

# ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SR.2020.00026 vom 13. Dezember 2018

ZH Verwaltungsgericht, 2018-12-13, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh\\_verwaltungsgericht\\_\\_SR.2020.00026](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SR.2020.00026)

FR: ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SR.2020.00026 du 13 décembre 2018

IT: ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SR.2020.00026 del 13 dicembre 2018

## Regeste

Steuersicherung (Staats- und Gemeindesteuern 2015-2020) | Begründungsanforderungen an Sicherstellungsverfügungen. Es liegt in der Natur der Steuersicherung, dass sie mit einer gewissen zeitlichen Dringlichkeit verfügt wird, weshalb an die Begründungspflicht keine allzu hohen Anforderungen gestellt werden dürfen. Zumindest müssen aus der Sicherstellungsverfügung aber die sicherzustellenden Steuerbeträge und der konkrete Sicherstellungsgrund ersichtlich sein, wobei es genügt, die behauptete Steuergefährdung mit wenigen Sätzen zu umschreiben. Wird die Sicherstellungsverfügung beim Verwaltungsgericht angefochten, ist sodann eine detailliertere Begründung in der Rekursantwort nachzuliefern (E. 2.3). Die vorliegende, den Gesetzestext repetierende Angabe "Die Sicherstellung wird aufgrund Gefährdung des Steueranspruchs angeordnet" reicht als Begründung nicht aus. Auch der Rekursantwort ist nicht zu entnehmen, aus welchen Gründen die Sicherstellung erfolgte. Aufgrund Verletzung der Begründungspflicht ist die Sicherstellungsverfügung aufzuheben (E. 2.4). Nichteintreten in Bezug auf die Rügen betreffend das Arrestverfahren (E. 2.5). Höhe der Gerichtsgebühr und Festsetzung der Parteientschädigung im Sicherstellungsverfahren (E. 2.6). Gutheissung, soweit darauf eingetreten werden kann, und Aufhebung der Sicherstellungsverfügung.

## Erwägungen

### E. 2

Abteilung SR.2020.00026 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 RA B, Rekurrentin, gegen 1. Staat Zürich, 2. Gemeinde C, beide vertreten durch das Steueramt C, Rekursgegnerschaft, betreffend Steuersicherung (Staats- und Gemeindesteuern 2015–2020), hat sich ergeben: I. A. Mit Sicherstellungsverfügung vom 8. September 2020 forderte das Steueramt C die A AG mit Sitz in W, Kanton X, auf, zur Deckung der mutmasslich festgesetzten Staats- und Gemeindesteuern für die Steuerperioden 2015–2020 die Forderung von Fr. ... zuzüglich Zins von 0,25 % auf Fr. ..., geschuldet ab 4. September 2020, sowie 0,25 % auf Fr. ..., geschuldet ab 30. September 2020, sicherzustellen, zuzüglich Verfahrenskosten von Fr. 1'500.-. Als Sicherstellungsgrund wurde die Gefährdung des Steueranspruchs angegeben. Mit Arrestbefehl vom 9. September 2020 wurde die Forderung verarrestiert. Die Sicherstellung erfolgte im Nachgang zum Entscheid des kantonalen Steueramts Zürich vom 9. Juli 2020, in welchem dieses feststellte, dass die A AG ab der Steuerperiode 2015 zufolge Ausübung der tatsächlichen Verwaltung im Kanton Zürich der zürcherischen Staats- und Gemeindesteuerhoheit unterstehe. Die von der A AG hiergegen erhobene Einsprache vom 7. August 2020 ist nach wie vor beim

kantonales Steueramt Zürich rechtshängig. B. Mit Rekurs vom 8. Oktober 2020 beantragte die A AG (nachfolgend: die Rekurrentin) dem Verwaltungsgericht, die Sicherstellungsverfügung des Steueramts C vom 8. September 2020 sei vollumfänglich aufzuheben und dieses sei anzuweisen, das Arrestverfahren aufzuheben. Eventualiter sei der Steuerbetrag auf Fr. ... (allenfalls zuzüglich Verzugszinsen) festzulegen und der Arrestbefehl vom 9. September 2020 entsprechend anzupassen. Ferner seien die Kosten- und Entschädigungsfolgen (inklusive der Betriebskosten in der Höhe von Fr. ...) dem Steueramt C zu belasten. Mit Beschwerdeantwort (recte: Rekursantwort) vom 29. Oktober 2020 beantragte das Steueramt C dem Verwaltungsgericht, der sichergestellte Betrag sei unter Kosten- und Entschädigungsfolgen auf Fr. ... zu reduzieren und anerkannte damit teilweise das Rekursbegehren. Dabei reichte es einen entsprechenden Antrag auf Reduzierung des verarrestierten Betrags an das Betriebsamt D vom 28. Oktober 2020 ein. Hinsichtlich der Akten verwies das Steueramt C auf das Parallelverfahren SR.2020.00019 betreffend Sicherstellung der direkten Bundessteuer. Die Kammer erwägt:

1. Hat der Steuerpflichtige keinen Wohnsitz in der Schweiz oder erscheint die Bezahlung der von ihm geschuldeten Steuer als gefährdet, kann das Gemeindesteueramt oder das kantonale Steueramt auch vor der rechtskräftigen Einschätzung die Sicherstellung des mutmasslich geschuldeten Steuerbetrags verlangen (§ 181 Abs. 1 Satz 1 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 [StG]). Die Sicherstellung setzt somit kumulativ den Bestand einer Steuerforderung sowie einen Gefährdungstatbestand voraus.

### **E. 2.1**

Die Rekurrentin rügt, die Sicherstellungsverfügung erwähne als Sicherstellungsgrund lediglich die Gefährdung des Steueranspruchs. Inwiefern der Steueranspruch des Kantons Zürich gefährdet werde, fehle es in der Verfügung an jeglicher Begründung.

### **E. 2.2**

Wesentlicher Bestandteil des Anspruchs auf rechtliches Gehör (Art. 29 Abs. 2 der Bundesverfassung vom 18. April 1999 [BV]) ist die Begründungspflicht der Behörden. Der Adressat eines Entscheids muss sich anhand der Begründung ein Bild davon machen können, von welchen Motiven sich die Behörde hat leiten lassen, und er muss in der Lage sein, den Entscheid bei einer Rechtsmittelinstanz sachgerecht anzufechten (vgl. BGE 142 III 433 E. 4.3.2; BGE 133 I 270 E. 3.1).

### **E. 2.3**

Es liegt in der Natur der Steuersicherung, dass sie mit einer gewissen zeitlichen Dringlichkeit verfügt wird, weshalb an die Begründungspflicht keine allzu hohen Anforderungen gestellt werden dürfen. Zumindest müssen aus der Sicherstellungsverfügung aber die sicherzustellenden Steuerbeträge und der konkrete Sicherstellungsgrund ersichtlich sein, wobei es genügt, die behauptete Steuergefährdung mit wenigen Sätzen zu umschreiben. Wird die Sicherstellungsverfügung beim Verwaltungsgericht angefochten, ist sodann eine detailliertere Begründung in der Rekursantwort nachzuliefern (siehe BGr, 10. Juni 2003, 2P.41/2002, E. 6.1; VGr, 23. Oktober 2013, SR.2013.00018, E. 2.2; Martin Zweifel et al., Schweizerisches Steuerverfahrensrecht, Direkte Steuern, 2. A., Zürich etc. 2018, § 30 Rz. 19).

### **E. 2.4**

Die angefochtene Sicherstellungsverfügung vom 8. September 2020 enthält unter dem Titel "Sicherstellungsgrund" folgende Angabe: "Die Sicherstellung wird aufgrund Gefährdung

des Steueranspruchs angeordnet." Eine weitere Begründung enthält die Verfügung nicht. Damit wird bloss wiedergegeben, was ohnehin schon aus dem Gesetzeswortlaut von § 181 Abs. 1 StG hervorgeht. Damit wird dem Begründungserfordernis, an welches im Sicherstellungsverfahren zwar naturgemäss geringe Voraussetzungen geknüpft werden, nicht Genüge getan. In der "Beschwerdeantwort" (recte: Rekursantwort) vom 29. Oktober 2020 verweist das Steueramt C im Wesentlichen auf die Beschwerdeantwort des kantonalen Steueramts vom 23. Oktober 2020 im Verfahren SR.2020.00019 betreffend Sicherstellung der direkten Bundessteuer, insbesondere hinsichtlich des Steueranspruchs betreffend Staats- und Gemeindesteuern und bezüglich der Thematik "Zustelladresse". Das Steueramt C beantragt indessen sinngemäss eine teilweise Gutheissung des Rekurses, da aufgrund von neuen, ihm vorliegenden Informationen (Steuerveranlagungen 2015–2017 des Kantons X) die Steuerberechnung habe angepasst werden müssen und sich die voraussichtlich geschuldeten Staats- und Gemeindesteuern auf nur noch Fr. ... belaufen würden. Eine Begründung, weshalb eine Steuergefährdung im vorliegenden Fall vorliege, enthält auch die Rekursantwort nicht. Der blosser Verweis auf ein anderes Verfahren bzw. auf die Begründung des kantonalen Steueramts im Verfahren betreffend Sicherstellung der direkten Bundessteuer (SR.2020.00019) vermag eine ausreichende Begründung der Verfügung bzw. in der Rekursantwort nicht zu ersetzen. Die Rekurrentin konnte daher bloss mutmassen, aus welchen Gründen eine Sicherstellung in der Höhe von über Fr. ... erfolgte. Damit hat das Steueramt C gegen die Begründungspflicht verstossen, weshalb die Sicherstellungsverfügung ohne Weiteres aufzuheben ist. Mit Aufhebung der Sicherstellungsverfügung fallen auch die von der Sicherstellung als akzessorischer Bestandteil der Steuerforderung mitumfassten Betreibungs- bzw. Arrestkosten in der Höhe von Fr. ... dahin.

### **E. 2.5**

Soweit die Rekurrentin verlangt, das Steueramt C 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 Rekurrentin, die Betreibungs- bzw. Arrestkosten seien dem Steueramt C zu belasten. Die Rekurrentin ist lediglich darauf hinzuweisen, dass der Schuldner gestützt auf Art. 68 Abs. 1 des Bundesgesetzes über Schuldbetreibung und Konkurs vom 11. April 1889 (SchKG) zwar die Betreibungs- bzw. Arrestkosten zu tragen hat, dieselben aber vom Gläubiger vorzuschüssen sind. Somit sind der Rekurrentin bisher ohnehin keine Kosten belastet worden. Dies führt zur Gutheissung des Rekurses, soweit darauf eingetreten werden kann.

### **E. 3.1**

Bei diesem Verfahrensausgang sind die Kosten des Rekursverfahrens der Rekursgegnerschaft aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 in Verbindung mit § 181 Abs. 3 StG) und hat diese der Rekurrentin eine Parteientschädigung auszurichten (§ 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai [VRG] in Verbindung mit § 152 und § 181 Abs. 3 StG).

### **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. 1'500.- und eine Entschädigung von Fr. 1'300.- (inklusive Mehrwertsteuer) angemessen.

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