

# **ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SR.2020.00019 vom 13. Dezember 2018**

ZH Verwaltungsgericht, 2018-12-13, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh\\_verwaltungsgericht\\_\\_SR.2020.00019](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SR.2020.00019)

FR: ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SR.2020.00019 du 13 décembre 2018

IT: ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SR.2020.00019 del 13 dicembre 2018

## **Regeste**

Steuersicherung (Direkte Bundessteuer 2015-2018) | Sicherstellung der direkten Bundessteuer bei umstrittener Steuerhoheit. Hat der Steuerpflichtige keinen Wohnsitz in der Schweiz oder erscheint die Bezahlung der von ihm geschuldeten Steuer als gefährdet, so kann die kantonale Verwaltung für die direkte Bundessteuer auch vor der rechtskräftigen Feststellung des Steuerbetrags jederzeit Sicherstellung verlangen (Art. 169 Abs. 1 DBG). Die Beschwerdeführerin hat ihren statutarischen Sitz im Kanton X und wurde dort rechtskräftig veranlagt. Das kantonale Steueramt Zürich geht davon aus, die Beschwerdeführerin sei in den Steuerperioden 2015-2018 im Kanton Zürich steuerpflichtig gewesen, da Indizien vorlägen, dass die tatsächliche Verwaltung der Gesellschaft im Kanton Zürich bzw. am Wohnsitz des Verwaltungsrats ausgeübt worden sei. Dabei übersieht es, dass die vom Kanton Zürich nun sichergestellte direkte Bundessteuer bereits im Kanton X bezahlt wurde. Eine Steuergefährdung könnte damit höchstens noch im Umfang von 17 %, dem Anteil, welcher den Kantonen an der direkten Bundessteuer zusteht, bestehen, liefern diese doch 83 % der direkten Bundessteuer (Art. 196 Abs. 1 DBG, in der bis 31. Dezember 2019 gültigen Fassung) dem Bund ab. Indessen sind die einbezahlten Beträge bereits jetzt vollumfänglich dem Zugriff der Beschwerdeführerin entzogen, weshalb schon aus diesem Grund keine Steuergefährdung ersichtlich ist. Gutheissung, soweit darauf eingetreten werden kann, und Aufhebung der Sicherstellungsverfügung.

## **Erwägungen**

### **E. 2**

Abteilung SR.2020.00019 Urteil der 2. Kammer vom 2. Dezember 2020 Mitwirkend: Abteilungspräsident Andreas Frei (Vorsitz), Verwaltungsrichterin Elisabeth Trachsel, Verwaltungsrichterin Silvia Hunziker, Gerichtsschreiberin Jsabelle Mayer. In Sachen A AG, vertreten durch Dr. iur. B, Beschwerdeführerin, gegen Schweizerische Eidgenossenschaft, vertreten durch das kantonale Steueramt, Beschwerdegegnerin, betreffend Steuersicherung (Direkte Bundessteuer 2015–2018), hat sich ergeben: I. Mit Sicherstellungsverfügung vom 21. August 2020 forderte das kantonale Steueramt Zürich die A AG mit Sitz in W, Kanton X, auf, zur Deckung der mutmasslich geschuldeten direkten Bundessteuer 2015–2018 insgesamt Fr. ... (inkl. Verfahrenskosten von Fr. 1'462.-) sicherzustellen. Dies mit der Begründung, mit Steuerhoheitsentscheid vom 9. Juli 2020 sei die A AG für die Staats- und Gemeindesteuern ab der Steuerperiode 2015 der Steuerhoheit des Kantons Zürich und der Gemeinde C unterworfen worden. Betreffend die Steuerhoheit des Kantons Zürich im Bereich der direkten Bundessteuer ab 2015 sei das Steuerhoheitsverfahren noch nicht eingeleitet worden. Indessen dränge sich eine

Sicherstellung auch der direkten Bundessteuer dringend auf, da eine erhebliche Gefahr bestehe, dass die A AG zum Nachteil des Kantons Zürich ihre Vermögenswerte verringere oder ins Ausland verschiebe. II. Mit Beschwerde vom 23. September 2020 beantragte die A AG (nachfolgend: die Beschwerdeführerin) dem Verwaltungsgericht, die Sicherstellungsverfügung des kantonalen Steueramts Zürich vom 21. August 2020 sei vollumfänglich aufzuheben und dieses sei anzuweisen, das Arrestverfahren aufzuheben und die sichergestellten Gelder der Beschwerdeführerin zurückzubezahlen. Ferner seien die Kosten- und Entschädigungsfolgen (inkl. Betreibungskosten in der Höhe von Fr. ..., recte wohl Fr. ...) der Beschwerdegegnerin zu belasten. In seiner Beschwerdeantwort vom 23. Oktober 2020 beantragte das kantonale Steueramt Zürich, die Beschwerde sei vollumfänglich abzuweisen; unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zulasten der Beschwerdeführerin. Die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) liess sich am selbigen Datum vernehmen. In der Folge gingen weitere Vernehmlassungen ein (Eingabe der Beschwerdeführerin vom 5. November 2020 sowie Eingabe des kantonalen Steueramts vom 13. November 2020). Der Einzelrichter hat die Sache zum Entscheid an die 2. Kammer überwiesen. Die Kammer erwägt: 1. Hat der Steuerpflichtige keinen Wohnsitz in der Schweiz oder erscheint die Bezahlung der von ihm geschuldeten Steuer als gefährdet, so kann die kantonale Verwaltung für die direkte Bundessteuer auch vor der rechtskräftigen Feststellung des Steuerbetrags jederzeit Sicherstellung verlangen (Art. 169 Abs. 1 Satz 1 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer [DBG]). Die Sicherstellung setzt somit kumulativ den Bestand einer Steuerforderung sowie einen Gefährdungstatbestand voraus. Bei der Überprüfung einer Sicherstellungsverfügung beschränkt sich das Verwaltungsgericht auf eine Prima-facie-Würdigung der tatsächlichen Verhältnisse. Diese provisorische und vorfrageweise Prüfung bezieht sich sowohl auf Bestand und Umfang der Steuerschuld als auch auf das Vorliegen eines Gefährdungstatbestands (vgl. anstelle vieler VGr, 30. Januar 2019, SR.2018.00019, E. 2.3; vgl. auch BGr, 30. Oktober 2018, 2C\_543/2018, E. 2.2; BGr, 8. Dezember 2016, 2C\_669/2016 und 2C\_670/2016, E. 2.3 = StE 2017 B 99.1 Nr. 16 ).

### **E. 2.1**

Die Beschwerdeführerin hat ihren statutarischen Sitz im Kanton X. In den Steuerperioden 2015–2018 wurde sie für die direkte Bundessteuer definitiv im Kanton X veranlagt. Sämtliche Steuerausstände sind beglichen worden, was das Amt für Finanzen des Kantons X mit Schreiben vom 5. November 2020 bestätigte und sich aus den jeweiligen Kontoauszügen ergibt. Das kantonale Steueramt Zürich geht dagegen davon aus, die Beschwerdeführerin sei in diesen Steuerperioden im Kanton Zürich steuerpflichtig, da Indizien vorlägen, dass die tatsächliche Verwaltung der Gesellschaft im Kanton Zürich bzw. am Wohnsitz des Verwaltungsrats D in C ausgeübt worden sei, selbst wenn bezüglich der direkten Bundessteuer noch kein Steuerhoheitsverfahren eingeleitet worden sei. Die Beschwerdeführerin weist dagegen zutreffend darauf hin, dass die vom Kanton Zürich nun sichergestellte direkte Bundessteuer bereits im Kanton X bezahlt wurde. Eine Steuergefährdung könnte damit höchstens noch im Umfang von 17 %, dem Anteil, welcher den Kantonen an der direkten Bundessteuer zusteht, bestehen, liefern diese doch 83 % der direkten Bundessteuer (Art. 196 Abs. 1 DBG, in der bis 31. Dezember 2019 gültigen Fassung) dem Bund ab. Indessen sind die einbezahlten Beträge vollumfänglich dem Zugriff der Beschwerdeführerin entzogen, weshalb schon aus diesem Grund keine Steuergefährdung ersichtlich ist. Es wäre sodann kaum verhältnismässig, wenn bei strittiger interkantonalen Steuerhoheit bzw. strittigem Veranlagungsort bis zu einem definitiven

Steuerhoheitsentscheid jeder die Steuerhoheit bzw. Zuständigkeit beanspruchende Kanton die Sicherstellung der gesamten Bundessteuer verlangen könnte (vgl. auch das in Art. 127 Abs. 3 der Bundesverfassung vom 18. April 1999 [BV] vorgesehene Doppelbesteuerungsverbot). Zu diesem Schluss gelangte das Verwaltungsgericht bereits in einem nicht publizierten Urteil vom 2. Oktober 2019 (SR.2019.00009, E. 2.2) und hob die Sicherstellungsverfügung auf. In diesem Sinn liess sich auch die Eidgenössische Steuerverwaltung vernehmen, welche es als problematisch erachtete, wenn ein kantonales Steueramt für eine bestimmte Steuerperiode eine Steuersicherung für die direkte Bundessteuer vornehme, sofern die steuerpflichtige Person für die nämliche Steuerperiode in einem anderen Kanton bereits für die direkte Bundessteuer rechtskräftig veranlagt wurde und sie die entsprechende Steuerforderung vollumfänglich und vorbehaltlos entrichtet habe. Im Licht dieser Erwägungen ist die angefochtene Sicherstellungsverfügung aufzuheben.

### **E. 2.2**

Soweit die Beschwerdeführerin verlangt, das kantonale Steueramt Zürich sei anzuweisen, das Arrestverfahren aufzuheben, ist darauf nicht einzutreten: Streitgegenstand vor Verwaltungsgericht ist ausschliesslich die Sicherstellungsverfügung, weshalb sich das Verwaltungsgericht nicht mit dem gestützt auf die Sicherstellungsverfügung eingeleiteten Arrestverfahren auseinanderzusetzen hat (vgl. VGr, 13. November 2019, SR.2019.00011, E. 1.1). Gleiches gilt für den Antrag der Beschwerdeführerin, die Betreibungs- bzw. Arrestkosten seien der Beschwerdegegnerin zu belasten. Die Beschwerdeführerin ist lediglich darauf hinzuweisen, dass der Schuldner gestützt auf Art. 68 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 11. April 1889 über Schuldbetreibung und Konkurs (SchKG) zwar die Betreibungs- bzw. Arrestkosten zu tragen hat, dieselben aber vom Gläubiger vorzuschüssen sind. Somit sind der Beschwerdeführerin bisher ohnehin keine Kosten belastet worden. Nach dem Gesagten ist die Beschwerde gutzuheissen, soweit darauf eingetreten werden kann.

### **E. 3.1**

Ausgangsgemäss sind die Gerichtskosten der unterliegenden Beschwerdegegnerin aufzuerlegen (Art. 144 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 169 Abs. 3 DBG) und ist der Beschwerdeführerin eine Parteientschädigung zuzusprechen (Art. 64 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren [VwVG] in Verbindung mit Art. 144 Abs. 4 und Art. 169 Abs. 3 DBG).

### **E. 3.2**

Grundsätzlich bemisst sich auch bei der Anfechtung von Sicherstellungsverfügungen die Gerichtsgebühr und die Parteientschädigung nach Massgabe des Streitwerts bzw. der Bedeutung der Streitsache (vgl. § 2 und 3 Abs. 1 der Gebührenverordnung des Verwaltungsgerichts vom 3. Juli 2018 [GebV VGr]). Jedoch ist der Streitwert bei einer blossen Sicherstellung zu relativieren und nicht vorbehaltlos mit dem Sicherstellungsbetrag gleichzusetzen. In Nachachtung des Äquivalenzprinzips (vgl. Art. 5 Abs. 2 und Art. 9 BV) und des Anspruchs auf Zugang zum Gericht (Art. 29a BV), der durch die Auferlegung von Kosten nicht ungebührlich erschwert werden darf, ist bei der Festsetzung der Gerichtsgebühr in einem Sicherstellungsverfahren zunächst dem Umstand Rechnung zu tragen, dass es sich dabei üblicherweise um eine erstmalige Anhörung der von der Sicherstellung betroffenen Partei über die getroffene Massnahme handelt und das

Verwaltungsgericht als erste und einzige kantonale Instanz darüber entscheidet. Sodann geht es bei der Steuersicherung nicht um das Hauptverfahren oder auch nur um das Vorverfahren auf Feststellung der Steuerhoheit und der Steuerpflicht. Vielmehr erfolgt diese Prüfung in einem separaten Verfahren. Die Tatsachenprüfung durch das Verwaltungsgericht beschränkt sich zudem auf eine Prima-facie-Würdigung, weshalb der Aufwand in Steuersicherungsverfahren in der Regel geringer ausfällt als in anderen steuerrechtlichen Gerichtsverfahren. Es rechtfertigt sich deshalb, zumindest bei hohen Sicherstellungsbeträgen die Gerichtskosten nicht allein aufgrund der Höhe des Sicherstellungsbetrags festzulegen, sondern auch den tatsächlich angefallenen Aufwand mitzuberücksichtigen (vgl. BGr, 16. Januar 2012, 2C\_603/2011, E. 3.3 und 3.5; VGr, 2. Oktober 2019, SR.2019.00009, E. 3.2 [nicht auf [www.vgr.zh.ch](http://www.vgr.zh.ch) veröffentlicht]; VGr, 13. Dezember 2018, SR.2018.00013/18, E. 4.1 [nicht auf [www.vgrzh.ch](http://www.vgrzh.ch) veröffentlicht], vgl. auch § 2 GebV VGr). Selbiges gilt auch für die Parteientschädigung. Damit erscheint eine Gerichtsgebühr von Fr. 1'000.- und eine Entschädigung von Fr. 1'000.- (inklusive Mehrwertsteuer) angemessen.

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