

GR_GERICHTE A 2023 1 vom 26. September 2023

GR Gerichte, 2023-09-26, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/gr_gerichte_A_2023_1

FR: GR_GERICHTE A 2023 1 du 26 septembre 2023

IT: GR_GERICHTE A 2023 1 del 26 settembre 2023

Regeste

Abgaberechtliche Sicherstellungsverfügung | Steuern übriges

Erwägungen

E. 1

Die A._____ GmbH ([...]) ist in B._____ ansässig.

E. 2

Mit Datum vom 20. April 2020 ([...]) stellte das Betreibungs- und Konkursamt der Region C._____ der Steuerverwaltung des Kantons Graubünden (KSTV GR) in drei gegen die A._____ GmbH angehobenen Betreibungen je einen Verlustschein (Pfändungsurkunde nach Art. 115 SchKG) über CHF 313.30 (Gewinnsteuer Bund 2017), CHF 370.55 (Gewinn- und Kapitalsteuer Kanton 2017) und CHF 744.65 (Ordnungsbusse Kanton) aus.

E. 3

Am 19. Dezember 2022 erliess die KSTV GR je eine Veranlagungsverfügung mit Ermessenstaxation für die direkte Bundessteuer 2021 sowie für die Kantonssteuern 2021. Dabei beliefen sich die Steuerbeträge auf folgende Summen: Gewinnsteuer Bund 2021 CHF 17'000.00 Gewinn- und Kapitalsteuer Kanton 2021 CHF 18'659.00 Am Folgetag, d.h. am 20. Dezember 2022, korrigierte die KSTV GR die vorerwähnten Veranlagungsverfügungen indessen wie folgt ("Rektifikat der gestrigen Ermessenstaxation"): Gewinnsteuer Bund 2021 CHF 42'500.00 Gewinn- und Kapitalsteuer Kanton 2021 CHF 46'876.00 Mit gleichem Datum vom 20. Dezember 2022 liess die A._____ GmbH der KSTV GR die Steuererklärung 2021 nebst Jahresabschluss per E-Mail zukommen (die postalische Übermittlung erfolgte sodann am 21. Dezember 2022, vgl. Beschwerde S. 3).

E. 3.1

Bei der Sicherstellung i.S.v. Art. 169 DBG und Art. 158 StG handelt es sich um eine vorläufige Massnahme; sie hat keinen Einfluss auf Bestand und Höhe der Steuerforderung (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2C_523/2020 vom 4. November 2020 E.2.2.1). 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 (FREY, in: Zweifel/Beusch [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht – Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer [nachfolgend: Kommentar], 4. Auflage, Basel 2022, Art. 169 N 2 m.w.H.). 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 werden (Urteile des

- 8 - Bundesgerichts 2C_523/2020 vom 4. November 2020 E.2.2.1, 2C_669/2016 und 2C_670/2016 vom 8. Dezember 2016 E.2.3.2, je m.w.H.). Glaubhaft gemacht ist ein Sachumstand dann, wenn die Existenz einer rechtserheblichen Tatsache aufgrund objektiver Anhaltspunkte mit einer "gewissen Wahrscheinlichkeit" feststeht, selbst wenn die Behörde noch mit der Möglichkeit rechnet, dass sie sich nicht verwirklicht haben könnte. Was von der Veranlagungsbehörde zulässigerweise unter dem Aspekt der blossen Glaubhaftmachung geprüft werden durfte, darf die kantonale Gerichtsbehörde ebenso zulässigerweise einer reinen Prima- facie-Würdigung unterziehen (Urteile des Bundesgerichts 2C_523/2020 vom 4. November 2020 E.2.2.2, 2C_689/2019 vom 15. August 2019 E.3.2 m.w.H.).

E. 3.1.1

Was den Sachumstand der geschuldeten Steuer anbelangt, genügt es somit zu prüfen, ob der Bestand der Steuerforderung als wahrscheinlich erscheint und der Betrag der eingeforderten Sicherstellung sich nicht als offensichtlich übersetzt erweist (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2C_273/2019 vom 16. September 2019 E.2.2 m.w.H.). Unerheblich ist dabei, ob die Steuer bereits fällig, in Rechnung gestellt oder veranlagt worden ist (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2C_669/2016 und 2C_670/2016 vom 8. Dezember 2016 E.2.2). Zudem gilt es darauf hinzuweisen, dass auch Bussen nach Art. 174 DBG (vgl. dazu Art. 185 Abs. 1 DBG) und Art. 173 StG (vgl. dazu Art. 158 Abs. 1 StG) Steuerschulden darstellen, welche genauso wie die Kosten der Vollstreckung auf dem Weg der Sicherstellung gesichert werden können (LOCHER, Kommentar zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer – III. Teil – Art. 102-222 DBG, Basel 2015, Art. 169 N 22).

E. 3.1.2

Mit Bezug auf den Sachumstand des Sicherstellungsgrunds gilt es sodann festzuhalten, dass das DBG und das StG zwei alternative Fallkonstellationen kennen, die zur Sicherstellung Anlass geben können. Zum einen kann Sicherstellung verlangt werden, wenn die steuerpflichtige

- 9 - Person keinen Wohnsitz in der Schweiz hat, und zum anderen, wenn die Bezahlung der von ihr geschuldeten Steuer aus anderen Gründen gefährdet erscheint (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2C_253/2020 vom 4. November 2020 E.2.1). Letzteres 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 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 (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2A.611/2006 und 2A.612/2006 vom 18. April 2007 E.4.1 m.w.H.).

E. 3.2

Im vorliegenden öffentlich-rechtlichen Verfahren gilt der Untersuchungsgrundsatz (Art. 11 Abs. 1 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege [VRG; BR 370.100]). 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). Die am Verfahren Beteiligten sind gesetzlich verpflichtet, 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 ihrer Mitwirkungspflicht diejenigen Tatsachen und Beweismittel zu nennen, welche nur ihr bekannt sein können und über die einzig sie Bescheid weiss. Es liegt somit an der Beschwerdeführerin, über den Zeitpunkt oder die genauen Umstände der von ihr behaupteten Tatsachen zur fehlenden Gefährdung oder Besteuerungsgrundlage Aufschluss zu geben (zum Ganzen FREY, Sicherstellungsverfügung und Arrestbefehl im Gesetz über die direkte Bundessteuer [DBG], Zürich/Basel/Genf 2009, S. 163 f. m.w.H.). Wirkt sie nicht mit oder bleiben Tatsachen im Dunkeln, welche für die Beurteilung des Sicherstellungsgrundes oder der - 10 - sicherzustellenden Steuerforderung erheblich sind, so hat sie die von der KSTV GR glaubhaft gemachten Tatsachen gegen sich gelten zu lassen (vgl. RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, Handkommentar zum DBG, 3. Aufl., Zürich 2016, Art. 169 N 37). 4. Vorliegend ist unbestritten, dass die Beschwerdeführerin aufgrund persönlicher Zugehörigkeit (Sitz in B._____) in der Schweiz bzw. im Kanton Graubünden unbeschränkt steuerpflichtig ist (vgl. Art. 50 f. DBG und Art. 74 ff. StG). Umstritten sind indessen die Höhe der geschuldeten Steuern (vgl. dazu nachstehende Erwägungen 5.1 ff.) sowie das Vorliegen eines Sicherstellungsgrunds (vgl. dazu nachstehende Erwägung 6). Auf ein allfälliges (nicht hinreichend klar gestelltes) Editionsbegehren der Beschwerdegegnerin kann dabei – unter Berücksichtigung der nachstehenden Erwägungen – in antizipierter Beweiswürdigung verzichtet werden.

E. 4

Am 21. Dezember 2022 (Postaufgabe vom 22. Dezember 2022) erliess die KSTV GR eine Sicherstellungsverfügung, worin sie die Leistung von Sicherheit für folgende Forderungen inkl. Zinsen und Kosten verlangte:

- 3 - Steuer: Gewinnsteuer Bund 2021 CHF 42'500.00 Steuer: Gewinn- und Kapitalsteuer Kanton 2021 CHF 47'000.00 Steuer: Gewinn- und Kapitalsteuer Kanton 2022 CHF 2'700.00 Verlustschein: Gewinnsteuer Bund 2017 CHF 313.30 Verlustschein: Gewinn- und Kapitalsteuer Kanton 2017 CHF 370.55 Verlustschein: Ordnungsbusse Kanton 2017 CHF 744.65 Total (inkl. Zinsen und Kosten) CHF 93'628.50 Begründend hielt sie fest, der Einzug der Forderungen scheine gefährdet. Aufgrund nicht eingereicherter Steuerdeklaration sei die Steuerveranlagung nach Ermessen erfolgt und eine Verschleierung von Steuerfaktoren könne nicht ausgeschlossen werden. Zudem besitze der Gläubiger (der Kanton Graubünden, vertreten durch die KSTV GR) gegen den Schuldner (A._____ GmbH) Verlustscheine, welche noch nicht beglichen worden seien. Die Sicherheit sei in Geld, hypothekarisch, durch Hinterlegung sicherer, marktgängiger Wertschriften oder durch Bürgschaft zu leisten und habe innerhalb von 10 Tagen zu erfolgen.

E. 5

Am 13. Januar 2023 (Postaufgabe vom 14. Januar 2023) erhob die A._____ GmbH Einsprache gegen die Veranlagungsverfügungen mit Ermessenstaxation der KSTV GR vom

19. Dezember 2022.

E. 5.1

Gemäss der angefochtenen Sicherstellungsverfügung vom 21. Dezember 2022 verlangt die Beschwerdegegnerin die Leistung von Sicherheit für folgende Forderungen inkl. Zinsen und Kosten (vgl. beschwerdegegnerische Akten [Bg-act.] 1): Steuer: Gewinnsteuer Bund 2021 CHF 42'500.00 Steuer: Gewinn- und Kapitalsteuer Kanton 2021 CHF 47'000.00 Steuer: Gewinn- und Kapitalsteuer Kanton 2022 CHF 2'700.00 Verlustschein: Gewinnsteuer Bund 2017 CHF 313.30 Verlustschein: Gewinn- und Kapitalsteuer Kanton 2017 CHF 370.55 Verlustschein: Ordnungsbusse Kanton 2017 CHF 744.65 Total (inkl. Zinsen und Kosten) CHF 93'628.50 Zur Höhe der einzelnen Forderungen bemerkte die Beschwerdegegnerin in ihrer Vernehmlassung vom 13. Februar 2023 was folgt: Für die Steuerperiode 2022 sei die Kantonssteuer aus dem Vorjahr als Basis herangezogen worden. Gemäss neuem Veranlagungsvorschlag für das Steuerjahr 2022 (vgl. Bg-act. 3 und 4) werde momentan (zwar) von einem

- 11 - mutmasslich weitaus höheren Betrag ausgegangen. Dieser habe aber noch zu keiner Anpassung der Sicherstellungsverfügung (betreffend die Gewinn- und Kapitalsteuer Kanton 2022; Anmerkung des Gerichts) geführt. Darüber hinaus bestünden nach wie vor Verlustscheinforderungen aus einer früheren Steuerperiode (vgl. dazu Bg-act. 5 - 7; zum Ganzen Vernehmlassung S. 2 Ziff. III/2). Zudem könne die Sicherstellung gestützt auf Art. 158 Abs. 1 StG schon vor Fälligkeit und auch für nur mutmasslich geschuldete Steuern oder provisorische Steuern verlangt werden. Daraus lasse sich ableiten, dass sich der Betrag der verlangten Sicherstellung (basierend auf den Berechnungen der veranlagenden Behörde) nicht als offensichtlich übersetzt erweise und dass er zu Recht sowohl die Steuerperiode 2021 als auch (per 20. Dezember 2022) die Steuerperiode 2022 umfasse (Vernehmlassung S. 3 Ziff. IV/4).

E. 5.2

Wie in den vorstehenden Erwägungen 3.1 und 3.1.1 dargelegt, genügt es im Rahmen eines Rechtsmittelverfahrens betreffend eine abgaberechtliche Sicherstellungsverfügung, wenn in Bezug auf die Höhe der in der Sicherstellungsverfügung aufgelisteten Steuerforderungen geprüft wird, ob die einzelnen Beträge einer Prima-facie Würdigung standhalten, mithin nicht offensichtlich übersetzt erscheinen.

E. 5.2.1

Was die sicherzustellenden Verlustscheinforderungen anbelangt (Gewinnsteuer Bund 2017 [CHF 313.30], Gewinn- und Kapitalsteuer Kanton 2017 [CHF 370.55] und Ordnungsbusse Kanton 2017 [CHF 744.65]), macht die Beschwerdeführerin unter Hinweis auf einen E-Mailverkehr zwischen ihr und der Beschwerdegegnerin geltend, diese seien bis zum 10. Juli 2020 beglichen worden (vgl. beschwerdeführerische Akten [Bf-act.] V). Wie die Beschwerdegegnerin in ihrer Vernehmlassung zu Recht festhält, lässt sich diesem E-Mailverkehr indessen nicht entnehmen, welche Steuerrückstände beglichen resp. ob diese überhaupt beglichen worden sind. So lautete die Antwort der Beschwerdegegnerin

- 12 - auf die E-Mail der Beschwerdeführerin vom 11. Juli 2020, wonach insbesondere sämtliche Steuerrückstände bezahlt worden seien, wie folgt (vgl. Bf-act. V): "Falls sämtliche Steuerausstände beglichen worden sind, kann der Antrag auf Löschung der Gesellschaft zurückgenommen werden. Ihren Antrag i.S. Löschung der Betreibungen werde

ich intern Herrn D._____ weiterleiten (Hervorhebungen durch das Gericht)." In einer E-Mail an die Beschwerdegegnerin vom 22. Juli 2020 teilte D._____ (Sachbearbeiter der Beschwerdegegnerin [Anmerkung Gericht]) sodann Folgendes mit (vgl. Bg-act. 10): "Die Steuerausstände [der A._____ GmbH] sind nicht vollständig bezahlt." Im Umfang der Verlustscheinforderungen von total CHF 1'428.50 erscheint der Betrag der geschuldeten Steuer demnach nicht offensichtlich übersetzt (zu den Verlustscheinen siehe Bf-act. V) bzw. es erscheint glaubhaft, dass die Verlustscheinforderungen nach wie vor offen sind. So reichte die Beschwerdeführerin denn auch keine Zahlungsbestätigungen des Betriebs- und Konkursamtes der Region C._____ ein, obschon sie in ihrer Replik festhielt, letzteres prüfe derzeit noch einmal die Einzahlungen vom 10. Juli 2020 (vgl. dazu Replik S. 10). Der bei den Akten liegende Empfangsschein bzw. die darin ausgewiesene Einzahlung für das Betriebs- und Konkursamt der Region C._____ über CHF 158.30 lässt sich keinem der Verlustscheine (eindeutig) zuordnen (vgl. Bf-act. V).

E. 5.2.2

Gegen die sicherzustellende Forderung Gewinn- und Kapitalsteuer Kanton 2022 (CHF 2'700.--) bringt die Beschwerdeführerin sinngemäss vor, die Sicherstellung dieser Forderung sei nicht zulässig, da sie noch nicht mittels Veranlagungsverfügung konkret festgesetzt worden sei bzw. einen erst künftigen Zeitraum betreffe (vgl. Beschwerde S. 7). Hierbei verkennt die Beschwerdeführerin jedoch, dass die Sicherung von Steuerforderungen unabhängig von ihrem Veranlagungszustand erfolgen kann (vgl. dazu vorstehende Erwägung 3.1.1). Massgebend ist einzig, dass die Steuern geschuldet sind, wobei für künftige Steuerforderungen

- 13 - mangels einer gesetzlichen Grundlage keine Sicherstellung verlangt werden darf (vgl. PVG 2018 Nr. 17 E.6c m.w.H.). Wie das Verwaltungsgericht in seinem Urteil A 17 40 vom 6. Dezember 2017 E.6c festgehalten hat, ist es gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung indessen zulässig, die Steuern der laufenden Steuerperiode über den Tag des Erlasses der Sicherstellungsverfügung hinaus bis zum mutmasslichen Abschluss des Sicherstellungsverfahrens sicherzustellen (vgl. PVG 2018 Nr. 17 E.6c m.w.H.). Der Umstand, dass die Beschwerdegegnerin mit der angefochtenen Sicherstellungsverfügung vom 21. Dezember 2022 u.a. die Leistung von Sicherheit für die Kantonssteuern der Steuerperiode 2022 verlangt hat, ist somit nicht zu beanstanden. Darüber hinaus erscheint der Betrag von CHF 2'700.-- für die Gewinn- und Kapitalsteuer Kanton 2022 nicht offensichtlich übersetzt, was die Beschwerdeführerin denn auch nicht geltend macht.

E. 5.2.3

Am 19. Dezember 2022 erliess die Beschwerdegegnerin je eine Veranlagungsverfügung mit Ermessenstaxation für die direkte Bundessteuer 2021 (CHF 17'000.--) sowie für die Kantonssteuern 2021 (CHF 18'659.--). Dabei ging sie von einem steuerbaren Reingewinn von CHF 200'000.-- aus und bemerkte auf den Veranlagungsverfügungen u.a. was folgt (vgl. Bf-act. II): "Die Steuerfaktoren wurden geschätzt unter Berücksichtigung dessen, dass die Gesellschaft im Vorjahr eine hohe Provision von EUR 200'000.-- vereinnahmt hat." Am Folgetag, d.h. am 20. Dezember 2022, korrigierte die Beschwerdegegnerin die vorerwähnten Veranlagungsverfügungen, indem sie von einem steuerbaren Reingewinn von CHF 500'000.-- ausging. Auf den Veranlagungsverfügungen bemerkte sie dazu was folgt (vgl. Bg- act. 3): "Aufgrund neuer Tatsachen handelt es sich vorliegend um ein Rektifikat der gestrigen Ermessenstaxation. Die Steuerfaktoren wurden geschätzt unter

Berücksichtigung dessen, dass die Gesellschaft im Vorjahr erhebliche Provisionen vereinnahmt hat.

- 14 - Diese rektifizierte Ermessenseinschätzung ersetzt die gestrige Ermessenseinschätzung." Für die so ermittelten Steuerbeträge verlangte sie sodann die vorliegend umstrittene Leistung von Sicherheit (vgl. Bg-act. 1).

E. 5.2.3.1

In ihrer Replik hält die Beschwerdeführerin fest, es sei nicht nachvollziehbar, weshalb und auf welcher Grundlage die Beschwerdegegnerin innerhalb eines Tages vom 19. Dezember 2022 auf den 20. Dezember 2022 von weiteren fiktiven Einnahmen von CHF 300'000.-- im Jahr 2021 ausgegangen sei bzw. wie sie im Rahmen ihres pflichtgemässen Ermessens die der neuen Ermessenstaxation 2021 zugrunde gelegten Steuerfaktoren im Wege der Schätzung ermittelt haben will (vgl. Replik S. 2 - 4). Dies erläutert die Beschwerdegegnerin – soweit ersichtlich – denn auch nicht näher. Stattdessen hält sie fest, dass sie die von der Beschwerdeführerin gegen die Höhe der Ermessenstaxation eingebrachten Punkte nicht kommentiere, zumal diese Bestandteil des laufenden Einspracheverfahrens gegen die Ermessenstaxation seien und separat behandelt würden (vgl. Duplik S. 2 Ziff. II/3). Zudem gebe es ihrer Ansicht nach keine Veranlassung, den Betrag der Sicherstellungsverfügung abzuändern, solange die Ermessenstaxation im laufenden Einspracheverfahren nicht angepasst werde (vgl. Duplik S. 2 Ziff. II/4). Hierbei verkennt die Beschwerdegegnerin jedoch, dass – wie bereits erwähnt – im Rahmen eines Rechtsmittelverfahrens betreffend eine abgaberechtliche Sicherstellungsverfügung immerhin zu prüfen ist, ob die sichergestellten Steuerforderungen einer Prima-facie Würdigung standhalten, mithin nicht offensichtlich übersetzt erscheinen. Vor diesem Hintergrund spielen die Ermessenstaxationen 2021 im Zusammenhang mit den sicherzustellenden Forderungen Gewinnsteuer Bund 2021 (CHF 42'500.--) sowie Gewinn- und Kapitalsteuer Kanton 2021 (CHF 47'000.--) durchaus eine Rolle.

- 15 -

E. 5.2.3.2

Den Ermessenstaxationen 2021 der Beschwerdegegnerin vom 19. Dezember 2022 und 20. Dezember 2022 ist zu entnehmen, dass die Beschwerdeführerin trotz eingeschriebener Mahnung vom 15. November 2022 mit Androhung einer Ermessenstaxation analog dem Vorjahr keine Steuererklärung eingereicht hatte, weshalb sie die Steuerfaktoren unter Berücksichtigung einer im Vorjahr vereinnahmten Provision bzw. von im Vorjahr vereinnahmten Provisionen schätzte (vgl. Bg-act. 3 und Bf-act. II). Während die Beschwerdegegnerin in der Ermessenstaxation vom 19. Dezember 2022 noch von einer im Vorjahr vereinnahmten Provision von EUR 200'000.-- ausgegangen war, ging sie am Folgetag "aufgrund neuer Tatsachen" von im Vorjahr vereinnahmten Provisionen von rund EUR 500'000.-- aus, ohne dies näher zu erläutern (vgl. auch Vernehmlassung S. 3 Ziff. 2). Dabei ist es zwar denkbar, dass die Beschwerdegegnerin in der Zwischenzeit von der von der Beschwerdeführerin am 20. Dezember 2020 per E-Mail übermittelten Steuererklärung 2021 samt Jahresabschluss Kenntnis genommen hatte (vgl. aber die Ausführungen der Beschwerdegegnerin in ihrer Vernehmlassung, wonach u.a. die bis zum Zeitpunkt der Ausstellung der Sicherstellungsverfügung, d.h. bis zum 21. Dezember 2022, nicht eingereichten Steuerunterlagen Grund für die Sicherstellungsverfügung gewesen seien [S. 2 Ziff. III/2]). Indessen ist nicht nachvollziehbar, inwiefern sich aus der Steuererklärung 2021

samt Jahresabschluss Rückschlüsse auf die durch die Beschwerdeführerin im Vorjahr angeblich vereinnahmten Provisionen hätten ziehen lassen. Nach Auffassung des streitberufenen Gerichts sind keine Elemente ersichtlich, welche dafürsprächen, dass die Beschwerdeführerin im Steuerjahr 2020 Provisionen in der Höhe von rund EUR 500'000.-- vereinnahmt hätte; der Zufluss von EUR 200'000.-- erscheint indessen glaubhaft (vgl. dazu nachstehende Erwägung 5.2.3.3).

- 16 -

E. 5.2.3.3

Zwar bestreitet die Beschwerdeführerin, (im Jahr 2021) einen steuerbaren Reingewinn in Höhe von CHF 200'000.-- erzielt bzw. im Vorjahr 2020 eine Provision von CHF 200'000.-- (gemeint seien offenbar EUR 200'000.--) vereinnahmt zu haben (vgl. Beschwerde S. 4). Sie hält indessen fest, die Beschwerdegegnerin stütze sich offenbar auf die Steuererklärung und den Jahresabschluss 2020 der E._____ AG mit Sitz in F._____ und schliesse aus einer Zahlung vom 10. Juni 2020 an die Beschwerdeführerin, dass dorthin eine "Provision über CHF 200'000.00" geflossen sei. Richtig sei, dass diese Zahlung im Jahr 2020 gestützt auf den zwischen den dortigen Parteien vereinbarten sog. Prozessfinanzierungsvertrag vom 8. September 2019 erfolgt sei, der keine Provisionsansprüche beinhalte, sondern gemäss § 5 der Vereinbarung eine Erlösbeteiligung von in der Regel 5 % bis zu einem Betrag von EUR 500'000.-- vorsehe (vgl. Bf- act. IV). Gemäss diesem Prozessfinanzierungsvertrag sei zwischen der Erlösbeteiligung von 5 % und auskehrungspflichtigen Durchlaufposten an Dritte zu differenzieren. Diese durchlaufenden Posten seien von Beginn an als erfolgsneutral zu behandeln und beeinflussten den steuerbaren Reingewinn der Beschwerdeführerin nicht. Der Zahlungseingang von EUR 200'000.-- sei zum massgeblichen Teil also zur Deckung von erbrachten Dienstleistungen Dritter im Sinne des Prozessfinanzierungsvertrages, insbesondere für Berater und Prüfer sowie für Gerichts- und Verfahrenskosten, erfolgt (zum Ganzen Beschwerde S. 4 ff.). Nach dem Gesagten steht also fest, dass im Jahr 2020 ein Betrag von EUR 200'000.-- an die Beschwerdeführerin geflossen ist. Die in den Ermessenstaxationen vom 19. Dezember 2022 gestützt auf einen steuerbaren Reingewinn von CHF 200'000.-- ermittelten Steuerbeträge (Gewinnsteuer Bund 2021 von CHF 17'000.-- sowie Gewinn- und Kapitalsteuer Kanton 2021 von CHF 18'659.--) erscheinen daher – auch angesichts der Geldflüsse im Jahr 2021 (vgl. dazu Replik S. 4 f.) – nicht offensichtlich übersetzt, wenngleich bzw. zumal die steuerrechtliche Relevanz des vorgenannten Geldflusses umstritten und

- 17 - Gegenstand des laufenden Einspracheverfahrens ist. Lediglich der Vollständigkeit halber gilt es zudem darauf hinzuweisen, dass auch die Beschwerdeführerin in ihrer Beschwerde festhält, die in der Veranlagungsverfügung vom 19. Dezember 2022 konkret festgesetzte Steuerschuld für 2021 könne bei Vorliegen der übrigen Voraussetzungen sichergestellt werden (vgl. Beschwerde S. 7 oben; vgl. auch Beschwerde S. 8 oben sowie S. 9 unten).

E. 5.3

Im Ergebnis rechtfertigt es sich daher, den verfügbaren Sicherstellungsbetrag von total CHF 93'628.50 um CHF 53'841.-- (= [CHF 42'500.-- + CHF 47'000.--] - [CHF 17'000.-- + CHF 18'659.--]); Differenz zwischen den gemäss der angefochtenen Verfügung sicherzustellenden Steuerforderungen 2021 und den in den Ermessenstaxationen vom 19. Dezember 2022 ermittelten Steuerbeträgen) auf CHF 39'787.50 zu reduzieren. 6. Soweit die

Beschwerdeführerin geltend macht, die Sicherstellungsverfügung lasse nicht nachvollziehbar erkennen, weshalb Sicherstellung verlangt werde (vgl. Replik S. 10), kann ihr nicht gefolgt werden. So begründete die Beschwerdegegnerin die angefochtene Sicherstellungsverfügung vom 21. Dezember 2022 wie folgt (vgl. Bg-act. 1; vgl. auch Vernehmlassung S. 2 Ziff. III/2): "Der Einzug der Forderungen scheint gefährdet (Art. 158 Abs. 1 StG). Aufgrund nicht eingereicherter Steuerdeklaration erfolgte die Steuerveranlagung nach Ermessen und eine Verschleierung von Steuerfaktoren kann nicht ausgeschlossen werden. Der Gläubiger besitzt gegen den Schuldner Verlustscheine, welche noch nicht beglichen worden sind." Vor diesem Hintergrund und angesichts dessen, dass die Beschwerdeführerin gemäss den Bemerkungen zu den Ermessenstaxationen 2021 bereits im Vorjahr, d.h. im Jahr 2020, keine Steuererklärung eingereicht hatte (vgl. dazu Bg-act. 3 und Bf-act. II), erscheint die Gefährdung der Steuerforderung bzw. das Vorliegen eines

- 18 - Sicherstellungsgrunds prima facie durchaus glaubhaft. Hinzu kommt, dass im Jahr 2020 unbestrittenermassen ein Betrag von EUR 200'000.-- an die Beschwerdeführerin geflossen ist (vgl. dazu vorstehende Erwägung 5.2.3.3), während der Beschwerdegegnerin im gleichen Jahr ([...]) in drei gegen die Beschwerdeführerin angehobenen Betreibungen je ein Verlustschein ausgestellt wurde (vgl. Bf-act. V).

E. 6

Mit Datum vom 18. Januar 2023 (Poststempel) erhob die A._____ GmbH (nachfolgend: Beschwerdeführerin) sodann Beschwerde gegen die Sicherstellungsverfügung vom 21. Dezember 2022 beim Verwaltungsgericht des Kantons Graubünden. Dabei beantragte sie was folgt: 1. Die Sicherstellungsverfügung der Beschwerdegegnerin vom 21. Dezember 2022 (auch in der Gestalt des Arrestbefehls Nr. [...] gemäss Arresturkunde / Vollzug vom [...] des Betreibungs- und Konkursamtes der Region C._____) sei aufzuheben. 2. Es sei eine in das Ermessen des Gerichts gestellte Arrestkaution gegen die Beschwerdegegnerin anzuordnen, die jedoch nicht unter CHF 40'000.-- liegen sollte. 3. Es sei der Beschwerdeführerin eine Umtriebsentschädigung für den entstandenen Aufwand im Verfahren zu zahlen.

- 4 - In ihrer Begründung bestritt sie im Wesentlichen die Höhe der sicherzustellenden Forderungen sowie das Vorliegen eines Sicherstellungsgrunds.

E. 7

Mit Schreiben vom 23. Januar 2023 bestätigte die KSTV GR der Beschwerdeführerin die fristgerechte Einsprache gegen die Kantons- und direkte Bundessteuer 2021 (Veranlagungsverfügungen mit Ermessenstaxation vom 19. Dezember 2022) vom 13. Januar 2023. Gleichzeitig wies sie darauf hin, dass die Veranlagungsverfügungen vom 19. Dezember 2022 (Kanton und Bund) durch die Veranlagungsverfügungen vom 20. Dezember 2022 ersetzt worden seien und sie die Einsprache der Beschwerdeführerin daher auf letztere beziehe. In der Folge erhob die Beschwerdeführerin mit Datum vom 13. Februar 2023 Einsprache gegen die Veranlagungsverfügungen mit Ermessenstaxation der KSTV GR für die direkte Bundessteuer 2021 sowie für die Kantonssteuern 2021 vom 20. Dezember 2022.

E. 7.1

Ihren Antrag, wonach eine in das Ermessen des Gerichts gestellte Arrestkaution gegen die Beschwerdegegnerin anzuordnen sei, die jedoch nicht unter CHF 40'000.-- liegen sollte,

begründet die Beschwerdeführerin wie folgt: Durch die Verarrestierung vermeintlicher Forderungen und "Sicherstellung" etwa eingehender Gelder auf ihrem Konto bei der Bank G._____ könnten in den Mandatssachen der Anspruchsinhaber derzeit keine bestimmungsgemässen Zahlungsabwicklungen erfolgen. Um mit dieser Verarrestierung einhergehende Schadenersatzansprüche, die von den Anspruchsinhabern und/oder Drittbeteiligten gegen sie geltend gemacht werden könnten, zu decken, begehre sie die beantragte Arrestkaution (vgl. Beschwerde S. 9).

E. 7.2

Zur Sicherung der Schadenersatzpflicht kann der Arrestgläubiger gegenüber dem Schuldner oder Dritten durch den Arrestrichter zur Sicherheitsleistung verpflichtet werden. Diese Sicherheitsleistung erfolgt im SchKG-Arrest entweder im Arrestbewilligungsverfahren oder auf Antrag des Arrestschuldners oder des Dritten zu irgendeinem späteren Zeitpunkt des Arrestverfahrens beim Arrestrichter (vgl. Art. 273 SchKG; FREY, Kommentar, Art. 170 N 23u m.w.H.). Im Steuerarrest fehlt ein Arrestbewilligungsverfahren, in welchem ein Arrestrichter den Arrest auf Bestehen einer Forderung, dem Vorliegen eines Arrestgrundes und der Prüfung von Vermögensgegenständen prüft und den Arrest danach bewilligt (vgl. Art. 272 Abs. 1 SchKG). Als Arrestrichter amtiert die kantonale Verwaltung für die direkte Bundessteuer, die den Arrestbefehl erlässt. Die Bezugsbehörde wird sich kaum selbst eine Sicherheitskaution für einen

- 19 - ungerechtfertigten Arrest i.S.v. Art. 273 SchKG auferlegen. Die Auferlegung einer Sicherheitskaution erscheint auch nicht notwendig, denn die Sicherheitsleistung oder Arrestkaution hat ihren eigentlichen Sinn in der Sicherstellung der Bezahlung eines allfälligen Schadens. Der Staat als Arrestgläubiger wird im Unterschied zu einer Zivilpartei freilich jederzeit seine Schadenersatzansprüche erfüllen können (FREY, Kommentar, Art. 170 N23v m.w.H.).

E. 7.3

Aufgrund des vorstehend Gesagten ist auf den Antrag der Beschwerdeführerin auf Anordnung einer Arrestkaution gegen die Beschwerdegegnerin mangels Zuständigkeit des Verwaltungsgerichts nicht einzutreten. 8. Zusammenfassend lässt sich festhalten, dass prima facie ein Sicherstellungsgrund vorliegt bzw. eine Steuergefährdung besteht, die Höhe der geschuldeten Steuern jedoch lediglich im Umfang von CHF 39'787.50 glaubhaft erscheint. Die Beschwerde ist demnach teilweise gutzuheissen und der Sicherstellungsbetrag der angefochtenen Sicherstellungsverfügung vom 21. Dezember 2022 im Sinne der Erwägungen auf CHF 39'787.50 zu reduzieren. Im Übrigen ist die Beschwerde abzuweisen, soweit darauf einzutreten ist.

E. 8

In ihrer Vernehmlassung vom 13. Februar 2023 beantragte die KSTV GR (nachfolgend: Beschwerdegegnerin) die vollumfängliche Abweisung der Beschwerde, soweit darauf einzutreten sei, unter gesetzlicher Kosten- und Entschädigungsfolge zulasten der Beschwerdeführerin. In ihrer Begründung hielt sie zusammenfassend fest, der gemäss Sicherstellungsverfügung zur Leistung einer Sicherheit eingeforderte Betrag basiere auf den verfügbaren Ermessenstaxationen respektive den Veranlagungsvorschlägen der veranlagenden Behörde sowie den bestehenden Verlustscheinforderungen. Des Weiteren seien erhobene Steuern, auch provisorische, auch dann zu begleichen, wenn gegen die zugrundeliegenden Veranlagungsverfügungen Einsprache erhoben worden sei. Ebenfalls sei die

Vollstreckbarkeit einer Sicherstellungsverfügung weder durch eine laufende Beschwerde gegen die Sicherstellungsverfügung noch durch eine laufende Einsprache gegen die Veranlagungsverfügung gehemmt. Andernfalls würde die Gefahr

- 5 - bestehen, dass während des Beschwerde- oder Einspracheverfahrens leicht verschiebbare Vermögenswerte, wie zum Beispiel im vorliegenden Fall Bankkontoguthaben, dem Zugriff der Beschwerdegegnerin entzogen werden könnten.

E. 9

Mit gleichem Datum vom

E. 9.1

Bei diesem Ausgang des Verfahrens rechtfertigt es sich, der Beschwerdeführerin und der Beschwerdegegnerin die Kosten des vorliegenden Verfahrens je zur Hälfte aufzuerlegen (vgl. Art. 73 Abs. 1 VRG). Gestützt auf Art. 75 Abs. 2 VRG wird die Staatsgebühr auf CHF 2'500.-- festgesetzt.

E. 9.2

Darüber hinaus ist die Beschwerdegegnerin zu verpflichten, der Beschwerdeführerin die durch den Rechtsstreit verursachten notwendigen Kosten zur Hälfte zu ersetzen (vgl. Art. 78 Abs. 1 VRG). Gemäss Art. 2 Abs. 1 der Verordnung über die Bemessung des Honorars der

- 20 - Rechtsanwältinnen und Rechtsanwälte (Honorarverordnung, HV; BR 310.250) i.V.m. Art. 19 des kantonalen Anwaltsgesetzes (BR 310.100) wird die Parteientschädigung durch die urteilende Instanz nach Ermessen festgesetzt. Ausgangspunkt bildet die Kostennote (Art. 2 Abs. 2 HV). Dabei hat insbesondere der vereinbarte Stundensatz üblich (vgl. Art. 3 Abs. 1 HV) und der geltend gemachte Aufwand angemessen und für die Prozessführung erforderlich zu sein. Der beschwerdeführerische Rechtsvertreter reichte dem Gericht mit Schreiben vom 3. April 2023 (Poststempel) eine mit der Beschwerdeführerin geschlossene Vergütungsvereinbarung für das vorliegende Beschwerdeverfahren über ein Pauschalhonorar von EUR 4'500.-- (zzgl. allfällige Auslagen und gesetzliche Steuern) ein (vgl. Bf-act. VB). Mangels eines Honorars nach Zeitaufwand rechtfertigt es sich vorliegend, die Parteientschädigung ermessensweise auf CHF 4'000.-- festzusetzen. Die Beschwerdegegnerin hat die Beschwerdeführerin somit aussergerichtlich mit CHF 2'000.-- (pauschal) zu entschädigen. III. Demnach erkennt das Gericht:

E. 13

Februar 2023 stellte die Beschwerdegegnerin der Beschwerdeführerin im Rahmen des laufenden Veranlagungsverfahrens je einen Veranlagungsvorschlag für die direkte Bundessteuer 2022 sowie für die Kantonssteuern 2022 zur Information bzw. als Grundlage für eine Stellungnahme oder einen Vortritt zu. Die Steuerbeträge beliefen sich auf folgende Summen: Gewinnsteuer Bund 2022 CHF 42'500.00 Gewinn- und Kapitalsteuer Kanton 2022 CHF 46'876.00 10. Am 2. März 2023 hielt die Beschwerdeführerin replicando an ihren bisherigen Anträgen fest und ergänzte und vertiefte ihre bisherigen Ausführungen. 11. Auch die Beschwerdegegnerin hielt mit Duplik vom 17. März 2023 an ihren bisherigen Anträgen fest. Ausserdem ergänzte sie ihre bisherigen Ausführungen im Wesentlichen dahingehend, dass aus der Sicherstellungsverfügung klar hervorgehe, aus welchen Gründen diese erlassen worden sei. Zudem sehe sie sich nicht dazu veranlasst, den Betrag der Sicherstellungsverfügung abzuändern, solange die Ermessenstaxation im laufenden

Einspracheverfahren nicht angepasst werde. 12. Mit Datum vom 3. April 2023 (Poststempel) reichte der beschwerdeführerische Rechtsvertreter dem Gericht eine Vergütungsvereinbarung ein. Die Beschwerdegegnerin verzichtete mit Schreiben vom 25. April 2023 auf eine Stellungnahme dazu.

- 6 - Auf die weiteren die Ausführungen der Parteien in ihren Rechtsschriften sowie die übrigen Akten wird, soweit erforderlich, in den nachstehenden 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 sie die direkte Bundessteuer (Art. 169 Abs. 3 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer [DBG; SR 642.11] i.V.m. Art. 104 Abs. 3 DBG und Art. 166 Abs. 3 des Steuergesetzes für den Kanton Graubünden [StG; BR 720.000]), als auch die Kantonssteuern (Art. 158 Abs. 3 StG) oder die Gemeinde- und Kirchensteuern betreffen (Art. 1 Abs. 2 des Gesetzes über die Gemeinde- und Kirchensteuern [GKStG; BR 720.200] i.V.m. Art. 158 Abs. 3 StG). Die Beurteilung der vorliegenden Beschwerde fällt demzufolge in die Zuständigkeit des angerufenen Gerichts. Als Adressatin der angefochtenen Verfügung ist die Beschwerdeführerin davon berührt und sie weist ein schutzwürdiges Interesse an deren Aufhebung oder Änderung auf, weshalb sie zur Beschwerde legitimiert ist. Auf die im Übrigen frist- und formgerecht eingereichte Beschwerde ist somit – unter Vorbehalt der nachstehenden Erwägungen 7.1 ff. – einzutreten. 2. Streitgegenstand bildet vorliegend die Rechtmässigkeit der von der Beschwerdegegnerin erlassenen Sicherstellungsverfügung vom 21. Dezember 2022, worin sie die Leistung von Sicherheit für Forderungen von total CHF 93'628.50 (inkl. Zinsen und Kosten) verlangt. 3. Gemäss Art. 169 Abs. 1 DBG und Art. 158 Abs. 1 und 2 StG kann die kantonale Steuerverwaltung auch vor der rechtskräftigen Feststellung des Steuerbetrages jederzeit Sicherstellung verlangen, sofern die steuerpflichtige Person keinen Wohnsitz in der Schweiz hat oder die

- 7 - Bezahlung der von ihr geschuldeten Steuer als gefährdet erscheint. Die Sicherstellungsverfügung gibt den sicherzustellenden Betrag an 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 (SchKG; SR 281.1) dar. Zudem gilt sie als Arrestbefehl nach Art. 274 SchKG, wogegen die Einsprache nach Art. 278 SchKG jedoch nicht zulässig ist (Art. 170 DBG und Art. 158a StG).

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