

GR_GERICHTE A 2019 26 vom 20. August 2019

GR Gerichte, 2019-08-20, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/gr_gerichte_A_2019_26

FR: GR_GERICHTE A 2019 26 du 20 août 2019

IT: GR_GERICHTE A 2019 26 del 20 agosto 2019

Regeste

abgaberechtliche Sicherstellungsverfügung - PVG 2020 Nr. 25 | Steuern übriges

Erwägungen

E. 1

A.A._____ ist in Deutschland wohnhaft und Eigentümer einer Stockwerkeigentumsseinheit (Quote 79/1000, Sonderrecht an der 2 ½ Zimmerwohnung Nr. 2 im Erdgeschoss mit Kellerabteil Nr. 4 und Autoeinstellplatz im Untergeschoss) auf der Parzelle Nr. 3506 der Gemeinde X._____, womit er dort steuerpflichtig ist. Aus den verfügbaren Akten ergibt sich, dass die Kommunikation mit der kantonalen Steuerverwaltung zeitweise über B.A._____ lief, der eigenen Angaben zufolge sein Sohn sei. Mit Schreiben vom 2. Juli 2018 (act. C.1) bat letzterer die Steuerverwaltung jedoch, sämtliche Korrespondenz künftig direkt mit seinem Vater (A.A._____) zu führen und gab dessen Adresse bekannt.

E. 1.1

Zunächst gilt es festzuhalten, dass die KSTV GR es trotz wiederholten Hinweisen in der Vergangenheit (siehe bspw. Urteil des Verwaltungsgerichts A 18 52 vom 19. März 2019 E. 1.2) auch in diesem Fall unterlassen hat, dem Gericht – wie zweimal ausdrücklich angeordnet (siehe act. D.1 vom

E. 1.2

Die Frage der Bevollmächtigung und rechtmässigen Vertretung des eigentlichen Steuerpflichtigen A.A._____ durch seinen Sohn B.A._____ kann anhand der Akten nicht abschliessend beurteilt werden, da die KSTV GR nicht die vollständigen Akten eingereicht hat, sondern offensichtlich eine blosser Auswahl. Zu den wenigen von der KSTV GR eingereichten Akten zählt aber immerhin ein Schreiben, in welchem B.A._____ am 2. Juli 2018 die KSTV GR bittet, sie möge künftig direkt mit seinem Vater korrespondieren (act. C.1). Aus den von B.A._____ eingereichten Beilagen ergibt sich zudem, dass die KSTV GR in der Vergangenheit die Korrespondenz zumindest teilweise (siehe act. B.1 vom 22. August 2017 und act. B.2 vom 12. Juli 2013) tatsächlich mit B.A._____ als Vertreter von A.A._____ geführt hat. Daran ändert nichts, dass die KSTV GR in ihrer Stellungnahme (act. A.2) geltend macht, es liege keine eigentliche Vollmacht bei ihren Akten. Ob das letztlich tatsächlich zutrifft, muss offenbleiben. Jedenfalls ist in Steuersachen eine Vertretung durch eine handlungsfähige Person grundsätzlich möglich (vgl. Art. 123b StG/GR und Art. 15 Abs. 1 lit. b VRG). Gemäss StG/GR kann die KSTV GR die Vertretung auffordern, sich durch schriftliche Vollmacht auszuweisen (Art. 123b Abs. 2 StG/GR), sie muss dies aber nicht zwingend tun. Im hier zu beurteilenden Fall hat die KSTV GR nicht dargetan, dass sie B.A._____ aufgefordert hätte, sich als Vertreter seines Vaters auszuweisen. Vor diesem Hintergrund ist eher davon auszugehen, dass sie

- 13 - die Vertretung bereits als genügend erachtete. Auch spricht faktisch mehr für ein Vertretungsverhältnis als dagegen; so insbesondere die Verfahrensgeschichte. Die KSTV GR hat mehrfach Schreiben von B.A._____ erhalten. Soweit aus den verfügbaren Akten ersichtlich, hat sie ihm nie mitgeteilt, dass sie das Vertretungsverhältnis in Frage stelle. Das Gericht geht deshalb unter Berücksichtigung aller Umstände auch ohne Vorliegen einer schriftlichen Vollmacht von einer gültigen Vertretung aus.

E. 1.3

Die KSTV GR rügt weiter, die Frist zur Anfechtung der Sicherstellungsverfügung sei nicht eingehalten worden. Da notorisch und anerkannt ist, dass die angefochtene Verfügung am T._____ 2019 im Kantonsamtsblatt publiziert wurde, ist dieses Datum als fristauslösender Eröffnungszeitpunkt massgebend. Die Beschwerdefrist beginnt grundsätzlich am folgenden Tag zu laufen (Art. 7 Abs. 1 VRG), hier also am T. _____+1 2019. Allerdings ist zu berücksichtigen, dass sie vom siebten Tag vor Ostern bis und mit dem siebten Tag nach Ostern, mithin vom 14. bis 28. April 2019, stillsteht (Art. 39 Abs. 1 lit. a VRG). Der letzte Tag der Frist wäre somit der 23. Mai 2019 gewesen. Spätestens an diesem Tag hätte die Beschwerde einer schweizerischen Poststelle, einer schweizerischen diplomatischen oder konsularischen Vertretung oder innerhalb der Bürozeit dem zuständigen Verwaltungsgericht übergeben werden müssen (Art. 8 Abs. 1 VRG). Die Beschwerde von B.A._____ wurde hier am 15. Mai 2019 der schweizerischen Post übergeben, weshalb sie entgegen der Auffassung der KSTV GR als fristgerecht gelten muss.

E. 1.4

Als nächster Punkt ist die Rechtmässigkeit der Publikation im Kantonsamtsblatt zu prüfen, die der Beschwerdeführer ausdrücklich bestreitet. Die Bestimmungen über die Steuersicherung, insbesondere Art. 169 DBG und Art. 158 StG/GR, enthalten keine eigenen Regeln über die Zustellung und die Eröffnung mittels amtlicher Publikation im Konkreten. Es gelten mithin die allgemeinen Regeln in den Abschnitten über das Verfahrensrecht (Art. 102 ff. DBG und Art. 122 ff. StG/GR), genauer gesagt diejenigen über

- 14 - die allgemeinen Verfahrensgrundsätze (Art. 109 ff. DBG und Art. 122 ff. StG/GR), wobei im StG/GR aber einzelne Bestimmungen auch im Abschnitt über das Veranlagungsverfahren (Art. 126a ff. StG/GR) eingeordnet sind und nach Auffassung dieses Gerichts sinngemäss auch für Sicherstellungsverfügungen gelten müssen.

E. 1.4.1

Einschlägig sind hier in erster Linie Art. 116 DBG und Art. 132 StG/GR. Beide Normen sehen in ihrem Abs. 1 vor, dass Verfügungen und Entschiede der steuerpflichtigen Person schriftlich zu eröffnen sind und eine Rechtsmittelbelehrung enthalten müssen. Zu den Verfügungen in diesem Sinne zählen namentlich auch die Sicherstellungsverfügung gemäss Art. 169 DBG und Art. 158 StG/GR (vgl. FELIX RICHNER/WALTER FREI/STEFAN KAUFMANN/HANS ULRICH MEUTER, Handkommentar zum DBG, 3. Aufl., Zürich 2016, N 2 und 3 ad Art. 116 DBG). In Art. 116 Abs. 2 DBG und Art. 132 Abs. 3 StG/GR erlaubt es das Gesetz ferner, dass bei steuerpflichtigen Personen unbekanntem Aufenthaltes oder mit Wohnsitz im Ausland, die in der Schweiz weder eine Zustelladresse noch eine Vertretung bezeichnet haben, die Eröffnung der Verfügung oder des Entscheids rechtswirksam durch Publikation im Kantonsamtsblatt erfolgen darf. Gemäss Lehre gibt Art. 116 Abs. 2 DBG gar über den Wortlaut hinaus einen allgemeinen Rechtsgrundsatz wieder, wonach die Veröffentlichung einer Verfügung oder eines Entscheids dann

stattfinden darf, wenn die individuelle Eröffnung aus tatsächlichen oder rechtlichen Gründen nicht möglich ist. Somit ist Art. 116 DBG auch auf andere Adressaten einer Verfügung oder eines Entscheids anwendbar (siehe zum Ganzen MARTIN ZWEIFEL/SILVIA HUNZIKER, in: ZWEIFEL/BEUSCH [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht – Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 3. Aufl., Basel 2017, N 23 und 24 ad Art. 116 DBG). Speziell zu erwähnen sind diesbezüglich Art. 118 DBG und Art. 123c Abs. 1 StG/GR. Beide erlauben es den Steuerbehörden unter dem Titel "Notwendige Vertretung" übereinstimmend (wenn auch sprachlich nicht identisch), von einer steuerpflichtigen Person mit Wohnsitz oder Sitz

- 15 - im Ausland (bzw. ohne Zustelladresse in der Schweiz) zu verlangen, dass sie eine Vertretung in der Schweiz bezeichnet (beachte: obwohl Art. 118 DBG von der Gesetzessystematik her zum Kapitel zu den Verfahrensrechten der steuerpflichtigen Person gehört, handelt es sich gemäss Lehre um eine Pflicht; vgl. MARTIN ZWEIFEL/SILVIA HUNZIKER, in: ZWEIFEL/BEUSCH [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht – Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 3. Aufl., Basel 2017, N 1 ff. zu Art. 118 DBG, und LYDIA MASMEJEAN-FEY/ANTOINE BERTHOUD, in: Commentaire romand sur l'impôt fédéral direct, 2. Aufl., Basel 2017, N 2 zu Art. 118 DBG).

E. 1.4.2

Hintergrund dieser Regelung ist für den hier interessierenden Fall der Umstand, dass die individuelle Eröffnung eines Entscheids oder einer Verfügung in Steuersachen an eine steuerpflichtige Person im Ausland lange Zeit grundsätzlich als völkerrechtswidrig galt, da Amtshandlungen auf fremdem Staatsgebiet nicht ohne Zustimmung des fremden Staates vorgenommen werden dürfen. Sie erschien daher als rechtlich unmöglich, weil sie einer rechtsstaatlich handelnden schweizerischen Behörde unzumutbar war. Dies hat sich in der Schweiz erst kürzlich geändert und auch das nur begrenzt (vgl. LYDIA MASMEJEAN-FEY/ANTOINE BERTHOUD, a.a.O., N 8a zu Art. 116 DBG). Die Schweiz ist – wie Deutschland – dem Übereinkommen über die gegenseitige Amtshilfe in Steuersachen vom 25. Januar 1988 (SR 0.652.1) des Europarats und der Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (OECD) beigetreten. Das Übereinkommen ist in Deutschland am 1. Dezember 2015, in der Schweiz am 1. Januar 2017 in Kraft getreten (AS 2016 5059 ff., S. 5062). Gestützt auf das Übereinkommen hat die Schweiz in der Folge ihr Bundesgesetz über die internationale Amtshilfe in Steuersachen vom 28. September 2012 (Steueramtshilfegesetz, StAhiG; SR 651.1) angepasst und mit Art. 2 Abs. 2 StAhiG in Anlehnung an Art. 17 Abs. 3 des Übereinkommens festgelegt, dass schweizerische Gerichte und die nach kantonalem oder kommunalem Recht zuständigen Steuerbehörden einer Person in einem ausländischen Staat Schrift-

- 16 - stücke unmittelbar durch die Post zustellen können, wenn das anwendbare Abkommen dies zulässt (vgl. Botschaft des Bundesrates zur Umsetzung der Empfehlungen des Globalen Forums über Transparenz und Informationsaustausch für Steuerzwecke im Bericht zur Phase 2 der Länderüberprüfung der Schweiz vom 21. November 2018, BBl 2019 279 ff., S. 309 und S. 329). Diese Änderung ist am 1. November 2019 in Kraft getreten (AS 2019 3161 ff., S. 3171). Somit durfte die KSTV GR im hier zu beurteilenden Fall am besagten T._____ 2019, als sie die angefochtene Sicherstellungsverfügung erlassen hat, diese noch nicht direkt per Post dem im Deutschland wohnhaften Beschwerdeführer

zustellen. Das ist in diesem Verfahren soweit auch nicht umstritten.

E. 1.4.3

Nach dem Gesagten könnte auf den ersten Blick für den vorliegenden Fall die Schlussfolgerung nahe liegen, dass es gestützt auf Art. 116 Abs. 2 DBG und Art. 132 Abs. 3 StG/GR zulässig war, eine Eröffnung mittels Veröffentlichung im Kantonsamtsblatt vorzunehmen. Dass der Beschwerdeführer als steuerpflichtige Person im Ausland wohnhaft war und weder eine Zustell- adresse noch eine bevollmächtigte Person in der Schweiz bezeichnet hatte, wurde an sich denn auch vom Beschwerdeführer nicht bestritten. Die hier entscheidende grundsätzliche Frage ist jedoch vielmehr, ob andere, weniger invasive Massnahmen der Publikation vorangehen müssen oder ob es der Steuerbehörde frei steht, direkt zur Publikation zu schreiten. Die zwei erwähnten Bestimmungen sind in ihrem Wortlaut nicht gänzlich deckungs- gleich. Die kantonale Bestimmung in Art. 132 Abs. 3 StG/GR setzt im Ge- gensatz zu Art. 116 Abs. 2 DBG ausdrücklich voraus, dass die Steuer- behörde zuvor von der steuerpflichtigen Person ohne Zustelladresse in der Schweiz verlangt hat, dass diese eine bevollmächtigte Person im Inland be- zeichnet. Erst wenn die steuerpflichtige Person dieser Aufforderung nicht nachkommt, kann die Zustellung (auf ihre Kosten) durch Veröffentlichung im Kantonsamtsblatt ersetzt werden. Im Bundesrecht hingegen scheint sich diese Pflicht nicht eindeutig aus dem Gesetz zu ergeben, was sich auch

- 17 - daran zeigt, dass sich die Lehre in diesem Punkt nicht einig ist (für eine sofortige Publikation, ohne die Pflicht, vorher zur Bezeichnung einer Vertre- tung aufzufordern, plädieren unter anderen MARTIN ZWEIFEL/SILVIA HUNZI- KER, in: ZWEIFEL/BEUSCH [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuer- recht – Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 3. Aufl., Basel 2017, N 26 ad Art. 116 DBG, mit Verweis auf das Urteil des Bundesgerichts 2C_99/2015 vom 2. Juni 2015 E. 4.5, sowie N 3 ad Art. 118 DBG, wobei sie davon ausgehen, rechtlich korrekt könne eine Aufforderung zur Bezeich- nung einer Vertretung nur durch Publikation im Amtsblatt erfolgen; in ähnli- chem Sinne auch Steuerpraxis Thurgau StP 151 Nr. 1; anderer Meinung sind hingegen bspw. PETER LOCHER, Kommentar zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer – III. Teil Art. 102-222 DBG, Basel 2015, N 55 ad Art. 116 DBG, und HANS FREY, Sicherstellungsverfügung und Arrestbefehl im Gesetz über die direkte Bundessteuer [DBG], Zürich/Basel/Genf 2009, S. 98 f., wobei diese zwei Autoren die Meinung vertreten, dass es zulässig sein muss, die Aufforderung zur Bezeichnung eines Vertreters direkt per Post ins Ausland zuzustellen und dass diese Verletzung des Völkerrechts weniger schwer wiege, als eine direkte Publikation im Amtsblatt; zutreffen- der ist diesbezüglich wohl die Auffassung von LYDIA MASMEJEAN-FEY/ANTO- INE BERTHOUD, a.a.O., N 8 und 10c ad Art. 116 DBG und N 2 ad Art. 118 DBG, und MARTIN ZWEIFEL/HUGO CASANOVA/MICHAEL BEUSCH/SILVIA HUNZI- KER, Schweizerisches Steuerverfahrensrecht – Direkte Steuern, 2. Aufl., Zürich/Basel/Genf 2018, §15 N 51, wonach die Steuerbehörde zwar ein Er- messen hat, sie aber eine Abwägung in Einhaltung des Verhältnismässig- keitsprinzips machen muss, und abgesehen davon bei bestehender Mög- lichkeit des direkten postalischen Verkehrs nach neuem Recht nicht zu ei- ner Publikation schreiten darf). Nach dem Gesagten wäre deshalb auch eine Auslegung vertretbar, wonach auf Bundesebene eine direkte Publika- tion im Amtsblatt erlaubt ist. Verschiedene Gründe sprechen jedoch aus Sicht dieses Gerichts dagegen. Einerseits gilt es im Sinne des erwähnten Harmonisierungsgebotes und des Grundsatzes der Parallelität der

Verfah-

- 18 - ren für die direkte Bundessteuer und die kantonalen Steuern (siehe E. 1 oben) wo immer möglich zu vermeiden, dass Massnahmen für die Bundes- und für die Kantonssteuern verfahrensrechtlich unterschiedlich gehandhabt werden. Andererseits hat die KSTV GR selbst in ihrer Praxisfestlegung – welche sowohl für Art. 158 StG/GR als auch für Art. 169 DBG gilt – unter Ziff. 5.1.1 (Zustellung, Form und Inhalt) folgendes festgehalten (<https://www.gr.ch/DE/institutionen/verwaltung/dfg/stv/dokumentation/praxis/Bezug%20%20Sicherheit/158-01.pdf>), zuletzt besucht am 29. Mai 2020 [Hervorhebungen entfernt]: "Steuerpflichtige mit Wohnsitz im Ausland sind aufzufordern, einen Vertreter in der Schweiz zu bestimmen. Diese Aufforderung hat per Rückschein (nicht bloss per Einschreiben) und mit Angabe einer Frist zu erfolgen (z.B. zehn Tage nach Erhalt der Aufforderung oder genaue Terminangabe unter Berücksichtigung der Versanddauer). Wird kein Vertreter bestimmt, kann die Sicherstellungsverfügung rechtswirksam durch Publikation im kantonalen Amtsblatt eröffnet werden. Das gilt auch für jene Fälle, in denen die Sicherstellungsverfügung als Arrestbefehl verwendet werden soll und der Pflichtige vorgängig nicht gewarnt werden darf. Eine Publikation im Amtsblatt ist schliesslich zulässig, wenn der Aufenthalt des Steuerpflichtigen unbekannt ist."

E. 1.4.4

Im vorliegenden Fall ergibt sich aus den Akten nicht, dass der Steuerpflichtige vor der Publikation im Sinne von Art. 123c StG/GR in Verbindung mit Art. 132 Abs. 3 StG/GR aufgefordert worden wäre, einen Vertreter in der Schweiz zu bezeichnen. Dies obwohl der KSTV GR die Adresse des Steuerpflichtigen in Deutschland durchaus bekannt war, lauten doch sämtliche Rechnungen und Schreiben der KSTV GR an A.A._____ einheitlich auf diese Adresse. Es ist daher davon auszugehen, dass die KSTV GR entschieden hat, direkt zur Publikation zu schreiten. Dass die Sicherstellungsverfügung als Arrestbefehl verwendet und der Pflichtige vorgängig nicht gewarnt werden sollte, ist gemäss den verfügbaren Akten ebenso wenig ersichtlich und wurde von der KSTV GR auch nicht behauptet. Tatsache ist jedenfalls, dass die KSTV GR allgemein in den vergangenen vier Jahren

- 19 - mindestens zwei Mal eine Aufforderung nach Art. 123c StG/GR im Kantonsamtsblatt publiziert hat. Die näheren Umstände dieser zwei Fälle entziehen sich der Kenntnis dieses Gerichts, aber es lässt sich immerhin feststellen, dass ein solches Vorgehen (Aufforderung zur Bezeichnung einer notwendigen Vertretung in der Schweiz) der KSTV GR nicht unbekannt ist. Das bedeutet aber auch, dass sich die KSTV GR hier eben gerade nicht an die eigenen Vorgaben und die eigene Praxis gehalten hat, die sie für den Erlass von Sicherstellungsverfügungen festgelegt hat, wenn sie auf eine solche Aufforderung verzichtet hat und sofort zur Publikation im Amtsblatt geschritten ist. Es fragt sich nun, was die rechtliche Konsequenz davon sein muss.

E. 1.4.5

Fehlerhaft ist eine Verfügung, wenn sie inhaltlich rechtswidrig ist oder in Bezug auf ihr Zustandekommen, d.h. die Zuständigkeit und das Verfahren bei ihrer Entstehung, oder in Bezug auf ihre Form Rechtsnormen verletzt. In der Regel bewirkt die Fehlerhaftigkeit einer Verfügung deren Anfechtbarkeit, nur ausnahmsweise deren Nichtigkeit. Die Anfechtbarkeit bedeutet, dass die fehlerhafte Verfügung an sich gültig ist, aber von den Betroffenen während einer bestimmten Frist in einem förmlichen Verfahren angefochten

werden kann. Unterbleibt die Anfechtung oder misslingt sie, wird auch eine fehlerhafte Verfügung formell rechtskräftig und damit rechtsbeständig. Nichtigkeit bedeutet hingegen absolute Unwirksamkeit. Eine nichtige Verfügung entfaltet keinerlei Rechtswirkungen. Sie ist vom Erlass an (ex tunc) und ohne amtliche Aufhebung rechtlich unverbindlich. Die Nichtigkeit ist von Amtes wegen zu beachten und kann von allen jederzeit (auch noch im Vollstreckungsverfahren) geltend gemacht werden. Nach der von der Rechtsprechung entwickelten Evidenztheorie ist eine Verfügung dann nichtig, wenn der ihr anhaftende Mangel besonders schwer und offensichtlich oder zumindest leicht erkennbar ist und zudem die Rechtssicherheit durch die Annahme der Nichtigkeit nicht ernsthaft gefährdet wird (vgl. zum Ganzen ULRICH HÄFELIN/GEORG MÜLLER/FELIX UHLMANN, Allgemeines Verwaltungsrecht, 7. Aufl., Zürich/St. Gallen 2016, §15 N 1084 ff. mit Hinweisen). Als

- 20 - Nichtigkeitsgrund fallen hauptsächlich Zuständigkeitsfehler (bezogen auf die sachliche und funktionelle Zuständigkeit, nicht hingegen auf die örtliche), Verfahrensfehler, Form- oder Eröffnungsfehler und inhaltliche Mängel in Betracht, sofern diese Fehler bzw. Mängel schwerwiegend sind.

E. 1.4.6

Bei der angefochtenen Verfügung der KSTV GR vom T._____ 2019 hat sich gezeigt, dass deren Eröffnung mittels direkter Publikation im Kantonsamtsblatt ohne vorherige Aufforderung zur Bezeichnung eines Zustelldomizils oder einer Vertretung in der Schweiz nach kantonalem Recht (und vor allem auch nach der eigenen Praxisfestlegung der KSTV GR selbst) nicht zulässig war. Es liegt mithin ein Eröffnungsfehler vor. Zumindest was das kantonale Recht betrifft, könnte man eher auf eine Nichtigkeit tendieren, da die Vorgabe der vorherigen Aufforderung ausdrücklich im Gesetz steht und gar der internen Praxis der KSTV GR selbst entspricht. Nach Bundesrecht erscheint die von der KSTV GR Vorgehensweise zwar auch eher fraglich. Da sich aber die genannte Vorgabe nicht aus dem Wortlaut Art. 116 Abs. 2 DBG ergibt, die Lehre dazu uneins ist und es sich somit jedenfalls nicht um einen offensichtlichen oder zumindest leicht erkennbaren Mangel handelt, fällt für das Bundesrecht eine Nichtigkeit von vornherein ausser Betracht. Insgesamt betrachtet ist der Fehler also nicht derart schwerwiegend, dass es sich rechtfertigen würde, die angefochtene Sicherstellungsverfügung schlechthin für nichtig zu erklären. Vielmehr ist von ihrer Anfechtbarkeit auszugehen. Der Beschwerdeführer hat die angefochtene Verfügung trotz des Eröffnungsfehlers zur Kenntnis nehmen können. Zudem hat er, wie erwähnt, frist- und formgerecht Beschwerde ans Verwaltungsgericht erhoben. Im Rahmen des Beschwerdeverfahrens kann das angerufene Gericht all seine Rügen umfassend prüfen. Dem Beschwerdeführer ist mithin aus der fehlerbehafteten Eröffnung kein Nachteil erwachsen. Der festgestellte Eröffnungsmangel kann daher als im Rechtsmittelverfahren geheilt betrachtet werden.

- 21 - 2. Materiell bringt der Beschwerdeführer im Wesentlichen vor, die KSTV GR habe seine Zahlungen mit offenen Forderungen aus den Vorjahren verrechnet, was unzulässig sei. Abgesehen davon bestünden gar keine Ausstände mehr, bis auf allfällige Kleinbeträge, die durch Bankspesen oder Wechselkurse angefallen seien und die er bereit sei, noch auszugleichen. Schliesslich sei auch kein Sicherstellungsgrund gegeben. 3. 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

je- derzeit verlangt werden; sowohl vor Eintritt der Fälligkeit der Steuerforde- rung als auch vor der Veranlagung. Die Sicherstellungsverfügung hat den sicherzustellenden Betrag anzugeben und ist sofort vollstreckbar.

E. 2

Am 6. Dezember 2018 erliess die Steuerverwaltung des Kantons Graubün- den [nachfolgend: KSTV GR] in Sachen A.A_____ je eine Veranlagungs- verfügung mit Ermessenstaxation für das Fiskaljahr 2017 für die Einkom- mens- und Vermögenssteuern des Kantons und der Gemeinde einerseits sowie für die Einkommenssteuern des Bundes andererseits (act. C.2 und C.3). Die Beträge beliefen sich dabei auf CHF 1'649.00 für die Kantonssteu- ern (nebst weiteren CHF 1'689.00 an Gemeindesteuern) einerseits und CHF 996.55 für die Bundessteuer andererseits. In der Folge stellte die KSTV GR A.A_____ am 17. Dezember 2018 die entsprechenden Rechnun- gen zu (act. C.4 und C.5). Diese betrug jeweils CHF 580.46 für die Kan- tonssteuern (unter Anrechnung einer Zahlung von CHF 1'068.54) und CHF 61.33 für die Bundessteuer (unter Anrechnung von Zahlungen im Um- fang von CHF 994.92, aber unter Hinzurechnung von CHF 59.70 an Kos- ten). Da die genannten Ausstände in der Folge nicht beglichen wurden, erliess die KSTV GR am 10. Januar 2019 die erste Mahnung für die Kantonssteu- ern (act. C.10) und am 30. Januar 2019 für die Bundessteuer (act. C.8). Die zweite Mahnrunde erfolgte daraufhin am 6. Februar 2019 für die Kantons-

- 3 - steuern (act. C.11) respektive am 27. Februar 2019 für die Bundessteuer (act. C.9), wobei inzwischen je CHF 30.00 Mahngebühren hinzugekommen waren. Somit stiegen die Ausstände auf CHF 610.46 für die Kantonssteuern und CHF 91.33 für die Bundessteuer, beides für das Steuerjahr 2017.

E. 3

Am 21. Januar 2019 stellte die KSTV GR A.A_____ die provisorischen Rechnungen für die Steuerperiode 2018 aus (act. C.6 und C.7), wobei sie – wie im Vorjahr – wieder CHF 1'649.00 für die Kantonssteuern und CHF 996.55 für die Bundessteuer einsetzte. Auch diese Beträge wurden nicht beglichen, weshalb die KSTV GR am 17. April 2019 die erste Mahnung für die Bundessteuer (act. C.14) und am 15. Mai 2019 jene für die Kantons- steuern (act. C.15) erliess, wobei sie hierfür Zahlungen bis am 9. April 2019 (Bund) respektive bis am 7. Mai 2019 (Kanton) berücksichtigte. Am 9. Mai 2019 gingen dann eine Überweisung von CHF 980.06 für die Bundessteu- ern und eine von CHF 1'620.26 für die Kantonssteuern ein, womit sich nun- mehr Ausstände in der Höhe von CHF 16.49 (Bund) respektive CHF 28.74 (Kanton) für das Fiskaljahr 2018 ergaben (siehe act. C.16 für die Bundes- steuer und C.17 und C.18 für die Kantonssteuern).

E. 3.1

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 si- cherstellenden Gemeinwesen unterliegen muss (für die direkte Bundes- steuer 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 Be- stand zumindest wahrscheinlich ist. Bezüglich der Höhe ist es

bereits aus- 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 Tatbestands- ermessen zu. Zudem ist weder notwendig, dass die Steuer definitiv veran- lagt wurde, noch dass sie fällig ist oder gar dass sie in Rechnung gestellt

- 22 - wurde, zumal die Sicherstellung eine vom materiellen Veranlagungsverfah- ren unabhängige vorsorgliche Massnahme darstellt (BGE 134 II 349 E. 1.4). Auch Bussen und Kosten – insbesondere jene der Vollstreckung – 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 be- ziehen sind; dasselbe gilt für Nachsteuern (vgl. auch PETER LOCHER, Kom- mentar 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 2 zu Art. 169 DBG). Schliesslich muss ein Sicherstellungsgrund vorliegen, die Steuerforderung muss mithin gefährdet sein (siehe zum Ganzen das Urteil des Bundesgerichts 2C_669/2016 und 2C_670/2016 vom 8. Dezem- ber 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. 3.2

Für sich allein betrachtet ist die Sicherstellungsverfügung eine einfache Auf- forderung an die steuerpflichtige Person, Sicherheit zu leisten. Erst in zwei- ter Linie gilt die Verfügung kraft Gesetz als Arrestbefehl zur Durchsetzung der verlangten Sicherheitsleistung. Bei der Sicherstellungsverfügung han- delt 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 Sicherstellungs- verfügung die Steuerschuld resolutiv bedingt fest. Voraussetzung der Mass- nahme ist regelmässig, dass die Bezahlung der Steuer gefährdet ist. Si- cherstellungsverfügungen 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,

- 23 - dass die Forderung nicht oder nicht im angenommenen Umfang besteht. Die Sicherung von Steuerforderungen kann unabhängig von ihrem Veran- lagungszustand erfolgen. Die Funktion der Sicherstellungsverfügung be- steht darin, mit einer behördlichen Massnahme dem Gemeinwesen für ei- nen scheinbar gefährdeten Steueranspruch Sicherheit zu verschaffen. Mit Erlass einer Sicherstellungsverfügung soll dafür gesorgt werden, dass der mutmassliche Steueranspruch bei Eintritt der Fälligkeit, respektive dem Vor- liegen eines rechtskräftigen Steuerentscheids, auch tatsächlich bezogen werden kann (siehe zum Ganzen HANS FREY, in: ZWEIFEL/BEUSCH [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht – Bundesgesetz über die di- rekte Bundessteuer [nachfolgend: Kommentar], 3. Auflage, Basel 2017, N 2 zu Art. 169 DBG mit Hinweisen).

E. 3.3

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 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

- 24 - 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. 3.4

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 (siehe aber oben Ausgeführtes in E. 1.4; vgl. 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 Verla-

- 25 - gerung von Vermögenswerten ins Ausland der Besteuerung entziehen kann, wenn sie die Bestandteile ihres Einkommens 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). 4. Im zu beurteilenden Fall ist unbestritten,

dass der Beschwerdeführer im Rahmen seines Eigentumsanteils an einer Liegenschaft im Kanton Graubünden beschränkt in der Schweiz steuerpflichtig ist. Das Vorliegen eines Sicherstellungsgrunds wird zwar vom Beschwerdeführer bestritten, ist aber offenkundig gegeben, hat er doch in Deutschland Wohnsitz. Der ausländische Wohnsitz reicht nach Lehre und Rechtsprechung, wie dargelegt, für sich alleine als Sicherstellungsgrund aus. Dazu kommt, dass der Beschwerdeführer seine Steuerrechnungen zumindest für die hier in Frage stehenden Steuerperioden 2017 und 2018 auch nach Mahnungen nicht vollständig bezahlt hat, was ebenfalls für eine Gefährdung der Steuerforderungen spricht. Bezüglich der Voraussetzung der Steuerschuld ist schliesslich einerseits deren noch offene Bezahlung und andererseits deren genaue Zusammensetzung strittig. Namentlich sei es unzulässig, Zahlungen für bestimmte Steuerrechnungen mit offenen Steuerforderungen aus Vorjahren zu verrechnen. Darauf ist nachfolgend näher einzugehen.

E. 4

Inzwischen erliess die KSTV GR am T. _____ 2019 eine Sicherstellungsverfügung gegen A.A. _____ im Betrag von CHF 3'700.00, zusammengesetzt aus CHF 1'200.00 für die direkten Bundessteuern 2017-2018 und aus CHF 2'500.00 für Kantonssteuern 2017-2018. Sie publizierte diese Verfügung gleichentags im Kantonsamtsblatt. Als Grund für die Sicherstellung gab sie an, die Forderungen schienen gefährdet.

E. 4.1

Die KSTV GR bringt diesbezüglich richtigerweise vor, dass auch im öffentlichen Recht gleichartige und fällige Geldforderungen zwischen den gleichen Rechtsträgern grundsätzlich verrechenbar sind, sofern die Verrechnung nicht durch besondere gesetzliche Regelungen ausgeschlossen ist (ULRICH HÄFELIN/GEORG MÜLLER/FELIX UHLMANN, a.a.O., §11 N 787 ff.; vgl. BGE 132 V 127 E. 6.1.1). Dies gilt auch für das Steuerrecht (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2C_355/2010 vom 7. Dezember 2010 E. 5). Wenn also die KSTV GR Zahlungen des Beschwerdeführers trotz des angegebenen Ver-

- 26 - wendungszwecks zur Deckung noch offener Ausstände aus weiter zurückliegenden Steuerperioden eingesetzt hat, ist ihr Vorgehen rechtmässig. Keine Rolle spielt dabei der Wille des Beschwerdeführers, denn die Verrechnung setzt keine Einwilligung seinerseits voraus, sondern erfordert einzig eine einseitige Verrechnungserklärung.

E. 4.2

Auf das Thema der Bankgebühren ist nicht näher einzugehen, ausser der Feststellung, dass die KSTV GR keine solche Gebühren erhebt oder in Abzug bringt. Notorisch ist im Übrigen der Umstand, dass Banken bei Überweisungen in ein Land mit einer anderen Währung jeweils tagesaktuelle Währungskurse zur Anwendung bringen, die von Finanzinstitut zu Finanzinstitut unterschiedlich sein können. Dem Beschwerdeführer müsste angesichts der längeren Beziehungen zur Schweiz bekannt sein, dass er, wenn er Rechnungen in CHF auf ein Schweizer Konto bezahlen will, bei seiner Bank entsprechend eine Belastung in CHF mit dem exakten Betrag gemäss Rechnung angeben muss, um sicherzustellen, dass dieser auch so und ohne Abzug allfälliger Währungsumrechnungsverluste dem Gläubigerkonto gutgeschrieben wird.

E. 4.3

Betreffend Kosten und Zinsen ist der Beschwerdeführer darauf hinzuweisen, dass einerseits in Art. 50 Abs. 1 der Ausführungsbestimmungen zur Steuergesetzgebung vom 27. November 2007 (ABzStG; BR 720.015) die Gebühr für die zweite Mahnung explizit auf CHF 30.00 festgesetzt ist, und andererseits Art. 164 Abs. 1 DBG und Art. 153 Abs. 3 StG/GR für verspätete Zahlung einen Verzugszins vorsehen. Dabei geben Art. 163 Abs. 1 DBG und Art. 45 Abs. 2 ABzStG eine Zahlungsfrist von 30 Tagen vor. Für die direkte Bundessteuer regelt die Verordnung des EFD über Fälligkeit und Verzinsung der direkten Bundessteuer vom 10. Dezember 1992 (SR 642.124) den Verzugszins; dieser betrug sowohl für das Steuerjahr 2017 als auch für die nachfolgenden Steuerperioden jeweils 3%. Für die Kantonssteuern setzt laut Art. 153 Abs. 3 StG/GR das Departement für Finanzen und Gemeinden Graubünden (DFG) für jedes Kalenderjahr den

- 27 - Verzugszins fest; für das Jahr 2019 wurde ein solcher von 4% beschlossen (Departementsverfügung des DFG vom 7. Januar 2019 mit Verweis auf eine Verfügung des DFG vom 29. November 2018), für die hier relevanten Vorjahre galt derselbe Zinssatz. Der im Rahmen der Massnahmen zur Abfederung der wirtschaftlichen Folgen der COVID-19-Krise beschlossene Verzicht auf Verzugszinsen und Mahngebühren kommt für den vorliegenden Fall zeitlich nicht zur Anwendung, da dieser bloss ab dem Jahr 2020 gilt (vgl. Departementsverfügung des DFG vom 31. März 2020 mit Verweis auf den Regierungsbeschluss Nr. 243 vom 27. März 2020).

E. 4.4

Was die Höhe und die Zusammensetzung der sicherzustellenden Beträge angeht, so sind diese ebenso wenig zu beanstanden. Der Beschwerdeführer bringt nicht ansatzweise vor, dass die Berechnung der Ausstände falsch sei. Dafür bestehen auch keine Indizien. Es kann deshalb auf die Darstellung der KSTV GR bzw. auf ihre Kontoauszüge abgestellt werden. Demgemäss betragen die Ausstände an Kantonssteuern 2017 und 2018 zum hier massgeblichen Zeitpunkt des Erlasses der angefochtenen Sicherstellungsverfügung CHF 610.46 und CHF 1'649.00, zusammen also CHF 2'259.46. Der sicherzustellende Betrag hierfür belief sich in der angefochtenen Verfügung auf CHF 2'500.00, was keineswegs offensichtlich überschätzt erscheint, zumal auch für Zinsen und Vollzugskosten Sicherstellung verlangt werden kann. Dasselbe gilt für die Bundessteuer. Hier beliefen sich die Ausstände am 8. April 2019 für die Steuerjahre 2017 und 2018 auf CHF 91.33 und CHF 996.55, zusammen also CHF 1'087.88, und die sicherzustellende Summe betrug CHF 1'200.00. Daran ändert nichts, dass der Beschwerdeführer am 9. Mai 2019 Zahlungen in der Höhe von 980.06 für die Bundessteuer und CHF 1'620.26 für die Kantonssteuern leistete. Die KSTV GR durfte im Zeitpunkt des Erlasses der Sicherstellungsverfügung von einer Gefährdung ausgehen und gemäss Gesetz, wie dargelegt, die Sicherstellung verlangen. Der Umstand der nachträglichen Zahlungen zeigt, dass die Ausstände tatsächlich bestanden hatten. Der Beschwerdeführer hat sie mit

- 28 - der Bezahlung somit anerkannt und ist damit der Sicherstellungsverfügung nachgekommen, weshalb er hier als unterliegende Partei gelten muss. Zu präzisieren ist allerdings noch, dass die Sicherstellungsverfügung – entgegen den Ausführungen der KSTV GR – eben gerade nicht auch Forderungen des Steuerjahres 2019 umfasst. Was die KSTV GR diesbezüglich im Beschwerdeverfahren vorbringt, deckt sich nicht mit der angefochtenen Verfügung. 5. Insgesamt erweist sich somit die Beschwerde als unbegründet, weshalb sie vollumfänglich abzuweisen ist. Der Beschwerdeführer trägt die Kosten des Verfahrens (Art. 73 Abs. 1 VRG), wobei hier die Staatsgebühr unter Berücksichtigung

aller Umstände des Falles und des entstandenen Aufwands auf CHF 1'500.00 festgelegt wird (vgl. Art. 75 Abs. 2 VRG). Eine Parteientschädigung steht dem unterlegenen und nicht anwaltlich vertretenen Beschwerdeführer nicht zu. Auch der in ihrem amtlichen Wirkungskreis handelnden, obsiegenden KSTV GR wird keine Parteientschädigung zugesprochen, zumal hier keine Ausnahmekonstellation vorliegt (Art. 78 Abs. 2 VRG). Ihr entsprechender Antrag wird demnach abgewiesen.

- 29 - III. Demnach erkennt das Gericht:

E. 5

Am 13. Mai 2019 hat B.A._____ – eigenen Angaben zufolge im Namen seines Vaters, A.A._____ – eine Beschwerde gegen die im Kantonsamtsblatt publizierte, seinen Vater betreffende Sicherstellungsverfügung beim Verwaltungsgericht des Kantons Graubünden eingereicht (act. A.1). Gemäss Track&Trace Auszug zur Sendung RT_____ ist die Beschwerde am 15. Mai

- 4 - 2019 der schweizerischen Post übergeben worden und am 16. Mai 2019 beim Gericht eingegangen. Als Beilagen hat B.A._____ verschiedene Dokumente zu den Akten gereicht (act. B.1-B.4), unter anderem einen Ausdruck der Publikation im Kantonsamtsblatt vom T._____ 2019 der Sicherstellungsverfügung gegen A.A._____ im Betrag von CHF 3'700.00 (act. B.3). In der Beschwerde selbst bittet B.A._____ vorab darum, den Schriftverkehr über ihn zu führen. Er macht geltend, sie hätten erst am 13. Mai 2019 Kenntnis von der Sicherstellungsverfügung erhalten, da diese veröffentlicht worden sei. Die Veröffentlichung habe stattgefunden obwohl A.A._____s Adresse bekannt sei. Darüber hinaus sei die angefochtene Verfügung nicht rechtmässig, da die fraglichen Kantons- und Bundessteuern 2017 und 2018 beglichen seien. Es seien namentlich folgende Beträge überwiesen worden: 21.03.2016 Kantonssteuern 2015 EUR 1'516.25 (=CHF 1'636.19) (Rechnungsnr. –) 24.05.2017 Kantonssteuern 2016 EUR 1'507.00 (Rechnungsnr. 7022165) 26.05.2017 Bundessteuer 2016 EUR 900.00 (Rechnungsnr. 6925478) 09.03.2018 Kantonssteuern 2017 EUR 1'434.63 (Rechnungsnr. 7833834) 09.03.2018 Kantonssteuern 2016 EUR 20.75 (Rechnungsnr. 7643135) 09.03.2018 Bundessteuer 2016 EUR 20.34 (Rechnungsnr. 7639848) 15.03.2018 Bundessteuer 2017 EUR 860.43 (Rechnungsnr. 7818942) 08.05.2019 Kantonssteuern 2018 EUR 1'434.63 (=CHF 1'649.00) (Rechnungsnr. –) 08.05.2019 Bundessteuer 2018 EUR 867.39 (=CHF 997.00) (Rechnungsnr. –)

- 5 - Gleichzeitig seien sie der Auffassung, das Problem liege darin, dass die eingegangenen Zahlungen mit vermeintlich noch offenen Steuern aus den Vorjahren verrechnet worden seien. Das sei schon deshalb nicht möglich, da Zahlungen immer auf eine bestimmte Rechnungsnummer bzw. eine bestimmte Steuer für ein definiertes Jahr bezahlt würden. Zahlungen auf eine spezielle Schuld könnten nicht einfach auf andere Forderungen umgebucht werden. Bei einer Überzahlung einer einzelnen Forderung spreche zwar nichts dagegen, diese mit einer noch offenen anderen Forderung zu verrechnen. Sämtliche Steuern der jeweiligen Vorjahre seien hier aber bereits bezahlt, weshalb es nicht rechtmässig sei, Zinsen und Gebühren zu erheben. Denkbare, durch Bankspesen auf Seiten der Steuerbehörde oder durch Wechselkurse angefallene Kleinbeträge seien sie hingegen bereit auszugleichen.

E. 6

Der Instruktionsrichter hat mit Verfügung vom 17. Mai 2019 (act. D.1) die KSTV GR zur Stellungnahme eingeladen und sie sogleich aufgefordert, sämtliche Akten und alle

verfügbaren Beweismittel einzureichen.

E. 7

Die KSTV GR hat mit Eingabe vom 11. Juni 2019 eine vollumfängliche Abweisung der Beschwerde beantragt, soweit darauf einzutreten sei, das Ganze unter gesetzlicher Kosten- und Entschädigungsfolge. Zur Begründung äussert sie sich dahingehend, dass die angefochtene Sicherstellungsverfügung vom T._____ 2019 datiere und im Kantonsamtsblatt rechtswirksam publiziert worden sei. Damit sei die Beschwerde verspätet. B.A_____ habe zudem keine Vollmacht vorgewiesen. Er habe vielmehr mit Schreiben vom 2. Juli 2018 (act. C.1) die KSTV GR gebeten, sämtliche Korrespondenz künftig direkt mit seinem Vater zu führen. Die Beschwerde sei aber auch materiell unbegründet. Die Kantonssteuern und Bundessteuer 2017 seien nach Ermessen veranlagt und es seien keine Einsprachen erhoben worden, sodass die Veranlagungen rechtskräftig seien. Die basierend darauf versandten Rechnungen würden auch die ver-

- 6 - buchten Zahlungen ausweisen. Die offenen Steuerforderungen seien aber selbst nach zwei Mahnungen nicht beglichen worden. Auch für die provisorisch in Rechnung gestellten Beträge der Kantonssteuern und Bundessteuern 2018 habe eine erste Mahnung versandt werden müssen. Erst dann und nach Ergehen der Sicherstellungsverfügung seien am 9. Mai 2019 Zahlungseingänge registriert worden. Auch hier seien aber die Ausstände noch nicht vollständig beglichen worden. Wenn Steuerforderungen nicht vollständig in Schweizer Franken beglichen würden, so entstünden nach Ablauf der Zahlungsfrist Verzugszinsen und weitere Kosten für Mahnungen und das Inkasso. Dies sei vorliegend der Fall. Die KSTV GR habe sich deshalb veranlasst gesehen, eine Sicherstellungsverfügung zu erlassen, welche zusätzlich zu den Ausständen noch die voraussichtlichen Steuerforderungen für die Steuerperiode 2019 und die voraussichtlich anfallenden Gebühren und Kosten für das Inkasso und den Arrest umfasse. Die Verfügung sei im Amtsblatt publiziert worden, da sich die steuerpflichtige Person im Ausland befinde und auf die Mahnschreiben nicht reagiert habe. Die Sicherstellung sei durch den ausländischen Wohnsitz sowie durch den Umstand gerechtfertigt, dass der Steuerpflichtige – wie schon in der Vergangenheit – selbst nach diversen Mahnungen seine Steuerpflicht nicht erfüllt habe. Zudem ergebe sich aus den vom Beschwerdeführer selbst eingereichten Dokumenten, dass bereits für die Steuern 2015 und 2016 Inkassohandlungen gegen ihn hätten eingeleitet werden müssen. Zu den konkreten noch offenen Beträgen macht die KSTV GR schliesslich geltend, die Überweisungen vom

E. 9

B.A_____ hat am 2. Juli 2019 repliziert (act. A.3), wobei die Replik am 4. Juli 2019 beim Gericht eingegangen ist. Er macht geltend, die Sicherstellungsverfügung sei bisher nicht rechtmässig zugestellt worden. Die Veröffentlichung im Amtsblatt sei eine ausserordentlich einschneidende Massnahme, da ihr die Gefahr innewohne, vom Betroffenen gar nicht zur Kenntnis genommen zu werden, womit sein Anspruch auf rechtliches Gehör stark beschnitten würde. Darüber hinaus gleiche sie einem "öffentlichen Pranger", da alle davon Kenntnis nehmen könnten. Die Publikation sei daher nur in begründeten Einzelfällen zulässig, wenn bspw. der Aufenthaltsort des Zustellungsempfängers unbekannt sei oder eine Zustellung an einen Vertreter oder ins Ausland nicht möglich sei. Vorliegend sei kein solcher Fall gegeben. Schon deshalb sei die Verfügung aufzuheben. Die Sicherstellung sei aber darüber hinaus auch nicht

verhältnismässig, da die Bezahlung der Steuer nicht gefährdet sei und bei Erlass des Arrests keine nennenswerten Rückstände bestanden hätten. Die KSTV GR hätte am 22. Mai 2019 eine Auflistung der aus ihrer Sicht noch ausstehenden

- 8 - Bundes- und Kantonssteuern übermittelt. Diese reicht er als neue Beilage (act. B.5) mit der Replik ein. Daraus ergebe sich, dass die Ausstände darauf zurückzuführen seien, dass die von A.A._____ am 9. März 2018 überwiesenen EUR 1'434.63 (Kantonssteuern 2017) sowie die am 15. März 2018 einbezahlten EUR 860.43 (Bundessteuer 2017) laut dem Währungsrechner OANDA zwar sogar höhere Beträge in Schweizer Franken (CHF) ausmachen würden, als die von der KSTV GR angegebenen, und hierbei auch keine Gebühren angefallen seien, dass die KSTV GR diese Überschüsse aber offenbar zur Deckung "rückständiger Steuern aus den Vorjahren" verwendet habe, obwohl bei den Überweisungen ein klarer Verwendungszweck angegeben worden sei. Eine solche Verrechnung sei jedoch unzulässig. Die kleinen Rückstände für das Steuerjahr 2018 seien zudem in- zwischen beglichen.

E. 10

Am 4. Juli 2019 hat der Instruktionsrichter der KSTV GR die Replik zugestellt (act. D.5). Gleichzeitig ist dieser eine Frist für eine allfällige Duplik angesetzt worden.

E. 11

Die KSTV GR hat am 16. August 2019 ihre Duplik (act. A.4) eingereicht und ausgeführt, dieser würden zwei Kontoauszüge selbigen Datums beiliegen: eines für die Kantonssteuern 2018, eines für die Bundessteuer 2018. Tatsächlich beim Verwaltungsgericht eingegangen ist hingegen bloss ein Kontoauszug für die Kantonssteuern 2018 (act. C.18). Auf diesem wurde handschriftlich notiert, die Zahlung vom 9. Mai 2019 sei zu tief, um die in Rechnung gestellte provisorische Steuerforderung zu tilgen, weshalb diese Konstellation wieder Verzugszinsen und allenfalls, bei noch offenen Forderungen nach dem 17. November 2019, auch Mahngebühren generieren werde. Aus dem Kontoauszug ergibt sich, dass inzwischen wohl die Veranlagungsverfügung mit Ermessenstaxation ergangen sein muss und der entsprechende Betrag an Kantonssteuern 2018 nunmehr CHF 1'660.00 ist, womit unter Berücksichtigung der Zahlung vom 9. Mai 2019 über CHF 1'620.26 ein Ausstand von neu CHF 39.74 resultiert.

- 9 - In der Duplik selbst führt die KSTV GR ins Feld, B.A._____ habe eingeräumt, dass eben doch Steuerrückstände bestünden. Der Umstand, dass er diese für nicht nennenswert hält, sei für die Beurteilung der Sicherstellungsverfügung irrelevant. Ebenso wenig sei von Belang, ob Banken oder die Post bei Auslandüberweisungen Gebühren in Abzug bringen würden. Darauf habe die KSTV GR keinen Einfluss. Sie erhebe jedenfalls keine solchen Gebühren. Entscheidend sei einzig welcher Betrag ihr als Gläubigerin gutgeschrieben werde. Sie empfehle dem Beschwerdeführer künftig die Überweisungen in Schweizer Franken (CHF) vorzunehmen. So würde sie als Gläubigerin den korrekten, in Rechnung gestellten Forderungsbetrag erhalten und dem Konto des Schuldners, von welchem aus die Überweisung vorgenommen werde, würde der entsprechende Gegenwert in Euro (EUR) belastet. Im vorliegenden Fall bestünden eben doch Ausstände, auch bei den Steuern für die Steuerperiode 2018. Schliesslich stelle die Verrechenbarkeit von gleichartigen und fälligen Geldforderungen zwischen den gleichen Rechtsträgern im öffentlichen Recht gemäss Lehre und Rechtsprechung einen allgemeinen Rechtsgrundsatz dar, der auch für das Steuerrecht gelte.

E. 12

Der Instruktionsrichter hat B.A._____ am 20. August 2019 die Duplik der KSTV GR zur Kenntnis zugestellt (act. D.6).

E. 13

Auf die Ausführungen im angefochtenen Entscheid sowie auf die Begründungen in den Eingaben der Parteien wird, soweit erforderlich, in den nachfolgenden Erwägungen eingegangen.

- 10 - II. Das Gericht zieht in Erwägung: 1. Sicherstellungsverfügungen in Steuersachen können mit Beschwerde ans Verwaltungsgericht als einzige kantonale Beschwerdeinstanz angefochten werden, sowohl soweit diese die direkte Bundessteuer (Art. 169 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 betreffen (Art. 158 Abs. 3 StG/GR). Die Beschwerdefrist beträgt 30 Tage. Für die direkte Bundessteuer ergibt sich dies direkt aus Art. 169 Abs. 3 DBG. Für die kantonalen (und kommunalen) Steuern hingegen enthalten Art. 158 ff. StG/GR keine spezifische Regelung. Vielmehr verweist der hier zur Anwendung kommende Art. 124 Abs. 3 StG/GR als allgemeiner Verfahrensgrundsatz auf die Bestimmungen des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege vom 31. August 2006 (VRG; BR 370.100). Von Relevanz ist vorliegend insbesondere Art. 52 Abs. 1 VRG, wobei man sich fragen könnte, ob hier stattdessen nicht etwa Art. 52 Abs. 2 VRG anzuwenden wäre, da es sich bei Sicherstellungen an sich um vorsorgliche Massnahmen handelt (vgl. BGE 134 II 349). Die kantonale Rechtsprechung ist allerdings – in Nachachtung des Harmonisierungsgebotes (Art. 129 Abs. 1 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 [BV; SR 101] und Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden vom 14. Dezember 1990 [Steuerharmonisierungsgesetz, StHG; SR 642.14]) und des Grundsatzes der Parallelität der Verfahren für die direkte Bundessteuer und die kantonalen Steuern, wonach die Kantone einen einheitlichen Instanzenzug vorsehen und unterschiedliche Fristbestimmungen für die kantonalen Steuern und die direkte Bundessteuer vermeiden müssen (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2A.70/2006 vom 15. Februar 2006 E. 3 mit Verweis auf BGE 130 II 65), – konstant davon ausgegangen, dass nichtsdestotrotz immer die allgemeine

- 11 - Frist von 30 Tagen auch für die Kantonssteuern anzuwenden ist, wie sie Kraft Art. 169 Abs. 3 DBG für die Bundessteuer gilt, obwohl dies mit dem Gesetzeswortlaut streng genommen nicht zu vereinbaren wäre. Ein Abweichen von dieser Rechtsprechung zu Lasten des Beschwerdeführers rechtfertigt sich im vorliegenden Fall nicht; die Ungereimtheit ist vielmehr durch den Gesetzgeber zu korrigieren. Die Beschwerde hat schliesslich das Rechtsbegehren, den Sachverhalt und eine Begründung zu enthalten (Art. 38 Abs. 1 VRG). Sie ist zudem zu unterzeichnen und im Doppel unter Beilage der verfügbaren Beweismittel und des angefochtenen Entscheids einzureichen. Weitere Beweismittel sind genau zu bezeichnen (Art. 38 Abs. 2 VRG). Wenn der Streitwert den Betrag von CHF 5'000.00 nicht überschreitet und keine Fünferbesetzung vorgeschrieben ist (Art. 43 Abs. 2 VRG), entscheidet das Verwaltungsgericht in einzelrichterlicher Kompetenz (Art. 43 Abs. 3 lit. a VRG). Als Streitwert ist der zu sicherstellende Betrag massgebend. Im vorliegenden zu beurteilenden Fall ist das Verwaltungsgericht unbestritte-

nermassen für die Beurteilung der Beschwerde zuständig. Der Streitwert beträgt CHF 3'700.00 und es liegt keine der in Art. 43 Abs. 2 VRG genannten Konstellationen vor. Deshalb obliegt der Entscheid dem Vorsitzenden der 4. Kammer als Einzelrichter (Art. 6 lit. d und e der Verordnung über die Organisation des Verwaltungsgerichts vom 5. Dezember 2008 [VGV; BR 173.300]). In prozessualer Hinsicht sind jedoch verschiedene Punkte streitig. Einerseits ist fraglich, ob der Beschwerdeführer gültig bevollmächtigt ist. Andererseits stellt die KSTV GR in Abrede, dass die Beschwerde rechtzeitig erfolgt sei.

E. 17

Mai 2019 und act. D.5 vom 4. Juli 2019: "im Doppel unter Beilage sämt-

- 12 - licher Akten und aller verfügbaren Beweismittel") – sämtliche ihr verfügbaren Unterlagen und Beweismittel in dieser Sache zuzustellen. So fehlen insbesondere der in der Duplik erwähnte zweite Kontoauszug, der die Bundessteuer 2018 betreffe. Das ist an dieser Stelle nochmals mit Nachdruck zu rügen, muss sich doch das Gericht bei staatlichen Behörden darauf verlassen können, alle Akten einsehen und prüfen zu können, um seiner Aufgabe als Organ der Rechtspflege gerecht werden zu können. Da die hier zu beurteilende Sache aber trotz allem schon spruchreif ist, kann auf das Einholen der übrigen Akten ausnahmsweise noch einmal verzichtet werden.

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