

# GR\_GERICHTE A 2015 5 vom 30. August 2016

GR Gerichte, 2016-08-30, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/gr\\_gerichte\\_A\\_2015\\_5](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/gr_gerichte_A_2015_5)

FR: GR\_GERICHTE A 2015 5 du 30 août 2016

IT: GR\_GERICHTE A 2015 5 del 30 agosto 2016

## Regeste

abgaberechtliche Sicherstellungsverfügung | Steuern übriges

## Erwägungen

### E. 4

Mit Beschwerde vom 2. Februar 2015 beantragte A. \_\_\_\_\_ (nachfolgend Beschwerdeführer) die Aufhebung der angefochtenen Sicherstellungsverfügung. Er habe seine Vermögensverhältnisse nicht verschleiert. Es sei kein aktives Tun seinerseits erfolgt. Er habe lediglich seine 25 Aktien nicht deklariert, aber keine Täuschungshandlungen vorgenommen. Dass er an der B. \_\_\_\_\_ AG beteiligt sei, sei nicht verschwiegen worden. Es sei ihm über Jahre nicht aufgefallen, dass seine Aktien vom Treuhänder nicht im Wertschriftenverzeichnis aufgeführt worden seien. Die betreffende Immobilienfirma habe in seiner Geschäftstätigkeit nur eine untergeordnete Stellung eingenommen, was sein Vergessen erkläre. Es sei klar, dass Nach- und Strafsteuern zu zahlen seien. Eine Gefährdung der Ansprüche sei damit insgesamt nicht ersichtlich, weshalb das Vorgehen der Steuerverwaltung (bezüglich Sicherstellungsverfügung) nicht korrekt gewesen sei. Sein gesamtes Vermögen sei verarrestiert worden, u.a. sogar das gemeinsame Haushaltskonto von ihm und seiner Partnerin. Dieses Vorgehen kurz vor den Weihnachtsfeiertagen, die für sein Geschäft – Verkauf und Vermietung von Zweit- und Ferienwohnungen – von enormer Bedeutung seien, habe einen grossen finanziellen Schaden angerichtet. Das private Interesse des Beschwerdeführers am Zugriff auf seine Vermögenswerte wäre höher zu gewichten gewesen als das öffentliche Interesse an der Sicherstellung einer Steuerforderung mittels Arrestbefehls. Die Anordnung der Sicherstellung sei weder notwendig noch angemessen gewesen. Der Beschwerdeführer habe seine Steuern immer beglichen, zumal genügend Substrat vorhanden sei und keine Anhaltspunkte für einen geplanten Steuerentzug vorgelegen hätten. Es sei unverhältnismässig für Fr. 135'000.-- sein gesamtes Vermögen zu verarrestieren. Die Steuerverwaltung habe damit Art. 5 Abs. 2 BV verletzt.

### E. 5

Mit Vernehmlassung vom 17. März 2015 beantragte die Steuerverwaltung (nachfolgend Beschwerdegegnerin) die Abweisung der Beschwerde. Der Sicherstellungsbetrag von Fr. 135'000.-- sei korrekt erhoben und vom Be-

- 4 - schwerdeführer auch nicht beanstandet worden. Eine objektive Gefährdung der Steuerforderung sei zumindest glaubhaft gewesen, was als Sicherstellungsgrund ausreichend sei. Der Beschwerdeführer habe seine Vermögensverhältnisse systematisch verschleiert. Seine 25 Aktien hätten einen beträchtlichen Wert von bis zu Fr. 3 Mio. im Jahre 2005 gehabt. Der Beschwerdeführer habe damit einen grossen Teil seines Vermögens

nicht deklariert. Angesichts dessen sei ein schlichtes „Vergessen“ nicht glaubhaft und eine Steuergefährdung damit gegeben gewesen. Die Sicherstellungsverfügung falle mit der Leistung der verlangten Kautions nicht einfach dahin. Ein öffentliches Interesse habe bestanden und die gesetzlichen Vorgaben seien erfüllt worden, weshalb das Vorgehen der Beschwerdegegnerin auch nicht als unverhältnismässig taxiert werden könne.

#### **E. 6**

In seiner Replik vom 4. Mai 2015 brachte der Beschwerdeführer noch vor, die B. \_\_\_\_\_ AG habe lediglich als Finanzierungsgesellschaft gedient und es seien von ihr keine operativen Tätigkeiten mehr ausgegangen. Seit Mitte 2005 sei sie aufgrund des Streits zwischen ihm und seinem Geschäftspartner überhaupt nicht mehr aktiv. Der Beschwerdeführer habe über Jahre hinweg keine Kenntnis mehr bezüglich des Geschäftsgangs erhalten. Der Beschwerdeführer stelle zudem die Bewertung der 25 Aktien in Frage. Die Sicherstellung diene als Sofortmassnahme ohne vorherige Ankündigung. Vorliegend sei der Beschwerdeführer aber bereits am 2. Oktober 2014 damit konfrontiert worden, dass er die Aktien nicht deklariert habe. Die Sicherstellung sei dann aber erst Mitte Dezember 2014 verfügt worden, womit auch keine Gefährdung vorgelegen haben könne. Die Beschwerdegegnerin hätte dieses Versehen selbst feststellen können.

#### **E. 7**

Mit Duplik vom 12. Juni 2015 hielt die Beschwerdegegnerin fest, eine Sicherheit für Steuerforderungen könne jederzeit verlangt werden und müsse nicht unmittelbar erfolgen. Die Beschwerdegegnerin dürfe

- 5 - grundsätzlich von der Richtigkeit einer Steuererklärung ausgehen und müsse keine Quervergleiche mit Akten anderer Steuerpflichtiger vornehmen. Die Beschwerdegegnerin habe hier auf die letzten bekannten Daten – sprich auf die rechtskräftige Veranlagung 2013 – abstellen müssen und habe damit bei Erlass der angefochtenen Verfügung und des zugehörigen Arrestbefehls keine gesicherten Kenntnisse über die aktuellen Vermögenswerte gehabt. Sodann sei für sie ebenfalls nicht ersichtlich gewesen, ob noch andere Personen an den deklarierten Bankkonten berechtigt seien. Den diversen Liegenschaften stünden schliesslich beträchtliche Hypotheken gegenüber. Die Verhältnismässigkeit ihres Vorgehens sei damit laut Art. 5 Abs. 2 BV ebenfalls gewahrt worden und nicht weiter zu beanstanden. Auf die weiteren Vorbringen und Argumente der Parteien wird, soweit erforderlich, im Rahmen der nachfolgenden Erwägungen eingegangen. Das Gericht zieht in Erwägung: 1. Anfechtungsobjekt im vorliegenden Verfahren ist die Sicherstellungsverfügung vom 15. Dezember 2014, worin die Beschwerdegegnerin den Beschwerdeführer mit einer Sicherstellung von Fr. 135'000.-- für Nach- sowie Strafsteuern auf Stufe Kanton und Bund belegte. Eine solche Verfügung kann nach Art. 158 Abs. 3 des Steuergesetzes für den Kanton Graubünden (StG; BR 720.000) bzw. Art. 169 Abs. 3 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (DBG; SR 642.11) mit Beschwerde an das jeweils zuständige Verwaltungsgericht weitergezogen werden. Infolgedessen fällt die Beurteilung der vorliegenden Beschwerde in die Zuständigkeit des Verwaltungsgerichts des Kantons Graubünden. Der Beschwerdeführer ist als Adressat der Verfügung beschwert und damit zur Beschwerdeerhebung ohne weiteres befugt. Auf die im Übrigen frist- und

- 6 - formgerecht eingereichte Beschwerde ist demnach einzutreten. Strittig und zu prüfen ist durch das streitberufene Verwaltungsgericht die Frage, ob die gesetzlichen Voraussetzungen für den Erlass der Sicherstellungsverfügung erfüllt wurden, die

angefochtene Verfügung somit rechtmässig erging. Hingegen werden Mängel, die den Vollzug der Sicherstellungsverfügung bzw. die Arrestlegung oder den Arrestbefehl betreffen, nicht im Rechtsmittelverfahren gegen die Sicherstellungsverfügung geprüft (so bereits: Urteil des Verwaltungsgerichts [VGU] A 13 57 vom 27. März 2014 E.1 und VGU A 02 85 vom 17. November 2003 E. 1; Urteile des Bundesgerichts 2C\_235/2013 vom 26. Oktober 2013 E.2.3, 2A.237/2006 vom 9. Januar 2007 E.3.4 sowie 2A.508/1995 vom 15. April 1996 E.3d und E.5d). 2. a) Im konkreten Fall stellt sich die Frage, ob die in Art. 158 Abs. 1 StG bzw. in Art. 169 Abs. 1 DBG genannten Voraussetzungen für den Erlass der angefochtenen Sicherstellungsverfügung korrekt eingehalten wurden. Hat der Steuerpflichtige keinen Wohnsitz in der Schweiz oder erscheint die Bezahlung der von ihm geschuldeten Steuer oder Busse als gefährdet, kann die kantonale Steuerverwaltung nach Art. 158 Abs. 1 StG auch vor rechtskräftiger Feststellung des Betrags jederzeit Sicherstellung verlangen. Die genannte Bestimmung verlangt das Vorliegen eines Sicherheitsgrundes sowie die provisorische und vorfrageweise Prüfung, ob eine Steuerschuld besteht. Die materielle Abklärung der Steuerpflicht und die Festsetzung der Abgabe bleiben jedoch einem (separaten) Hauptverfahren in der Steuersache überlassen (Urteile des Bundesgerichts 2C\_235/2013 vom 26. Oktober 2013 E.2.4; PVG 2003 Nr. 14 E.1, VGU A 13 11 und 12 vom 28. Mai 2013 E.3a, A 09 60 und 61 vom 12. Januar 2010 E.2.2a). Sicherstellungsgründe im Sinne von Art. 158 Abs. 1 StG bzw. des beinahe identischen Art. 169 Abs. 1 Satz 1 (Satz 2 entspricht Art. 158 Abs. 2 StG) sind z.B. ein die Bezahlung der Steuerforderung gefährdendes Verhalten des Steuerpflichtigen. Als solches gilt ein Verhalten, das sich auf die Bezahlung der Steuerforderung nachteilig auswirken könnte,

- 7 - so z.B. etwa die Vorbereitung zur Abreise ins Ausland, Fluchtgefahr, die Verminderung des Vermögens durch verschwenderische Lebensführung oder umfassende Schenkungen wie auch das Beiseiteschaffen oder Verheimlichen von Vermögenswerten (vgl. RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, Handkommentar zum DBG, 2. Aufl., Zürich 2009, Art. 169 N 10 ff.; FREY, in: ZWEIFEL/ATHANAS [Hrsg.] Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bd. I/2b, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, Art. 83-222, 2. Aufl., Basel 2008 [zitiert: Kommentar DBG], Art. 169 N 16 ff.). Die Gefährdung der Steuerforderung wird auf der Grundlage der steuerrechtlichen Deklarationspflichten des Steuerschuldners beurteilt. Anlass zur Steuersicherung gibt dabei die systematische Verschleierung der Einkommens- und Vermögensverhältnisse im Veranlagungsverfahren, indem der Steuerpflichtige den Fiskus systematisch über seine finanziellen Verhältnisse in die Irre führt oder insbesondere sein Einkommen und Vermögen nicht deklariert (Urteil des Bundesgerichts 2A.234/2006 vom 23. Januar 2007 E.2.2; RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, a.a.O., Art. 169 N 26; FREY, Sicherstellungsverfügung und Arrestbefehl, a.a.O. S. 115 ff.; FREY, Kommentar DBG, a.a.O., Art. 169 N 28). Ob die Steuerschuld besteht, für die Sicherstellung begehrt wird, prüft das Verwaltungsgericht im Sicherstellungsverfahren nur provisorisch und vorfrageweise. Dasselbe gilt für die Höhe des sicherzustellenden Betrags, der bloss glaubhaft zu machen ist. Die nähere Abklärung der Steuerpflicht und einer allfälligen (Mit-) Haftung der Lebenspartnerin sowie die Festsetzung der Höhe der Abgabe bleiben dem Hauptverfahren in der Steuersache selbst vorbehalten. Das Verwaltungsgericht beschränkt sich auf eine Prima-facie-Würdigung der tatsächlichen Verhältnisse (Urteile des Bundesgerichts 2C\_235/2013 vom 26. Oktober 2013 E.2.4, 2A.237/2006 vom 9. Januar 2007 E.2.3, 2A.205/2005 vom 22. Dezember 2005 E.2.2.1, 2A.746/2004 vom 16. Juni

2005 E.2.2; statt vieler auch: FREY, Kommentar DBG, a.a.O., Art. 169 N 49). Dieselbe Einschränkung gilt mit Blick auf das Vorliegen der Gefährdung der Steuerforderung; denn auch diese muss nach dem Gesetzeswortlaut

- 8 - – wonach die Bezahlung der Steuerschuld als gefährdet erscheinen muss – lediglich glaubhaft gemacht werden (vgl. VGU A 13 11 und 12 vom 28. Mai 2013 E.3a sowie A 09 60 und 61 vom 12. Januar 2010 E.2.2a). Im Lichte dieser Vorgaben ist auch der konkrete Fall zu entscheiden. b) Vorliegend ist unbestritten und allseits akzeptiert, dass der Beschwerdeführer seine 25 Aktien der Firma B.\_\_\_\_\_ AG – deren Verwaltungsratspräsident er ist - über Jahre nicht deklariert hatte und deshalb zu Nach- und Strafsteuern verpflichtet wurde. Strittig ist im konkreten Fall besonders, ob von einer Gefährdung der geschuldeten Steuern ausgegangen werden musste, zumal der Beschwerdeführer seinen steuerrechtlichen Wohnsitz nachweislich in der Schweiz hat. Eine Steuervergefährdung ist gemäss Lehre und Praxis (s. dazu E.2a, hiervor) namentlich auch dann anzunehmen, wenn ein Steuerpflichtiger systematisch und konsequent über eine längere Zeitdauer seine effektive Einkommens- und Vermögenssituation verschleiert. Es muss dabei nicht ein subjektives steuergefährdendes Verhalten, sondern lediglich noch eine objektive Gefährdung des Steuerbezugs nachgewiesen oder zumindest glaubhaft gemacht werden. Massgebend für die Glaubhaftmachung sind sämtliche Umstände des Einzelfalles. Von Bedeutung für die Beurteilung der Gefährdung sind somit etwa die allgemeinen Lebensumstände des Schuldners und sein persönliches Verhalten in der betreffenden Steuerangelegenheit. Systematische Verschleierung liegt vor, sofern planmässig vorgegangen wird. Planmässig geht jemand vor, der gezielt, konsequent, überlegt, durchdacht oder folgerichtig handelt. Hier ist dazu hinreichend erstellt, dass der Beschwerdeführer über Jahre hinweg seine 25 Aktien - der von ihm als Verwaltungsratspräsident sowohl strategisch als auch aufsichtsrechtlich mitbetreuten Firma – nicht deklariert hat. Er hat die Steuererklärung zwar von einer Treuhandfirma ausfüllen lassen, dennoch muss er sich die Frage gefallen lassen, wie es möglich sein kann, dass ihm dieses Versäumnis über Jahre hinweg nicht aufgefallen ist. Die Aktien hatten und haben

- 9 - einen doch erheblichen Wert und machten mit über 3.0 Mio. Franken im Spitzenjahr 2005 (vgl. im Sachverhalt Ziff. 2) nachweislich auch einen beträchtlichen Teil des Gesamtvermögens des Beschwerdeführers aus (vgl. Beilagen 3 und 13 des Beschwerdeführers [Bf-act. 3 und 13], worin in den Veranlagungsverfügungen für das Jahr 2011 auf ein Gesamteinkommen von Fr. 528'900.-- auf Bundesebene bzw. ein Gesamteinkommen von Fr. 355'400.-- und ein Gesamtvermögen von Fr. 810'900.-- auf Kantons-ebene abgestellt wurde; vgl. zudem Beilage 1 der Beschwerdegegnerin [Bg-act. 1], worin die Wertschriftenverzeichnisse von 2004 bis 2010 im Detail in der Grössenordnung von rund Fr. 194'000.-- bis Fr. 460'000.-- aufgeführt sind). Es erscheint dem Gericht unter diesem Gesichtspunkt nicht nachvollziehbar, dass dem Beschwerdeführer die Nichtdeklaration seiner 25 Aktien über Jahre nicht aufgefallen sein könnte. Ein Versäumnis oder Versehen muss aufgrund der genannten Umstände als Schutzbehauptung gewertet werden. Auch die Unstimmigkeiten mit seinem ehemaligen Geschäftspartner vermögen dies nicht zu erklären. Selbst wenn ihm als Verwaltungsratspräsident wirklich nicht mehr Einsicht in alle Akten und Geschäftsvorgänge gewährt worden wäre, müssten ihm dennoch die fehlenden Angaben im Wertschriftenverzeichnis der Steuererklärung ohne Zweifel aufgefallen sein. Damit ergibt sich aber, dass der Beschwerdeführer einen beachtlichen Teil seines Vermögens

über einen langen Zeitraum hinweg bewusst und planmässig nicht deklarierte. Selbst wenn es sich zu Beginn lediglich um einen Fehler des Treuhänders gehandelt haben sollte, hat der Beschwerdeführer diese Unachtsamkeit bzw. dieses Versäumnis zumindest grobfahrlässig und konsequent so belassen, und somit die fehlerhafte Steuerdeklaration eigenverantwortlich nicht aufdeckt bzw. sie nicht selbst korrigiert. Daran ändert auch nichts, dass die weiteren Lebensumstände nicht unbedingt den Schluss zulassen, der Beschwerdeführer könnte seine Vermögenswerte allfällig ins Ausland verschieben wollen. Anhand der genannten Voraussetzungen und den konkreten Umständen ist hier trotzdem von einer Gefährdungslage auszugehen, da ei-

- 10 - ne solche von der Beschwerdegegnerin zumindest glaubhaft dargelegt werden konnte. Dass die Sicherstellungsverfügung erst am 15. Dezember 2014 erfolgte – obwohl in dieser Sache bereits am 2. Oktober 2014 eine Besprechung zwischen den Parteien darüber stattgefunden hatte und der Beschwerdeführer schon damals über die Nichtdeklaration der 25 Aktien informiert worden war –, spricht ebenfalls nicht gegen eine Gefährdungssituation. Diese Vorinformation stellt nämlich keine Vorwarnung des Beschwerdeführers bzw. keine vorgängige Aufklärung über die sich daraus allenfalls ergebenden Konsequenzen oder Rechtsfolgen dar, was zeigt, dass der Beschwerdeführer überhaupt nicht mit einer späteren Sicherstellungsverfügung wegen seines Steuerversäumnisses rechnete. c) Es bleibt damit noch die Wahrung des Prinzips der Verhältnismässigkeit im Sinne von Art. 5 Abs. 2 BV zu prüfen. Der Sicherstellungsbetrag von Fr. 135'000.--, der aufgrund einer provisorischen Berechnung der Beschwerdegegnerin erfolgte, wurde vom Beschwerdeführer in seiner Höhe zwar nicht beanstandet. Bemängelt wurde jedoch, dass hierfür das gesamte Vermögen des Beschwerdeführers blockiert worden sei; darunter insbesondere auch das gemeinsame Haushaltskonto mit seiner Lebenspartnerin. In diesem Punkt kann der Beschwerdegegnerin aber kein Vorwurf gemacht werden. Wie diese zutreffend ausführen lässt, musste mangels aktueller Kenntnisse auf die deklarierten Vermögensverhältnisse, welche ein Jahr alt waren, abgestellt werden. Die Beschwerdegegnerin konnte mit anderen Worten nicht wissen, wie hoch die verarrestierten Werte waren. Zudem hatte die Beschwerdegegnerin aufgrund der steuerrechtlichen Selbstdeklaration keine Kenntnis davon, auf wen die Bankkonten lauteten. Sie konnte daher ohne weiteres davon ausgehen, dass der Beschwerdeführer der allein Berechtigte daran war. Bezüglich des Wertes der verarrestierten Liegenschaften gibt es ferner anzumerken, dass dem betreffenden Arrestwert noch beträchtliche Hypotheken gegenübergestellt werden müssen. Unter Einbezug dieser Begleitumstände ist darum nicht

- 11 - zu beanstanden und damit auch nicht unverhältnismässig, dass die Beschwerdegegnerin sämtliche Vermögenswerte – die ihr dannzumal bekannt waren und anhand der Steuererklärung dem Beschwerdeführer zugeordnet werden konnten – zur Sicherung der noch ausstehenden Nach- und Strafsteuern blockieren liess. Der Arrest wurde sodann unverzüglich nach der Leistung der Sicherheitszahlung wieder aufgehoben, was ebenfalls dafür spricht, dass die Beschwerdegegnerin angemessen, korrekt und zeitnah auf die sich jeweils rasch ändernden Verhältnisse reagierte. d) Im Übrigen sei nur noch erwähnt, dass die inzwischen erfolgte Bezahlung des sicherzustellenden Betrages über Fr. 135'000.-- für den Bestand der angefochtenen Sicherstellungsverfügung nicht von rechtlicher Bedeutung ist. Die Sicherstellungsverfügung stellt für die Beschwerdegegnerin nämlich überhaupt erst den notwendigen Rechtstitel dar, um die erbrachte Sicherstellungsleistung bis zur rechtskräftigen Abrechnung im ordentlichen Verfahren

einzubehalten (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2A.59/2003 vom 25. September 2003 E.3.1).  
3. a) Die angefochtene Sicherstellungsverfügung vom 15. Dezember 2014 ist demnach in jeder Beziehung rechtens und verhältnismässig, was zur Abweisung der dagegen erhobenen Beschwerde vom 2. Februar 2015 führt. b) Bei diesem Ausgang des Verfahrens sind die Gerichtskosten gestützt auf Art. 73 Abs. 1 VRG vollumfänglich dem unterliegenden Beschwerdeführer aufzuerlegen. Der Beschwerdegegnerin steht gemäss Art. 78 Abs. 2 VRG sodann keine Parteientschädigung zu, da sie lediglich in ihrem amtlichen Wirkungskreis obsiegte.

- 12 - Demnach erkennt das Gericht:

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