften handeln. Der KSTV GR ist also insofern zu folgen, als der Sicherstellungs- vertrag die Voraussetzungen von Art. 158 Abs. 2bis StG/GR und Art. 169 Abs. 2 DBG nicht erfüllt. Dies allein schliesst allerdings noch nicht aus, dass der Sicherungshinterlegungsvertrag die Steuergefährdung dahinfallen lassen könnte (vgl. nachstehende E. 6.1 ff.).

E. 6

Die Instruktionsrichterin hat die KSTV GR mit Verfügung vom 3. Januar 2020 dazu aufgefordert, zum weiteren Vorgehen Stellung zu nehmen (act. E.4). Die KSTV GR hat das Gericht daraufhin ersucht, ihr eine Frist zur Einreichung einer Vernehmlassung anzusetzen (act. E.5), zumal sie an der angefochtenen Sicherstellungsverfügung festhalte. Dieses Schreiben ist am 16. Januar 2020 dem Beschwerdeführer zur Kenntnis zugestellt worden (act. E.6).

E. 6.1

Art. 169 Abs. 1 DBG stellt eine sogenannte "Kann-Vorschrift" dar. Der Steuer- erverwaltung kommt somit ein gewisser Ermessensspielraum im Sinne ei- nes Entschliessungs- und Auswahlermessens zu. Sie entscheidet einer- seits, ob im konkreten Einzelfall der Erlass einer Sicherstellungsverfügung angebracht ist. Andererseits ist bei der Sicherstellung der Steuerforderung unter mehreren Massnahmen die Geeignete auszuwählen. Schliesslich be-
- 36 - stimmt die Steuerbezugsbehörde den Umfang der Sicherheitsleistung. Die- ses Rechtsfolgeermessen ist stets pflichtgemäss anzuwenden und hat ins- besondere das Verhältnismässigkeitsprinzip zu befolgen (HANS FREY, Si- cherstellungsverfügung, S. 185 f. mit weiteren Hinweisen). Die gegen einen Steuer- oder Zahlungspflichtigen erlassene Sicherstel- lungsverfügung muss also verhältnismässig sein. Grundsätzlich gilt, dass sich die Bezugsbehörde keines strengeren Zwangsmittels bedienen soll, als es die Umstände verlangen. Zu prüfen ist bei der Frage der Verhältnismäs- sigkeit, ob nicht eine andere Sicherungsmassnahme den gleichen Zweck erfüllen würde und damit genügend und verhältnismässig wäre. Verletzt würde der Verhältnismässigkeitsgrundsatz namentlich, wenn eine mildere Form der Sicherstellung möglich wäre, indem der Zahlungspflichtige etwa freiwillig Sicherheiten, wie Bürgschaften, Bankgarantien oder Sperrkonten etc., im verlangten Umfang offeriert. Übergibt der Steuerpflichtige schon vor Erlass der Sicherstellungsverfügung Sicherheiten, welche von denen nach Art. 169 Abs. 2 DBG abweichen, ist zu prüfen, ob eine Sicherstellungsver- fügung den konkreten Umständen wirklich angemessen ist (HANS FREY, Si- cherstellungsverfügung, S. 186 mit weiteren Hinweisen).

E. 6.2

Unbestritten ist, dass am 27./28. März 2013 ein Vertrag zwischen dem Be- schwerdeführer (Hinterleger / Schuldner 1), Rechtsanwalt Dr. iur. H. _____ (Aufbewahrer) und der Eidgenössischen Steuerverwaltung, der KSTV GR, der Steuerverwaltung der Stadt Chur und dem Kantonalen Steueramt Zürich (Gläubigerinnen) betreffend die Sicherungshinterlegung sämtlicher Aktien der B. _____ AG für etwaige Steuerschulden und allfällige Bussen des Beschwerdeführers (Schuldner 1), der C. _____ AG (Schuldnerin 2) und der E. _____ AG (Schuldnerin 3) abgeschlossen wurde. In Ziff. 1 des Sicherungshinterlegungsvertrages wird dessen Gegenstand wie folgt um- schrieben:
"Gegenstand dieses Vertrages ist die Sicherungshinterlegung der Aktien beim Aufbewahrer zur Sicherstellung aller im Steuerverfahren von den Gläubigerinnen geltend gemachten

gegenwärtigen und künftigen

- 37 - Forderungen [...] zuzüglich Verzugszinsen, Kosten und allfälliger Bussen bezüglich den Steuerperioden 2003 bis und mit 2008. Die vollzogene Sicherungshinterlegung begründet ein Pfandrecht der Gläubigerinnen an den Aktien." Es stellt sich also die Frage, ob vor diesem Hintergrund eine Sicherungsverfügung tatsächlich angemessen ist.

E. 6.3

Die B._____ AG ist eine Aktiengesellschaft nach schweizerischem Recht, die über ein Aktienkapital von CHF 200'000.00 verfügt, welches voll liberiert und in 200 vinkulierte Namenaktien zu je CHF 1'000.00 Nennwert eingeteilt ist (siehe Handelsregister, _____#>, zuletzt besucht am 16. Juni 2020). Der Beschwerdeführer macht geltend, dass das durch den Sicherungshinterlegungsvertrag eingeräumte Faustpfand die in Rede stehenden mutmasslichen Steuerforderungen von über CHF 50 Mio. bei Weitem decke. Wie die KSTV GR allerdings zu Recht festhält, ist diese Behauptung nicht hinreichend substantiiert. Die Berechnung des Verkehrswerts von nichtkotierten Wertpapieren verlangt in der Regel die Jahresrechnung der zu bewertenden Gesellschaft (Schweizerische Steuerkonferenz, Wegleitung zur Bewertung von Wertpapieren ohne Kurswert für die Vermögenssteuer, Kreisschreiben Nr. 28 vom 28. August 2008 Rz. 4); eine aktuelle Jahresrechnung der B._____ AG wurde vom Beschwerdeführer allerdings nicht ins Recht gelegt. Statt dessen ergibt sich aus der Bilanz der B._____ AG per 31. Dezember 2012 ein deutlich negatives Eigenkapital resp. eine Überschuldung und der Beschwerdeführer hat in der Replik ausdrücklich darauf verzichtet, sich zur aktuellen finanziellen Situation der Gesellschaft zu äussern. Vielmehr weist er lediglich daraufhin, dass die KSTV GR und die Stadt Chur in ihren provisorischen Steuerrechnungen jeweils ein Vermögen von CHF 200 Mio. in Rechnung gestellt habe, welches faktisch nur bzw. zu einem wesentlichen Teil aus den Aktien der B._____ AG bestehe. Dies trifft allerdings nicht zu: Zwar ist den provisorischen Steuerrechnungen betreffend die Steuerperiode 2019 zu entnehmen, dass beim Beschwerdeführer ein satzbestimmendes Vermögen von CHF 200 Mio. veranlagt wurde (vgl. Replikbeilagen

- 38 - 2, 3 und 5, act. B.19, B.20 und B.22; Beschwerdebeilage 12, act. B.12). Woraus sich dieses Vermögen zusammensetzt, ist allerdings nicht ersichtlich und ergibt sich auch nicht aus dem – unvollständigen – Wertschriften- und Guthabenverzeichnis der Steuererklärung 2017. Diesem ist vielmehr zu entnehmen, dass der Beschwerdeführer die Aktien der B._____ AG (zum damaligen Zeitpunkt) zu einem Steuerwert von nur gerade CHF 3 Mio. deklarierte (vgl. Beschwerdebeilage 11, act. B.11). Dass der (aktuelle) Wert der Aktien der B._____ AG die in Rede stehenden mutmasslichen Steuerforderungen von über CHF 50 Mio. bei Weitem decken soll, ist somit nicht plausibel. Nur weil gemäss Beilage 1 zum Sicherungshinterlegungsvertrag mutmassliche Steuerforderungen in der Höhe von insgesamt CHF 173.5 Mio. aufgeführt sind, bedeutet dies nicht, dass die hinterlegten Aktien auch heute noch diesen Wert aufweisen. Schliesslich gilt es darauf hinzuweisen, dass die hinterlegten Aktien der B._____ AG nicht nur der Sicherstellung der von der KSTV GR sowie der Steuerverwaltung der Stadt Chur gegenüber dem Beschwerdeführer geltend gemachten Forderungen bezüglich den Steuerperioden 2003 bis und mit 2008 dienen, sondern auch der Sicherstellung der von der Eidgenössischen Steuerverwaltung und dem kantonalen Steueramt Zürich geltend gemachten Forderungen gegenüber der ehemaligen C._____ AG und der ehemaligen E._____ AG, heutige G._____ AG (vgl. Ziff. 1 des Sicherungshinterlegungsvertrages vom 27./28. März 2013).

E. 6.4

Im Ergebnis ist somit festzuhalten, dass bei der hier gebotenen Prima-facie- Würdigung der Sicherungswert der Aktien der B._____ AG nicht hinreichend ausgewiesen ist (vgl. HANS FREY, Sicherstellungsverfügung, S. 191 f.). Wie die KSTV GR zu Recht festhält, kann die Werthaltigkeit des Faustpfands für die in Rede stehenden Steuerschulden nicht als genügend qualifiziert werden. Die Sicherstellungsverfügung ist somit trotz des Sicherungshinterlegungsvertrages angemessen. An diesem Ergebnis vermag auch Ziff. 4.3 des Sicherungshinterlegungsvertrages nichts zu ändern, wonach sich der Hinterleger verpflichtet, keine

- 39 - Rechtsgeschäfte oder Handlungen vorzunehmen oder solchen zuzustimmen, durch welche der Zweck der Sicherungshinterlegung vereitelt oder beeinträchtigt oder der Wert der von ihm sicherungshalber hinterlegten Aktien beeinträchtigt wird. Zwar hinterlegte die B._____ AG zur Absicherung dieser (und weiterer) Verhaltensweisen sämtliche in ihrem unbeschränkten Eigentum stehenden Aktien an der I._____ AG und die I._____ AG hinterlegte ihrerseits sämtliche in ihrem unbeschränkten Eigentum stehenden Aktien an der K._____ AG (vgl. Ziff. 4.5 des Sicherungshinterlegungsvertrages und den separaten Escrow-Vertrag). Auch die Aktien der I._____ AG und der K._____ AG sind allerdings nicht (börsen-)notiert und deren Sicherungswert ist nicht hinreichend ausgewiesen. 7. Nach dem Gesagten ist folglich festzuhalten, dass die Gefährdung des Steuerbezugs aufgrund des fehlenden Wohnsitzes des Beschwerdeführers in der Schweiz als glaubhaft erscheint und das Vorliegen des Sicherungshinterlegungsvertrages (samt separatem Escrow-Vertrag) die Steuergefährdung nicht dahinfallen lässt. Vor diesem Hintergrund laufen auch die übrigen Rügen des Beschwerdeführers ins Leere. Nach Auffassung des streitberufenen Gerichts leuchtet nicht ein, weshalb die KSTV GR mit dem Erlass der Sicherstellungsverfügung gegen das Prinzip von Treu und Glauben verstossen und willkürlich sowie missbräuchlich gehandelt haben soll. Zum einen verlegte der Beschwerdeführer seinen Wohnsitz erst nach dem Abschluss des Sicherungshinterlegungsvertrages ins Ausland. Zum anderen erscheint der Steuerbezug – wie vorstehend dargelegt – trotz Vorliegen des Sicherungshinterlegungsvertrages als gefährdet. Im Übrigen ist nicht ersichtlich, inwiefern sich die KSTV GR mit dem Erlass der Sicherstellungsverfügung – insbesondere unter Berücksichtigung der Vereinbarung zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft, dem Kanton Graubünden, der Stadt Chur, dem Beschwerdeführer und der M._____ S.à.r.l. vom 16./17. Dezember 2019 und der damit verbundenen Entlassung sämtlicher Überschüsse aus der am 17. Juli 2019 eingeleiteten Betreuung auf Pfand-

- 40 - verwertung (mit den Aktien der B._____ AG als Pfandgegenstand gemäss Sicherungshinterlegungsvertrag) aus dem Arrest – über den Sicherungshinterlegungsvertrag hinweggesetzt haben soll. Schliesslich liegt auch ein öffentliches Interesse am Handeln der KSTV GR bzw. am Erlass der Sicherstellungsverfügung durch die KSTV GR vor, da der Sicherungshinterlegungsvertrag die Steuergefährdung – wie vorstehend dargelegt – eben gerade nicht dahinfallen lässt. 8. Prima facie besteht somit nach wie vor eine Steuergefährdung, während Bestand und Umfang der Steuerschuld nicht substantiiert bestritten sowie aktenmässig belegt sind. Damit ist die Beschwerde lediglich teilweise gutzuheissen und die angefochtene Sicherstellungsverfügung nur insoweit aufzuheben, als sie die Leistung einer Sicherheit für die Steuerforderungen von Bund, des Kantons Graubünden und der Stadt Chur für die zweite Hälfte des Jahres 2019 verlangt.

Das Verfahren wird zudem im Umfang der für die erste Hälfte des Jahres 2019 in Geld geleisteten Sicherstellung infolge An-erkennung als gegenstandslos geworden abgeschrieben. Der sicherzustel- lende Betrag beläuft sich insgesamt noch auf CHF 50'110'000.00 (inkl. Zin- sen und Kosten). Im Übrigen wird die Beschwerde abgewiesen, soweit dar- auf einzutreten ist. 9. Daraus ergibt sich, dass der Beschwerdeführer im Resultat nur hinsichtlich der Höhe der eingeforderten Sicherstellung für die zweite Hälfte des Jahres 2019 durchdringt und somit lediglich in einem untergeordneten Punkt ob- siegt, der überdies betragsmässig verhältnismässig klein erscheint (CHF 760'000.00 des Streitwerts von CHF 50'870'000.00, was rund 1.5% entspricht). Für den Teil, der infolge Bezahlung der Steuerforderungen als gegenstandslos geworden abzuschreiben ist, gilt der Beschwerdeführer als unterliegend, da er in diesem Sinne die Sicherstellungsforderungen aner- kannt hat (vgl. sinngemäss Art. 106 Abs. 1 der Schweizerischen Zivilpro- zessordnung vom 19. Dezember 2008 [Zivilprozessordnung, ZPO; SR 272]). Bei diesem Ausgang des Verfahrens rechtfertigt es sich daher,

- 41 - dem Beschwerdeführer die Verfahrenskosten ganz zu auferlegen und ihm entsprechend auch keine Parteientschädigung zuzusprechen. Der KSTV GR ist ebenso wenig eine Parteientschädigung auszurichten, zumal sie in ihrem amtlichen Wirkungskreis obsiegt und keine ausserordentliche Situa- tion ein Abweichen der gesetzlichen Regelung rechtfertigt (Art. 78 Abs. 2 VRG). Die Staatsgebühr wird in Anwendung von Art. 75 Abs. 2 VRG unter Berücksichtigung des ausserordentlichen Umfangs und der Schwierigkeit der Sache sowie des Interesses und der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit des Beschwerdeführers auf CHF 20'000.00 festgesetzt. III. Demnach erkennt das Gericht:

E. 7

Mit Verfügung vom 16. Januar 2020 hat die Instruktionsrichterin der KSTV GR und der Stadt Chur eine Frist zur Einreichung einer Vernehmlassung bis zum 14. Februar 2020 angesetzt (act. E.7).

E. 8

Die KSTV GR hat ihre Stellungnahme am 14. Februar 2020 eingereicht (act. A.2) und die kostenfällige Abweisung der Beschwerde beantragt. Sie bringt vorab vor, die Delegation der Stadt Chur an sie sei gültig. Im Wei- teren führt sie aus, die sichergestellten Steuern seien tatsächlich gefährdet. Der Beschwerdeführer habe seinen Wohnsitz ins Ausland verlegt, was al- leine schon ausreiche, um eine Sicherstellung zu rechtfertigen. Die Bezah- lung der geschuldeten Steuern erscheine aber auch aus weiteren Gründen als gefährdet. Die Gefährdung könne sich dabei objektiv aus den gesamten Umständen ergeben. Es liege zudem keine genügende Sicherstellung durch den Beschwerdeführer vor, welche die zwingenden gesetzlichen An- forderungen erfülle. Die Behauptung, dass das durch den Sicherungshin- terlegungsvertrag eingeräumte Faustpfand den strittigen Betrag bei Weitem decke, sei ungenügend substantiiert. Die hinterlegten Aktien seien nicht marktgängig. Aus der Bilanz per 31. Dezember 2012 ergebe sich ferner ein deutlich negatives Eigenkapital resp. eine Überschuldung. Die Werthaltig-

- 9 - keit könne daher mindestens für die in Rede stehenden Steuerschulden kei- nesfalls als genügend qualifiziert werden. Dazu komme, dass eine Verwer- tung der Aktien nicht möglich sei, solange die Steuern der fraglichen Steu- erperioden nicht rechtskräftig veranlagt seien, was noch nicht der Fall sei – anders als bei den Steuerperioden 2003 und 2004, bei denen die KSTV GR die Betreuung auf Pfandverwertung eingeleitet habe und

sich damit an den Sicherungshinterlegungsvertrag gehalten habe. Die KSTV GR habe für die hier sichergestellten Beträge auch keinen Rechtsöffnungstitel, weshalb vorliegend eine Betreuung auf Pfandverwertung nicht in Frage komme. Das Vorgehen der KSTV GR könne nicht als treuwidrig oder willkürlich angesehen werden. Der Erlass der Sicherstellungsverfügung würde sich aber auch aus weiteren Gründen rechtfertigen lassen. Insbesondere bestehe die Gefahr, dass die hinterlegten Aktien, welche per se nicht als genügende Sicherstellung gelten, aus zwei Gründen keine (genügende) Sicherheit darstellen würden. Einerseits seien betreffend die verschiedenen Unternehmen des Beschwerdeführers mehrere Umstrukturierungsschritte geplant, wovon einer bereits rückwirkend per 1. Januar 2019 umgesetzt worden sei. Diese Umstrukturierungen würden alle den Sicherungshinterlegungsvertrag verletzen, zumal verschiedene (ausländische) Gesellschaften zwischen dem Beschwerdeführer und die B. _____ AG geschaltet worden seien. Vertreter des Beschwerdeführers hätten die Absicht mitgeteilt, verschiedene weitere Fusionen durchzuführen; als Folge davon würde es die Gesellschaften, deren Aktien gemäss Sicherungshinterlegungs- und Escrow-Vertrag hinterlegt worden seien, nicht mehr geben, sodass die KSTV GR keine Sicherheiten mehr hätte. Andererseits könnten neben den erwähnten Umstrukturierungen die als Sicherheit hinterlegten Aktien auch durch eine Aushöhlung wertlos werden und damit den Bezug der Steuern gefährden. Dies sei etwa der Fall, wenn der Beschwerdeführer entsprechende Ausschüttungen vorneh-

- 10 - men würde. Die Sicherstellung sei daher auch vor diesem Hintergrund nötig gewesen. Entgegen den Beteuerungen des Beschwerdeführers seien ferner die provisorischen Rechnungen für die Bundes- und Kantonssteuern des Jahres 2019 bis heute nicht beglichen. Eine Sicherstellungsverfügung sei somit auch mit Bezug auf die Steuerperiode 2019 gerechtfertigt gewesen. Abschliessend sei zu betonen, dass die "finanzielle Existenz" des Beschwerdeführers keinesfalls "vernichtet" würde. Die Sicherheiten würden zur Tilgung von Steuerverbindlichkeiten nur herangezogen, soweit solche Verbindlichkeiten bestünden und die Ausstände nicht anderweitig erhältlich gemacht werden könnten. Zudem bleibe auch unter der angefochtenen Sicherstellungsverfügung die Möglichkeit des Beschwerdeführers gewahrt, auf die Geschäftspolitik der B. _____ AG Einfluss zu nehmen. Diese werde auch tatsächlich wahrgenommen, wie bspw. die vom Beschwerdeführer selbst ins Feld geführte Umstrukturierung beweise. Die Instruktionsrichterin hat diese Stellungnahme am 18. Februar 2020 dem Beschwerdeführer zugestellt, mit der Möglichkeit, bis zum 2. März 2020 eine Replik einzureichen (act. E.8). Letztere Frist ist auf Gesuch des Beschwerdeführers vom 20. Februar 2020 (act. E.9) antragsgemäss bis zum 31. März 2020 erstreckt worden (act. E.10).

E. 9

Der Beschwerdeführer hat am 31. März 2020 seine Replik eingereicht, mit der er im Wesentlichen an den in der Beschwerde gestellten Begehren und geltend gemachten Ausführungen festhält (act. A.3). Er lässt vorbringen, die KSTV GR habe bestätigt, dass er die ihm zugestellten provisorischen Steuerrechnungen für die Jahre 2009 bis 2018 sowie jene der Stadt Chur für das Jahr 2019 bezahlt habe. Sämtliche Steuern der Jahre 2003 bis 2008 habe er besichert. Zusätzlich habe er in der Zwischen-

- 11 - zeit auch die provisorischen Steuerrechnungen von Kanton und Bund für das Jahr 2019, die er erst am 27. Januar 2020 erhalten habe, im Betrag von total CHF 184'089.00 bzw. CHF 11'806.00 beglichen (Replikbeilagen 2-4, act. B.19-B.21). Das ergebe sich auch aus einer Übersicht der Steuerforderungen der KSTV GR vom 26. März 2020

(Replikbeilage 6, act. B.23). Ebenso saldiert seien je eine Rechnung der Stadt Chur und der Gemeinde Y._____ für das Jahr 2019 (Replikbeilagen 1, 5 und 7, act. B.18, B.22 und B.24). Eine weitere Rechnung der Stadt Z._____ sei inzwischen storniert, da sie irrtümlich ausgelöst worden sei (Replikbeilage 8, act. B.25). Es sei störend, dass die KSTV GR suggeriere, der Beschwerdeführer halte seine Versprechungen nicht. Das Verhalten der KSTV GR erscheine als untauglicher Versuch, ihn in einem schlechten Licht erscheinen zu lassen, um eine sachlich nicht zu begründende Sicherstellungsverfügung zu begründen. Weiter bringt der Beschwerdeführer vor, die Sicherstellung stelle einen Arrestbefehl dar und könne materiell ruinös sein. Ihm werde durch die angefochtene Verfügung die Erwerbs- und Lebensgrundlage entzogen. Es nütze ihm nichts, wenn er dereinst den Gegenwert der versilberten Aktien abzüglich allfälliger rechtskräftig veranlagter Steuerforderungen ausgehändigt erhalte. Es treffe zudem nicht zu, dass der ausländische Wohnsitz für sich allein betrachtet als Voraussetzung für den Erlass einer Sicherstellungsverfügung genüge. Die Berufung auf diesen Sicherstellungsgrund in einem Fall ohne das Vorhandensein einer Gefährdung des Steuerbezugs verstosse gegen den Grundsatz von Treu und Glauben und sei rechtsmissbräuchlich. Das Kernziel der Ermöglichung der Zwangsvollstreckung trotz ausländischem Wohnsitz sei beim Beschwerdeführer ganz offensichtlich erfüllt. Die verlangte Sicherstellung sei abgesehen davon ohnehin unnötig, weil der Steuerbezug in der Schweiz zufolge der Pfandbestellung sichergestellt sei, genau gleich wie dies bei einem weiterbestehenden schweizerischen Wohnsitz des Beschwerdeführers der Fall gewesen wäre. Bei pfandgesicherten

- 12 - Steuerforderungen bestehe seitens der Steuerbehörden kein Sicherungsbedürfnis mehr, da diese durch Einleitung der Betreibung auf Pfandverwertung auf den ihnen vorbehaltenen Vermögenswert greifen könnten. Dem Einwand der KSTV GR, die verpfändeten Aktien der B._____ AG seien nicht marktgängig, entgegnet der Beschwerdeführer, die Steuerbehörden seien gesetzlich befugt, anderweitige Sicherheiten als die in den Art. 169 DBG und Art. 158 StG/GR genannten entgegenzunehmen, so wie es die KSTV GR in der Vereinbarung mit ihm im Jahr 2013 getan habe. Am 16./17. Dezember 2019 sei zudem eine weitere Vereinbarung zwischen der KSTV GR, auch als Vertreterin der Eidgenössischen Steuerverwaltung und der Stadt Chur, und dem Beschwerdeführer unterzeichnet worden (Replikbeilage 9, act. B.26). Diese Vereinbarung habe die in Betreibung gesetzten Steuerforderungen für die Steuerperioden 2003 und 2004 und den Umgang mit den 200 hinterlegten Aktien der B._____ AG zum Gegenstand und stütze sich ausdrücklich auf den Sicherungshinterlegungsvertrag vom 27./28. März 2013. Sie bestätige und präzisiere unter anderem das bereits gemäss Sicherungshinterlegungsvertrag geregelte Verfahren für den Fall, dass die KSTV GR zur Stellung eines Verwertungsbegehrens befugt werden sollte. Mit dem Sicherungshinterlegungsvertrag habe der Beschwerdeführer faktisch sein gesamtes Vermögen verpfändet und das Pfand sei bei einem neutralen Aufbewahrer hinterlegt. Ein Mehr an Sicherheit sei im vorliegenden Fall objektiv nicht möglich. Mit der zusätzlich angebehrten Sicherstellung erlange die KSTV GR somit im Vergleich zum vorbestehenden Faustpfand und zum vertraglich geregelten Verfahren wirtschaftlich keinerlei Vorteile. Sie erreiche damit bloss, dass sie den Beschwerdeführer als Bürger in den Ruin treibe, was ganz offensichtlich unmöglich dem gesetzgeberischen Willen entsprechen könne; das Vorgehen der KSTV GR sei krass rechtsmissbräuchlich.

- 13 - Den Verweis der KSTV GR auf die Bilanz der B._____ AG per 31. Dezember 2012 hält der Beschwerdeführer für verfehlt: Es stelle eine vereinfachte, unzulässige Art dar, eine Bilanz zu betrachten, die abgesehen davon bereits sieben Jahre alt sei. Er verzichte ausdrücklich darauf, sich zur aktuellen finanziellen Situation der Gesellschaft zu äussern. Bezüglich der Umstrukturierungen hält der Beschwerdeführer fest, diese seien durchaus kompatibel mit dem Sicherungshinterlegungsvertrag und würden keinerlei Gefährdung der Steuerforderungen mit sich bringen. Der Sicherungshinterlegungsvertrag verunmögliche die Übertragung von Aktien vom Beschwerdeführer an von ihm beherrschte Gesellschaften nicht, sofern letztere ebenfalls durch den Sicherungshinterlegungsvertrag gebunden seien und das Pfandrecht und somit die Sicherheit auch weiterhin aufrecht erhalten bleibe. Diese Voraussetzungen seien gegeben: Der Beschwerdeführer habe im Jahr 2019 die Aktien an eine von ihm zu 100% indirekt gehaltene und kontrollierte Gesellschaft (die M._____ S.à.r.l.) übertragen. Mit Unterzeichnung des Rulings zur Übertragung vom 18. April 2019 habe die KSTV GR die Zulässigkeit der Umstrukturierung in Einhaltung des Sicherungshinterlegungsvertrags bestätigt. Die zweite Phase der Umstrukturierung (geplante Verschmelzung der oberen Gesellschaften B._____ AG, I._____ AG und G._____ AG) werde vorläufig nicht vollzogen, da die KSTV GR diesbezüglich Vorbehalte angemeldet habe. Jede weitere Umstrukturierung würde nur erfolgen, nachdem diese mit den Steuerbehörden besprochen worden und, soweit notwendig, auch der Sicherungshinterlegungsvertrag angepasst worden sei, damit die bestehende Sicherheit nicht geschmälert werde oder weg falle. Es bestehe schliesslich auch keine Gefahr, dass die mit den Aktien geleistete Sicherheit durch Ausschüttungen ausgehöhlt werde, denn diese könnten gemäss Sicherungshinterlegungsvertrag und Escrow-Vertrag eben gerade nicht vorgenommen werden.

- 14 - Die Instruktionsrichterin hat die Replik am 1. April 2020 der KSTV GR zugestellt und ihr die Möglichkeit zur Einreichung einer Duplik eingeräumt (act. E.11).

E. 10

Mit Schreiben vom 8. April 2020 (act. A.4) hat der Beschwerdeführer eine undatierte und nicht unterzeichnete Tabelle der Steuerbeträge, Zahlungen und Ausstände (ohne Verzugszins) für die Jahre 2003 bis 2019 (act. B.28) nachgereicht und angegeben, es handle sich um die Saldoübersicht der Stadt Chur. Das Schreiben ist am 9. April 2020 der KSTV GR samt Beilage zur Kenntnis zugestellt worden (act. E.12).

E. 11

Am 29. April 2020 hat die KSTV GR ihre Duplik eingereicht (act. A.5). Sie hält darin ebenfalls im Wesentlichen an den Ausführungen in der Vernehmung vom 14. Februar 2020 fest. Zusätzlich führt sie aus, dass die Vereinbarung vom 16./17. Dezember 2019 (Duplikbeilage 3, act. C.17 = act. B.26) im Zusammenhang mit dem Arrestbefehl zum Vollzug der angefochtenen Sicherstellungsverfügung stehe (Duplikbeilagen 1-2, act. C.15-C.16). Dieser sei, wie die Sicherstellungsverfügung selbst, am 17. Juli 2019 erlassen worden. Darin habe die KSTV GR unter anderem beantragt, die Überschüsse aus der ebenfalls am 17. Juli 2019 eingeleiteten Betreuung auf Pfandverwertung (Pfand: Aktien der B._____ AG) mit Arrest zu belegen. In Ziff. 3 der neuen Vereinbarung sei nun festgehalten worden, dass die Gläubiger das Eigentum der M._____ S.à.r.l. an den Aktien der B._____ AG für das Arrestverfahren anerkennen würden. Die KSTV GR habe dies dem Betreibungs- und Konkursamt Ples-sur mit Schreiben vom 23. Dezember 2019

(Duplikbeilage 4, act. C.18) unter Beilage der erwähnten Vereinbarung mitgeteilt. Die erwähnten Überschüsse an den Aktien der B._____ AG seien daraufhin mit Schreiben des Betreibungs- und Konkursamts Plessur vom 9. Januar 2020 per sofort aus dem Arrest entlassen worden (Duplikbeilage 5, act. C.19). Insofern treffe die Behauptung des Beschwerdeführers nicht zu, dass sein gesamtes Ver-

- 15 - mögen versilbert und ihm dadurch die Erwerbs- und Lebensgrundlage entzogen werde. Bezüglich der Auslegung des Sicherungshinterlegungsvertrags sei dem Beschwerdeführer ebenfalls zu widersprechen: Mit dem Vertrag habe eben genau ausgeschlossen werden sollen, dass die Aktien vom Beschwerdeführer veräussert, übertragen oder zu einer weiteren Besicherung herangezogen würden. Nach dem klaren Wortlaut des Vertrags habe das Eigentum an den Aktien beim Hinterleger bzw. Beschwerdeführer bleiben und die Aktien von ihm direkt gehalten werden sollen. Diese vertraglichen Verpflichtungen habe er mit der Übertragung der Aktien auf die luxemburgische M._____ S.à.r.l. klar verletzt. Weiter sei zu präzisieren, dass sich die KSTV GR mit der Unterzeichnung eines Rulings lediglich mit der darin aufgezeigten steuerlichen Würdigung bzw. den aufgezeigten Steuerfolgen einverstanden erkläre. Hingegen könne und müsse die KSTV GR nicht mit der eigentlichen Transaktion (hier: mit der Umstrukturierung an sich) einverstanden sein. Diese könne unabhängig von der Unterzeichnung des Rulings erfolgen und von der KSTV GR nicht verhindert werden, sollte sie damit nicht einverstanden sein. Zusammenfassend liege ein Sicherstellungsgrund vor bzw. die Gefährdung der Steuerforderungen sei zumindest glaubhaft gemacht worden. Unter Würdigung sämtlicher Umstände sei die Sicherstellungsverfügung zu Recht ergangen. Folglich erweise sich die Beschwerde als unbegründet und sei abzuweisen. Die Instruktionsrichterin hat die Duplik mit Schreiben vom 30. April 2020 dem Beschwerdeführer zur Kenntnis zugestellt und ihm eine Stellungnahme innert Frist freigestellt sowie ihn eingeladen, die Kostennote mit allfälliger Honorarvereinbarung einzureichen (act. E.13).

- 16 -

E. 12

Mit Stellungnahme vom 11. Mai 2020 (act. A.6) macht der Beschwerdeführer geltend, die KSTV GR anerkenne das Dritteigentum an den Aktien der B._____ AG ausdrücklich. Das Faustpfand zu ihren Gunsten bestehe weiterhin vollumfänglich. Aus der Arrestvollzugsurkunde vom 18. Juli 2019 gehe hervor, dass der Schätzwert der insgesamt verarrestierten Gegenstände (und somit der Gesamtwert der Sicherstellung) total CHF 63'276.00 betrage. Das Ergebnis des vorliegenden Verfahrens und der gestützt darauf erfolgten Arrestlegung könne somit höchstens in diesem Betrag bestehen. Der Beschwerdeführer habe diese Summe im September 2019 beim Betreibungs- und Konkursamt Plessur in bar hinterlegt, um die verarrestierten Objekte zu ersetzen. Gestützt darauf seien die verarrestierten Objekte freigegeben worden. Der Beschwerdeführer habe der KSTV GR angeboten, zur Erledigung des Verfahrens vor dem Verwaltungsgericht das Betreibungs- und Konkursamt Plessur anzuweisen, mit dem Dahinfallen des verwaltungsgerichtlichen Beschwerdeverfahrens den obgenannten Betrag von CHF 63'276.00 nicht zurück an ihn, sondern an die KSTV GR als Akonto für die allfälligen Steuerforderungen der Jahre 2005-2008 zu überweisen. Die KSTV GR habe dieses Angebot ohne jegliche Begründung ausgeschlagen (vgl. Beilage 1, act. B.29). In Bezug auf die Zustimmung der KSTV GR zur beabsichtigten Umstrukturierung sei festzuhalten, dass sie

nicht nur das Ruling gegengezeichnet und somit ihr Einverständnis zur steuerlichen Würdigung dargelegt habe. Sie habe auch auf das Schreiben von der Bär & Karrer AG vom 2. April 2019 verwiesen, in welchem zum einen ausgeführt werde, dass der erste Teil der Umstrukturierung (Übertragung der Aktien) den Sicherungshinterlegungsvertrag nicht verletze, und zum anderen, dass der zweite Teil der Umstrukturierung nur umgesetzt werden könne, wenn der Sicherungshinterlegungsvertrag angepasst werde (da dieser Teil der Umstrukturierung den Vertrag verletzen würde). Er werde vorderhand darauf verzichten, diesen Teil um-

- 17 - zusetzen. Der Verweis auf dieses Schreiben wäre unnötig gewesen, wenn die KSTV GR damit nicht ihre Zustimmung hätte ausdrücken bzw. zum Ausdruck bringen wollen, dass sie den Sicherungshinterlegungsvertrag gleich auslege. Es würde im Übrigen der schweizweiten Ruling-Praxis klar widersprechen, wenn die KSTV GR ein Ruling genehmigen würde, ohne allfällige, aus ihrer Sicht mit dem Fall direkt zusammenhängende Unstimmigkeiten zu berücksichtigen. Die Verweigerung der Zustimmung zu einem Ruling sei ein probates Mittel, widersprüchliches Verhalten der anfragenden Partei zu verweigern. Auch diese Stellungnahme ist der KSTV GR am 12. Mai 2020 mit Frist zur freigestellten Stellungnahme zugestellt worden (act. E.14).

E. 13

Die KSTV GR hat mit Schreiben vom 20. Mai 2020 (act. A.7) auf eine Quarduplik verzichtet. Im gleichen Schreiben hat sie hinsichtlich einer allfälligen Parteientschädigung ausgeführt, der geltend gemachte Aufwand von 178.75 Stunden sei massiv zu hoch und klar nicht notwendig. Nach ihrer Auffassung sei zudem fraglich, ob ein Interessenwertschlag in der Höhe des Honorars noch verhältnismässig sei. Dieses Schreiben ist am 25. Mai 2020 dem Beschwerdeführer zur Kenntnisnahme übermittelt worden (act. E.15).

E. 14

Auf die angefochtene Sicherstellungsverfügung sowie auf die Begründungen in den Eingaben der Parteien wird, soweit erforderlich, in den nachfolgenden Erwägungen eingegangen. II. Das Gericht zieht in Erwägung: 1. Sicherstellungsverfügungen in Steuersachen können mit Beschwerde beim Verwaltungsgericht als einzige kantonale Beschwerdeinstanz angefochten werden, und zwar sowohl soweit diese die direkte Bundessteuer (Art. 169

- 18 - Abs. 3 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 [DBG; SR 642.11] in Verbindung mit Art. 104 Abs. 3 DBG und Art. 166 Abs. 3 des Steuergesetzes für den Kanton Graubünden vom 8. Juni 1986 [BR 720.000], nachfolgend mit StG/GR abgekürzt), als auch die Kantonssteuern (Art. 158 Abs. 3 StG/GR) oder Gemeinde- und Kirchensteuern betreffen (Art. 1 Abs. 2 des Gesetzes über die Gemeinde- und Kirchensteuern vom 31. August 2006 [GKStG; BR 720.200] in Verbindung mit Art. 158 Abs. 3 StG/GR). Im vorliegend zu beurteilenden Fall ist das Verwaltungsgericht sachlich und örtlich für die Beurteilung der Beschwerde zuständig. Der Beschwerdeführer ist als Adressat der angefochtenen Verfügung beschwert und damit zur Beschwerdeerhebung legitimiert. Auf die im Übrigen frist- und formgerecht eingereichte Beschwerde ist demnach grundsätzlich einzutreten.

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