

# ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SR.2023.00028 vom 17. April 2024

ZH Verwaltungsgericht, 2024-04-17, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh\\_verwaltungsgericht\\_\\_SR.2023.00028](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SR.2023.00028)

FR: ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SR.2023.00028 du 17 avril 2024

IT: ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SR.2023.00028 del 17 aprile 2024

## Regeste

Steuersicherung (Staats- und Gemeindesteuern 2019-2023) | Steuersicherung. Verfahrensgegenstand und Verhältnis zum Verfahren des Ehemannes (E. 1). Voraussetzungen für eine Steuersicherung und Mithaftung des Ehegatten (E. 2). Begründetheit und Verhältnismässigkeit der Steuersicherung und hinreichende Begründung der Sicherstellungsverfügung (E. 3). Aufwandsgemässe Festsetzung der Gerichtsgebühr und keine Zusprechung von Entschädigungen (E. 4). Rekursabweisung, soweit darauf eingetreten wird.

## Erwägungen

### E. 2

Abteilung SR.2023.00028 Urteil der 2. Kammer vom 17. April 2024 Mitwirkend: Abteilungspräsident Andreas Frei (Vorsitz) , Verwaltungsrichterin Elisabeth Trachsel, Verwaltungsrichterin Silvia Hunziker, Gerichtsschreiber Felix Blocher. In Sachen 1. A, 2. B, Rekurrierende, gegen 1. Kanton Zürich, 2. Stadt C, beide vertreten durch das Steueramt der Stadt C, Rekursgegnerschaft, betreffend Steuersicherung (Staats- und Gemeindesteuern 2019–2023), hat sich ergeben: I. Mit Verfügung vom 31. Oktober 2023 forderte das Steueramt der Stadt C (nachfolgend: Steueramt) das Ehepaar A und B dazu auf, den Betrag von insgesamt Fr. ... zur Deckung eines Teils der ausstehenden Staats- und Gemeindesteuern 2019 (25.09.2019–31.12.2019) sowie der offenen Staats- und Gemeindesteuern 2020 bis 2023 zuzüglich Zinsen und mutmasslicher Verfahrenskosten sicherzustellen. Als Sicherstellungsgrund wurde eine Steuergefährdung aufgrund jahrelanger Nichtzahlung der Steuern und dem Vorliegen zweier Verlustscheine angegeben. Gleichentags erliess das Steueramt auch eine Sicherstellungsverfügung gegen B, in welcher dieser (alleine) zur Sicherstellung der offenen Staats- und Gemeindesteuern 1997, 1999 bis 2006 sowie 2010 bis 2019 (01.01.–24.09.2019) samt der mutmasslichen Verfahrenskosten im Gesamtbetrag von Fr. ... aufgefordert wurde. Die Steuersicherung wurde ebenfalls mit einer Steuergefährdung aufgrund jahrelanger Nichtbegleichung der Steuern und Konkursverlustscheinen begründet. II. Mit Rekurs vom 29. November 2023 beantragte A (nachfolgend: Rekurrentin) dem Verwaltungsgericht sinngemäss die Aufhebung der sie betreffenden Sicherstellungsverfügung vom 31. Oktober 2023, da diese unzulässig und unverhältnismässig sei, gegen das Willkürverbot verstosse, sie ihre Steuerschulden stets bezahlt habe und sie aufgrund der Zahlungsunfähigkeit ihres Ehemannes nur für ihren Teil der Steuern hafte. Mit Präsidialverfügung vom 30. November 2023 eröffnete das Verwaltungsgericht in Bezug auf die beide Ehegatten betreffende Sicherstellungsverfügung das Rekursverfahren SR.2023.00028. Weiter hielt das Verwaltungsgericht fest, dass die Eheleute keine notwendigen Streitgenossen in diesem Sicherstellungsverfahren bilden

würden und die Rekurrentin gemäss ihrer alleine unterzeichneten Rekurschrift lediglich insoweit an einer Aufhebung der Sicherstellungsverfügung interessiert sei, soweit sie selbst zur Sicherstellung verpflichtet worden sei. Ihr Ehemann B sei deshalb im Verfahren SR.2023.00028 vorerst lediglich als Mitbeteiligter und nicht als Verfahrenspartei aufzunehmen, wenngleich die (einseitige) Aufhebung der Sicherstellungsverfügung grundsätzlich geeignet sei, in seine Rechtsstellung einzugreifen. Sodann wurden die Verfahrensakten beigezogen und den übrigen Verfahrensbeteiligten das rechtliche Gehör gewährt. Mit Eingabe vom 1. Dezember 2023 schloss sich B (nachfolgend Rekurrent) einerseits dem Rekurs seiner Ehefrau an, weshalb er vom Verwaltungsgericht mit Präsidialverfügung vom 4. Dezember 2023 neu ebenfalls als rekurrierende Partei und nicht bloss als Mitbeteiligter in das Verfahren SR.2023.00028 miteinbezogen wurde. Andererseits rekurrierte er auch gegen die gegen ihn allein gerichtete Sicherstellungsverfügung vom 31. Oktober 2023, weshalb das Verwaltungsgericht unter der Verfahrensnummer SR.2023.00029 ein weiteres Rekursverfahren eröffnete, mit dem Rekurrenten als (in diesem Verfahren) alleinige rekursführende Partei. Auch im letztgenannten Verfahren wurden die vorinstanzlichen Akten beigezogen und den übrigen Verfahrensbeteiligten Gelegenheit zur Stellungnahme gegeben. Mit Rekursantworten vom 19. Dezember 2023 bzw. 22. Dezember 2023 hielt das Steueramt in beiden Sicherstellungsverfahren an einer Sicherstellung fest und beantragte die vollumfängliche Abweisung der Rekurse, jeweils unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zu Lasten der Gegenpartei. Mit Replik vom 19. Januar 2024 hielt die Rekurrentin im Verfahren SR.2023.00028 an ihren Anträgen fest, wobei sie ergänzend ausführte, dass sie über einen festen Arbeitsvertrag und ein reguläres Einkommen verfüge und bereit sei, ihre Steuern zu bezahlen, sobald ihr die betreffenden Steuerbescheide ordnungsgemäss zugestellt würden und sie sich gegen diese habe wehren können. Zudem machte sie geltend, keine offenen Beteiligungen aufzuweisen bzw. gegen steueramtliche Beteiligungen Rechtsvorschlag erhoben zu haben. Der Rekurrent machte wiederum mit Replik vom 22. Januar 2023 in beiden Verfahren (SR.2023.00028 und SR.2023.00029) geltend, dass die Sicherstellungsverfügungen unzureichend begründet seien und keine konkreten bzw. hinreichenden Angaben zu den Steuerschulden, der Eröffnung entsprechender Einschätzungsentscheide sowie dem Sicherstellungsgrund enthielten. Weiter erscheine die Sicherstellung unverhältnismässig. Ansonsten schloss er sich der Replik seiner Ehefrau an. Mit Dupliken vom 1. und 2. Februar 2024 hielt das Steueramt in beiden Verfahren an seinen Anträgen fest. In der Folge wurden in beiden Verfahren keine weiteren Eingaben mehr eingereicht. Die Kammer erwägt: 1. Die Verfahren SR.2023.00028 betreffend Steuersicherung (Staats- und Gemeindesteuern 2019–2023, Rekurrierende A und B) und SR.2023.00029 betreffend Steuersicherung (Staats- und Gemeindesteuern 1997, 1999 bis 2006, 2010 bis 2019, Rekurrent B) betreffen eine weitgehend analoge Sach- und Rechtslage, betreffen aber nicht dieselben Steuerperioden und nur teilweise dieselbe rekurrierende Partei, da sich die im Verfahren SR.2023.00029 angefochtene Steuersicherung lediglich gegen den Rekurrenten, nicht aber gegen dessen Ehefrau richtet. Die beiden Verfahren sind deshalb separat zu führen. Gegenstand des vorliegenden Verfahrens bildet allein das Verfahren SR.2023.00028, während über das Verfahren SR.2023.00029 in einem gesonderten Verfahren zu entscheiden ist.

### **E. 2.1**

Hat die steuerpflichtige Person keinen Wohnsitz in der Schweiz oder erscheint die Bezahlung der von ihr geschuldeten Steuer als gefährdet, kann das Gemeindesteueramt oder

das kantonale Steueramt auch vor der rechtskräftigen Einschätzung bzw. Veranlagung die Sicherstellung des mutmasslich geschuldeten Steuerbetrags verlangen (§ 181 Abs. 1 Satz 1 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 [StG]). Die Sicherstellung setzt 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. VGr, 21. Juli 2015, SR.2015.00012, E. 2.1 f. sowie VGr, 13. Dezember 2018, SR.2018.00013/18, E. 2.1 und 2.

### **E. 2.2**

Die Sicherstellungsverfügung ist zunächst eine einfache Aufforderung an den Steuerschuldner, Sicherheit zu leisten. Erst in zweiter Linie dient sie kraft Gesetzes als Arrestbefehl zur Durchsetzung der verlangten Sicherheitsleistung. Durch die Sicherstellungsverfügung wird ein Rechtsanspruch auf Sicherstellung geschaffen, während der nachfolgende Arrest lediglich als Vollstreckungsmittel für diesen Sicherstellungsanspruch dient (vgl. Hans Frey, Sicherstellungsverfügung und Arrestbefehl im Gesetz über die direkte Bundessteuer [DBG], Zürich etc. 2009, S. 54 f. und 218 f.). Somit besteht die Sicherstellungsverfügung unabhängig von einem nachfolgenden Arrest- oder Betreibungsverfahren und wird das Sicherstellungsverfahren nicht schon deshalb gegenstandslos, weil ein gestützt hierauf eingeleitetes Arrestverfahren nicht fortgesetzt wird oder Mängel aufweist (VGr, 22. August 2018, SR.2018.00006/7, E. 1.2 [nicht auf [www.vgrzh.ch](http://www.vgrzh.ch) veröffentlicht]). Entsprechend kann auch die Sicherstellung von Steuerforderungen verlangt werden, welche nach einem Konkurs mangels neuen Vermögens im Sinn von Art. 265 Abs. 2 des Bundesgesetzes über Schuldbetreibung und Konkurs vom 11. April 1889 (SchKG) noch gar nicht wieder betrieben werden können.

### **E. 2.3**

Die Sicherstellung setzt weder eine definitive oder fällige Steuerfestsetzung voraus, noch muss der Steuerschuldner vor Erlass einer Sicherstellungsverfügung benachrichtigt oder gemahnt werden. Vielmehr reicht es aus, dass bereits in einer provisorischen Rechnung oder noch nicht rechtskräftigen Verfügung die mutmasslich geschuldete Steuer oder Nachsteuer festgesetzt worden ist bzw. der sicherzustellende Steuerbetrag und dessen Fälligkeit zumindest glaubhaft erscheint (Felix Richner et al. [Hrsg.], Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 4. A., Zürich 2021, § 181 StG N. 6, mit Hinweisen; vgl. auch Felix Richner et al. [Hrsg.], Handkommentar zum DBG, 4. A., Zürich 2023, Art. 169 DBG N. 5; VGr, 13. Dezember 2018, SR.2018.00013/18, E. 3.4.1; VGr, 12. September 2017, SR.2017.00027, E. 4.2 [nicht auf [www.vgrzh.ch](http://www.vgrzh.ch) veröffentlicht]; Hans Frey, Sicherstellungsverfügung und Arrestbefehl im Gesetz über die direkte Bundessteuer [DBG], Zürich etc. 2009, S. 89 ff.).

### **E. 2.4**

Praxismässig vermögen sowohl das Vorliegen von Verlustscheinen als auch ein bedrohliches Verhältnis zwischen den unbeglichenen Verbindlichkeiten und den vorhandenen Mitteln eine Steuergefährdung hinreichend zu begründen (vgl. VGr, 13. Dezember 2018, SR.2018.00013/18, E. 3.4.3 und VGr, 23. August 2017, SR.2017.00018/21, E. 4.2 [bestätigt in BGr, 4. September 2018, 2C\_834/2017]; VGr, 21. Juli 2015, SR.2015.00012, E. 4.3.3; VGr, 24. März 2004, ZStP 2004, 316; BGr,

9. Januar 2007, 2A.237/2006, E. 3.1; Richner et al., § 181 StG N. 17 und 20; vgl. auch Richner et al., Art. 169 DBG N. 17 und 20; Frey, S. 123). Bereits ein unkooperatives, hinauszögerndes Verhalten des Steuerschuldners im Zwangsvollstreckungsverfahren oder das Vorhandensein anderer Betreibungen lässt auf eine Steuergefährdung schliessen. Sodann kann auch eine systematische Verschleierung der Einkommens- und Vermögenssituation gegenüber der Steuerbehörde, die wiederholte Nichteinreichung einer Steuererklärung oder eine sonstige Verletzung von für die Steuerfestsetzung essenziellen Mitwirkungspflichten eine Steuergefährdung begründen und eine Sicherstellung rechtfertigen (Richner et al., § 181 StG N. 23 und 26; VGr, 24.März 2004, SR. 2004.00002 [publiziert in ZStP 2004 S. 316 ff.], E. 1.3)

## **E. 2.5**

In rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe lebende Ehegatten haften sodann unabhängig von ihrem Güterstand oder einer gerichtlich angeordneten Gütertrennung solidarisch und unbeschränkt für die während der Dauer der ehelichen Gemeinschaft entstandenen Steuerforderungen (§ 12 Abs. 1 StG), weshalb jeder Ehegatte auch zur Sicherstellung der Anteile des jeweils anderen Ehegatten an der Gesamtsteuer verpflichtet werden kann. Dies gilt auch bei Zahlungsunfähigkeit eines Ehegatten, solange die Solidarhaftung nicht auf Begehren eines der Ehegatten durch besonderen Haftungsentscheid rechtskräftig aufgehoben wurde (VGr, 15. Februar 2012, SR.2011.00027, E. 2.4.3; VGr. 13. Juli 2016, SR.2016.00010/11, E. 5.1; zum Antragserfordernis siehe auch Richner et al., § 12 StG N. 12). Eine Sicherstellung durch den solidarisch mithaftenden Ehegatten kann sodann selbst dann verlangt werden, wenn dieser selbst keinen Gefährdungstatbestand gesetzt hat (VGr. 13. Juli 2016, SR.2016.00010/11, E. 5.2).

3. 3.1 Das Steueramt begründet die Sicherstellung mit dem Vorliegen zweier Konkursverlustscheine gegen den Ehemann. Zudem sollen die Eheleute bzw. Rekurrenten ihre Mitwirkungs- und Verfahrenspflichten gemäss § 132 ff. StG wiederholt verletzt haben, indem sie seit Jahren einverlangte Unterlagen sowie Wertschriften- und Guthabenverzeichnisse trotz entsprechenden Auflagen und Mahnungen nicht eingereicht und deshalb teilweise nach pflichtgemäßem Ermessen eingeschätzt werden mussten. In den (hier allerdings nicht verfahrensgegenständlichen) Steuerperioden 2012, 2014 und 2016 sollen zudem trotz Mahnung gar keine Steuererklärungen eingereicht worden sein. Die letzte Steuerzahlung sei 2010 geleistet worden, weshalb der Rekurrent wiederholt betrieben worden sei. Dieser habe überdies mehrfach Privatkonkurs angemeldet, zuletzt am 24. September 2019. Weiter würden die Rekurrenten in haltloser Weise den Empfang von Steuerrechnungen, Einschätzungsentscheiden und Mahnungen bestreiten, um ihren steuerlichen Verpflichtungen zu entkommen. Die Rekurrentin behauptet wiederum, Steuererklärungen stets vollständig und fristgerecht eingereicht und ihren Anteil an der Gesamtsteuer stets beglichen zu haben, während sie für den Anteil ihres zahlungsunfähigen Ehegatten nicht haftbar gemacht werden könne. Weiter würden gegen sie keinerlei Betreibungen und schon gar keine Verlustscheine vorliegen und sei sie nach ordnungsgemässer Zustellung entsprechender Steuerbescheide jederzeit zur Zahlung ihrer Steuerausstände bereit. Weiter macht sie geltend, den Betrag von Fr. ... bereits in Raten direkt an das Steueramt geleistet zu haben. Ihr Ehemann macht geltend, dass die sicherzustellenden Steuerforderungen nicht belegt und wohl falsch berechnet worden seien und die Sicherstellung nicht hinreichend begründet worden sei. Zudem seien die steueramtlichen Ermessenseinschätzungen nicht hinreichend begründet und eröffnet worden. Weiter bringen beide Rekurrenten vor, dass die Sicherstellung unverhältnismässig erscheine und ihre Existenz gefährden würde.

3.2 Das

Steueramt hat den sicherzustellenden Betrag durch die in den Akten liegenden Einschätzungsentscheide, Schlussrechnungen, Rechtskraftbescheinigungen, Kontoauszüge und Zahlungsbefehle ohne Weiteres glaubhaft gemacht, zumal im Rahmen der vorliegend vorzunehmenden Prima-facie-Prüfung weder eine vertiefte Überprüfung der entsprechenden Steuerforderungen vorzunehmen noch massgeblich ist, ob die Einschätzungsentscheide bereits in Rechtskraft erwachsen sind. Insbesondere sind im vorliegenden Prima-facie-Verfahren auch nicht die Steuereinschätzungen vertieft zu überprüfen oder Begründungen für die dort vorgenommenen Ermessenseinschätzungen nachzufordern, zumal eine offensichtlich fehlerhafte Steuerfestsetzung weder ersichtlich noch substantiiert behauptet wird. Ebenso wenig müssen für die Steuersicherungsmassnahmen weitere Nachweise für eine korrekte Veranlagungseröffnung erbracht werden, zumal eine Sicherstellung bereits vor der Eröffnung der definitiven Veranlagung bzw. Einschätzung verlangt werden kann und die Rekurrenten lediglich in pauschaler und unglaublicher Weise den Empfang sämtlicher Steuerentscheide bestreiten (vgl. dazu auch die zutreffenden Ausführungen des Steueramts im verwaltungsgerichtlichen Verfahren und die nachfolgende Erwägung). In Bezug auf die Steuerperiode 2019 ist überdies zu präzisieren, dass das Steueramt gemäss Rekursantwort vom 31. Oktober 2023 im vorliegenden Verfahren lediglich eine Sicherstellung für die Zeitspanne vom 25.09.2019 bis 31.12.2019 verlangt, während für die vorangegangene Zeitepoche bis zum Privatkonkurs des Rekurrenten am 24. September 2019 mit gesonderter Sicherstellungsverfügung allein der Rekurrent zur Sicherstellung aufgefordert wurde. Sodann ist eine (teilweise) Rückzahlung der sicherzustellenden Steuerausstände durch die Rekurrenten weder belegt noch glaubhaft, auch nicht in Bezug auf den mit Replik vom 19. Januar 2024 genannten Betrag von Fr. ... 3.3 Weiter sind die steueramtlich vorgebrachten Sicherstellungsgründe nach dargelegter Rechtslage ohne Weiteres geeignet, eine Steuergefährdung zu begründen: Entgegen der Ansicht der Rekurrierenden erscheint es wenig glaubhaft, wenn die Eheleute den Empfang diverser steueramtlicher Sendungen bestreiten, zumal teilweise eine Zustellung per Einschreiben belegt ist und es äusserst unwahrscheinlich erscheint, dass per A- oder B-Post versandte steueramtliche Sendungen die Steuerpflichtigen systematisch nicht erreicht haben. Entsprechend erscheint es auch glaubhaft, wenn das Steueramt beiden Rekurrierenden die jahrelange Missachtung von Verfahrenspflichten vorwirft und hieraus einen Sicherstellungsgrund ableitet. Weiter liegen zumindest gegen den Rekurrenten unbestrittenermassen mehrere Verlustscheine vor und sind gegen beide Ehegatten betriebsrechtliche Massnahmen ergriffen worden, wenngleich hiergegen jeweils Rechtsvorschlag erhoben wurde. Selbst wenn man die gegen die Rekurrentin eingeleiteten Betriebsmassnahmen unberücksichtigt lässt, reicht es für die begehrte Steuersicherung bereits aus, dass der Rekurrent einen entsprechenden Steuersicherungsgrund gesetzt hat. Überdies stehen die über die Jahre aufgelaufenen Steuerforderungen in einem derartigen Missverhältnis zu den (noch) vorhandenen Mitteln der Steuerpflichtigen, dass allein hieraus bereits eine Steuergefährdung ableitbar ist. Nach dargelegter Rechtslage ist sodann irrelevant, in welchem Güterstand die Eheleute derzeit leben und ob aufgrund der (behaupteten) Zahlungsunfähigkeit des Rekurrenten inskünftig eine Aufhebung der Solidarhaftung in Betracht kommen könnte, da weder ein entsprechendes Begehren noch eine entsprechende Haftungsverfügung dokumentiert ist. 3.4 Abschliessend ist festzuhalten, dass eine Steuersicherung nicht schon deshalb unverhältnismässig erscheint, weil hierdurch bzw. im anschliessenden Arrestverfahren ein Grossteil des noch vorhandenen Einkommens und Vermögens der Verfügungsgewalt der

Rekurrierenden entzogen wird. Vielmehr bildet ein derartiges Missverhältnis zwischen den noch vorhandenen Mitteln und den ausstehenden Steuerforderungen gerade Grund für eine Steuersicherung und haben die Rekurrenten sich gegebenenfalls im Betreibungsverfahren zu wehren, sollte durch die Arrestierung ihres Vermögens und ihrer Einkünfte in ihren Existenzbedarf eingegriffen worden sein. Eine Übersicherung ist angesichts der dokumentierten Steuerausstände nicht ersichtlich und ergibt sich im Übrigen auch nicht aus dem Umstand, dass der Rekurrent am 31. Oktober 2023 auch noch zur Sicherstellung von weiteren Steuerforderungen betreffend die vorliegend nicht verfahrensgegenständlichen Steuerperioden 1997, 1999 bis 2006 und 2010 bis 2019 (01.01.-24.09.2019) aufgefordert wurde (vgl. auch VGr, 29. Mai 2019, SR.2018.00025/26, E. 2.4.4 [nicht auf [www.vgrzh.ch](http://www.vgrzh.ch) veröffentlicht]). Sodann ist für das vorliegende Verfahren nach dargelegter Rechtslage irrelevant, inwieweit die sicherzustellenden Forderungen betreibbar sind, wobei aber anzumerken ist, dass für die erst nach dem Privatkonkurs entstandenen Steuerforderungen auch betreibungsrechtlich kein neues Vermögen im Sinn von Art. 265 Abs. 2 SchKG vorausgesetzt wird. Dementsprechend liess das Bezirksgericht Pfäffikon mit Verfügung vom 2. November 2022 (EB220112-H / U, in den Verfahrensakten) die Einrede fehlenden Vermögens im Betreibungsverfahren Nr. 138903 betreffend die Staats- und Gemeindesteuern 2020 auch nicht zu. Somit sind die Voraussetzungen für eine Steuersicherung gegeben und erscheint eine solche auch verhältnismässig.

3.5 Eine mangelhafte Begründung der Sicherstellungsverfügung ist sodann nicht ersichtlich: Als Ausfluss des rechtlichen Gehörs nach Art. 29 Abs. 2 der Bundesverfassung (BV) muss die Begründung so abgefasst sein, dass der adressierte Steuerpflichtige sich anhand der Begründung ein Bild davon machen kann, 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 133 I 270 E. 3.1). In diesem Sinn müssen wenigstens der sicherzustellende Betrag und die Überlegungen genannt werden, von denen sich die Behörde leiten liess und auf welche sich ihr Entscheid abstützt (Sicherstellungsgrund). Die Anforderungen an die Begründungspflicht dürfen aufgrund der zeitlichen Dringlichkeit der Steuersicherung jedoch nicht überspannt werden, weshalb eine eingehende Begründung auch noch mit der Rekursantwort nachgereicht werden kann (VGr, 23. Oktober 2013, SR.2013.00018, E. 2; Frey, S. 184 f.). Wie dargelegt wurde, hat das Steueramt in seiner Sicherstellungsverfügung sowohl den Sicherstellungsgrund als auch die sicherzustellenden Forderungen hinreichend präzise angegeben und in seiner Rekursantwort weitere Angaben dazu gemacht. Ein Begründungsmangel ist nicht ersichtlich.

3.6 Die Voraussetzungen für eine Steuersicherung sind damit allesamt erfüllt und wurden vom Steueramt hinreichend dargelegt. Damit ist der Rekurs der beiden Rekurrierenden abzuweisen, soweit auf diesen überhaupt einzutreten ist.

4. 4.1 Grundsätzlich bemisst sich auch bei der Anfechtung von Sicherstellungsverfügungen die Gerichtsgebühr nach Massgabe des Streitwerts (vgl. § 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. Überdies ist in Steuersicherungsverfahren durch das Verwaltungsgericht lediglich eine Prima-facie-Prüfung vorzunehmen, 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 und stattdessen auch den tatsächlich angefallenen Aufwand mitzuberechnen (vgl. VGr, 29. Mai 2019,

SR.2018.00025/26, E. 3.1; VGr, 13. Dezember 2018, SR.2018.00013/18, E. 4.1; VGr, 21. August 2018, SR.2018.00008, E. 3.5 [in Bezug auf die Parteientschädigung, nicht auf [www.vgrzh.ch](http://www.vgrzh.ch) veröffentlicht]). Da das vorliegende Verfahren vergleichsweise aufwendig ausfällt, rechtfertigt sich jedoch – trotz gewisser Synergieeffekte mit dem Verfahren SR.2023.00029 – nur eine mässige Abweichung vom ordentlichen Gebührenrahmen. 4.2 Ausgangs- und aufwandgemäss sind die Gerichtskosten den beiden Rekurrierenden je zur Hälfte aufzuerlegen, unter solidarischer Haftung für die gesamten Kosten (§ 151 Abs. 1 in Verbindung mit § 181 Abs. 3 Satz 2 StG). Aufgrund ihres Unterliegens steht ihnen keine Entschädigung zu (§ 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959 [VRG] in Verbindung mit § 152 und § 181 Abs. 3 Satz 2 StG) . Eine solche ist auch dem Steueramt nicht zuzusprechen, zumal kein Aufwand ersichtlich ist, welcher über dessen übliche Amtstätigkeit hinausgeht und zu entschädigen wäre.

#### **E. 5**

[nicht auf [www.vgrzh.ch](http://www.vgrzh.ch) veröffentlicht] ).

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