

3-RV.2024.90

P 183

Beschluss vom 21. November 2024

Besetzung	Präsident Fischer Richter Lämmli Richter Biondo Gerichtsschreiber Fäs
-----------	--

Gesuchstellerin	A._____ AG
-----------------	-------------------

vertreten durch WIPA Treuhand AG, Marcel Wieser,
Heiligkreuzstrasse 7, 9008 St. Gallen

Gegenstand	Sicherstellungsverfügung des Steueramtes des Kantons Aargau, Sektion Bezug, vom 25. April 2024 betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2021 und 2022; Rechtsverzögerungs- / Rechtsverweigerungsbeschwerde betreffend Wiedererwägungersuchen
------------	---

Das Gericht entnimmt den Akten:

1.

Das Kantonale Steueramt hat am 25. April 2024 verfügt, dass die A._____ AG zur Deckung der Kantons- und Gemeindesteuern 2021 und 2022 CHF 553'757.75 sicherzustellen habe. Es hat zudem gleichentags für die Sicherstellung der Kantons- und Gemeindesteuern 2021 und 2022 einen Arrestbefehl erlassen und darin drei Grundstücke im Eigentum der A._____ AG sowie drei Bankkonten als Arrestgegenstände aufgeführt.

2.

Mit Wiedererwägungersuchen vom 27. Juni 2024 liess die A._____ AG beim Kantonalen Steueramt die sofortige Aufhebung der Sicherstellungsverfügung vom 25. April 2024 beantragen.

3.

Mit Rechtsverzögerungs- / Rechtsverweigerungsbeschwerde vom 17. Juli 2024 stellte die A._____ AG beim Spezialverwaltungsgericht, Abteilung Steuern, folgende Rechtsbegehren:

- "1) Es sei die Beschwerdegegnerin anzuweisen, das Wiedererwägungersuchen vom 26. (recte: 27.) Juni 2024 unverzüglich zu bearbeiten und darüber einen anfechtbaren Beschluss zu fassen;
- 2) Der Beschwerdegegnerin ist für die Behandlung des Wiedererwägungersuchen eine angemessen kurze Bearbeitungsfrist nach Massgabe des Gerichts anzusetzen, bei deren Verletzung die beiden Sicherstellungsverfügungen (Direkte Bundessteuer, Staats- und Gemeindesteuern, Steuerperioden 2021, 2022 und 2023) der Beschwerdegegnerin vom 25. April 2024 von Amtes wegen aufzuheben sind;
- 3) Unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zu Lasten der Beschwerdegegnerin."

4.

Das Kantonale Steueramt teilte dem Spezialverwaltungsgericht am 22. Juli 2024 auf telefonische Anfrage hin mit, in den nächsten vier Wochen über das Wiedererwägungersuchen zu entscheiden.

5.

Das Kantonale Steueramt trat mit Entscheid vom 15. August 2024 auf das Wiedererwägungersuchen der A._____ AG nicht ein.

6.

Mit Eingabe vom 26. August 2024 lässt die A. _____ AG beantragen, dass das vorliegende Verfahren abzuschreiben sei, unter Kosten- und Entschädigungsfolge zulasten des Kantonalen Steueramtes.

7.

Das Kantonale Steueramt beantragt sinngemäss, dass das Verfahren, unter Kosten- und Entschädigungsfolge zulasten der A. _____ AG, abzuschreiben bzw. dass nicht darauf einzutreten sei.

8.

Die A. _____ AG liess eine Replik erstatten.

Das Gericht zieht in Erwägung:

1.

Vorliegend wird nur die Rechtsverzögerungs- / Rechtsverweigerungsbeschwerde betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern 2021 und 2022 behandelt; jene betreffend die direkten Bundessteuern 2021, 2022 und 2023 ist Gegenstand eines separaten Verfahrens.

2.

Das Spezialverwaltungsgericht beurteilt Rekurse gegen Sicherstellungsverfügungen sowie Rekurse gegen Wiedererwägungsentscheide hinsichtlich Sicherstellungsverfügungen (§ 53 Abs. 1 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege vom 4. Dezember 2007 [VRPG] i.V.m. § 232 Abs. 2 des Steuergesetzes des Kantons Aargau vom 15. Dezember 1998 [StG]; Bundesgerichtsurteil vom 30. Oktober 2018 [2C_543/2018] E. 2.2.; Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 4. Auflage, Basel 2022, Art. 169 N 143a). Rechtsverweigerung und Rechtsverzögerung sind anfechtbaren Entscheiden gleichgestellt (§ 41 Abs. 2 VRPG). Das Spezialverwaltungsgericht ist somit zur Behandlung des vorliegenden Falls zuständig.

3.

Das Kantonale Steueramt hat am 15. August 2024 über das Wiedererwägungsgesuchen gegen die Sicherstellungsverfügung vom 25. April 2024 betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern 2021 und 2022 entschieden. Angesichts dessen ist das vorliegende Verfahren – in Übereinstimmung mit den gemeinsamen Anträgen der Parteien – als gegenstandslos abzuschreiben.

4.

4.1.

Die Kosten des vorliegenden Verfahrens werden der unterliegenden Partei auferlegt (§ 232 Abs. 2 Satz 2 i.V.m. § 189 Abs. 1 StG).

4.2.

Im Hinblick auf die Frage des Unterliegens ist vorliegend summarisch zu beurteilen, ob das Rechtsverzögerungsverbot verletzt wurde (R. Wiederkehr/K. Plüss, Praxis des öffentlichen Verfahrensrechts, Bern 2020, N 142).

4.3.

Art. 29 Abs. 1 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (BV) garantiert in Verfahren vor Gerichts- und Verwaltungsinstanzen unter anderem den Anspruch auf Beurteilung innert angemessener Frist. Dieses verfassungsrechtliche Beschleunigungsgebot und Rechtsverzögerungsverbot verletzt eine Behörde, wenn sie nicht in-

nerhalb der gesetzlich vorgesehenen oder – wo eine gesetzliche Erledigungsfrist fehlt – innert angemessener Frist entscheidet. Die Angemessenheit einer Verfahrensdauer beurteilt sich nach der Art des Verfahrens und den konkreten Umständen einer Angelegenheit (wie Umfang und Komplexität der aufgeworfenen Sachverhalts- und Rechtsfragen, Bedeutung des Verfahrens für die Beteiligten etc.). Der Anspruch auf Beurteilung innert angemessener Frist bezieht sich ausgehend von den einzelnen Verfahrensabschnitten auf die gesamte Verfahrensdauer. Das Rechtsverzögerungsverbot ist verletzt, wenn die Behörden ohne ersichtlichen Grund und ohne ausgleichende Aktivität während längerer Perioden untätig geblieben sind (VGE vom 11. März 2022 [WBE.2021.438] m.w.H.).

4.4.

4.4.1.

Die Vertreterin der Gesuchstellerin (nachfolgend: Vertreterin) führt im Wiedererwägungsersuchen aus, dass alle Rechtsmittel und rechtlich zulässigen Möglichkeiten ergriffen würden, um die Gesuchstellerin von diesem existenzgefährdenden Sicherungsarrest wieder befreien zu können. Andererseits würden selbstverständlich Wege und Möglichkeiten evaluiert, um in dieser verfahrenen Situation eine einvernehmliche Lösung mit dem Kantonalen Steueramt vereinbaren zu können.

4.4.2.

Die Vertreterin teilte dem Kantonalen Steueramt mit E-Mail vom 3. Juli 2024 mit, dass die Gesuchstellerin das Grundstück Nr. aaa in B. _____ verkaufen wolle, hierfür aufgrund des Steuerarrests jedoch dessen Zustimmung benötige. Das Kantonale Steueramt antwortete darauf mit E-Mail vom 4. Juli 2024, dass nach Zustellung der Banksaldi und deren Prüfung die Zustimmung für den Verkauf erteilt werden könne. Mit E-Mail vom 9. Juli 2024 teilte das Kantonale Steueramt der Vertreterin mit, dass nichts gegen den Verkauf des genannten Grundstücks spreche. Die einzige Voraussetzung sei, dass der Kaufvertrag eine Klausel enthalte, wonach die Käuferschaft ca. CHF 1.2 Mio. direkt an das Kantonale Steueramt überweise. Sobald der unterschriebene Vertrag mit Zahlungsversprechen der Käuferschaft sowie der Bescheinigung des Notars vorliege, könne die Verfügungsbeschränkung auf dem Grundstück Nr. aaa aufgehoben werden.

4.4.3.

Das Kantonale Steueramt weist in seiner Vernehmlassung zu Recht darauf hin, dass der Arrest hätte aufgehoben werden können, wenn der vollständige bzw. sicherzustellende Betrag aus dem Verkauf des Grundstücks Nr. aaa überwiesen worden wäre. Die sofortige und vorbehaltslose Sicherheitsleistung hinsichtlich der Arrestsumme berechtigt nämlich zur Einstellung des Arrestvollzugs (vgl. Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, a.a.O., Art. 170 N 18; Art. 277 des Bundesgesetzes über Schuldbetreibung und Konkurs vom 11. April 1889 [SchKG]). Im Weiteren macht das

Kantonale Steueramt geltend, in Erwartung des schriftlichen Kaufvertrags betreffend das Grundstück Nr. aaa nicht sofort über das Wiedererwägungsgersuchen entschieden zu haben.

4.5.

4.5.1.

Als Verbot widersprüchlichen Verhaltens und des Rechtsmissbrauchs untersagt der Grundsatz von Treu und Glauben (Art. 5 Abs. 3 BV) sowohl den Behörden wie auch den Privaten, sich in ihren öffentlichrechtlichen Rechtsbeziehungen widersprüchlich oder rechtsmissbräuchlich zu verhalten. Er gebietet staatlichen Organen und Privaten ein loyales und vertrauenswürdiges Verhalten im Rechtsverkehr (Bundesgerichtsurteil vom 28. August 2023 [9C_700/2022] E. 2.6.). Die Feststellung einer verfassungswidrigen Rechtsverzögerung setzt in der Regel zumindest bei berufsmässig vertretenen Parteien voraus, dass diese die säumige Instanz direkt zu einer beförderlichen Behandlung anhalten bzw. sie entsprechend abmahnen oder sich bei dieser zumindest nach dem Fortgang des Verfahrens erkundigen, bevor sie mit einer Rechtsverzögerungsbeschwerde an die Rechtsmittelinstanz gelangen. Denn im Rahmen der verfahrensrechtlichen Sorgfaltspflichten und gestützt auf Treu und Glauben ist es auch privaten Parteien zumutbar, die beanstandeten Verfahrensmängel rechtzeitig anzuzeigen und auf eine Verfahrensbeschleunigung hinzuwirken (VGE vom 11. März 2022 [WBE.2021.438] m.w.H.).

4.5.2.

Aufgrund der erwähnten E-Mail-Kommunikation (E. 4.4.2.) und der rechtlichen Ausführungen (E. 4.4.3. und E. 4.5.1.) durfte das Kantonale Steueramt davon ausgehen, dass der beabsichtigte Verkauf des Grundstücks Nr. aaa die im Wiedererwägungsgersuchen erwähnte einvernehmliche Lösung darstelle (E. 4.4.1.). Die Vertreterin hätte daher vor Einreichung einer Rechtsverzögerungsbeschwerde das Kantonale Steueramt über den aktuellen Stand des Verkaufs informieren bzw. diesem gegenüber mitteilen müssen, dass trotz des beabsichtigten Verkaufs an einer beförderlichen Behandlung des Wiedererwägungsgersuchens festgehalten werde. Dass die Vertreterin im Zeitraum nach dem 9. Juli 2024 (E. 4.4.2.) und vor Einreichung der Rechtsverzögerungsgsbeschwerde entsprechend vorging, wird weder behauptet noch ergibt sich dies aus den Akten. Das Kantonale Steueramt durfte in Erwartung, dass der Verkauf zustande komme, mit der Behandlung des Wiedererwägungsgersuchens zuwarten. Bereits angesichts dessen und mangels Abmahnung nach dem 9. Juli 2024 liegt keine Rechtsverzögerung vor.

4.6.

Zu keinem anderen Ergebnis führen die Einwände der Vertreterin:

4.6.1.

Die Vertreterin beanstandet, dass ihr der Empfang des Wiedererwägungsersuchens nicht bestätigt worden sei. Auch wenn die fehlende Eingangsbestätigung den üblichen Gepflogenheiten widersprechen mag, stellt dies, mangels Relevanz auf die gesamte Verfahrensdauer (vgl. E. 4.3.), keine Rechtsverzögerung seitens des Kantonalen Steueramtes dar.

4.6.2.

Die Vertreterin macht geltend, dass das Kantonale Steueramt nur aufgrund der Nachfrage des Spezialverwaltungsgerichts am 15. August 2024 über das Wiedererwägungsersuchen entschieden habe. Wie es sich damit verhält, kann offenbleiben, da bereits aufgrund fehlender Abmahnung keine Rechtsverzögerung vorliegt (E. 4.5.2.).

4.6.3.

Der Vertreterin ist insofern zuzustimmen, dass gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung die Sicherstellungsverfügung als vorläufige Massnahme jederzeit abzuändern oder aufzuheben ist, wenn die Umstände eine andere Beurteilung nahelegen (Bundesgerichtsurteil vom 30. Oktober 2018 [2C_543/2018] E. 2.2.). Dass unverzüglich über ein Wiedererwägungsersuchen zu entscheiden sei, wird in diesem Bundesgerichtsurteil hingegen nicht ausgeführt. Ausserdem weist ein Wiedererwägungsersuchen bezüglich einer Sicherstellungsverfügung auch nur wenig Ähnlichkeiten mit einem Haftentlassungsgesuch im Strafverfahren auf. Die Staatsanwaltschaft und das Zwangsmassnahmengericht müssen von Gesetzes wegen innert weniger Tage über Haftentlassungsgesuche entscheiden (vgl. Art. 228 der Schweizerischen Strafprozessordnung vom 5. Oktober 2007 [StPO]). Für den Wiedererwägungsentscheid bezüglich einer Sicherstellungsverfügung sieht der Gesetzgeber hingegen keine solchen Fristen vor. Im Weiteren greift die Untersuchungshaft massiv in diverse Freiheitsrechte (u.a. persönliche Freiheit, Recht auf Ehe und Familie, Wirtschaftsfreiheit) der beschuldigten Person ein. Das Sicherstellungsverfahren bzw. der Steuerarrest haben hingegen einzig zur Folge, dass die steuerpflichtige Person in Höhe des mutmasslich geschuldeten Steuerbetrags nicht über Arrestgegenstände verfügen darf. Angesichts dessen kann die knapp zweimonatige Verfahrensdauer hinsichtlich des vorliegenden Wiedererwägungsersuchens nicht als unangemessen lang bezeichnet werden. Auch deshalb liegt keine Rechtsverzögerung vor.

4.7.

Die Gesuchstellerin gilt demnach als unterliegende Partei, weshalb ihr die vorliegenden Verfahrenskosten aufzuerlegen sind.

5.

Ausgangsgemäss hat die Gesuchstellerin keinen Anspruch auf eine Parteikostenentschädigung (vgl. § 232 Abs. 2 Satz 2 i.V.m. § 189 Abs. 2 StG).

Das Gericht beschliesst:

1.

Die Beschwerde wird als gegenstandslos von der Geschäftskontrolle abgeschrieben.

2.

Die Gesuchstellerin hat die Verfahrenskosten, bestehend aus einer Gerichtsgebühr von CHF 200.00, zu bezahlen.

3.

Es wird keine Parteikostenentschädigung ausgerichtet.

Zustellung an:
die Vertreterin der Gesuchstellerin (2)
das Kantonale Steueramt

Rechtsmittelbelehrung

Dieser Entscheid kann **innert 30 Tagen** seit der Zustellung mit **Beschwerde** beim **Verwaltungsgericht** des Kantons Aargau angefochten werden. Die Beschwerde ist in doppelter Ausfertigung **beim Spezialverwaltungsgericht, Obere Vorstadt 37, 5001 Aarau, einzureichen**. Die Frist steht still vom 7. Tag vor bis und mit dem 7. Tag nach Ostern, vom 15. Juli bis und mit 15. August und vom 18. Dezember bis und mit dem 2. Januar. Die unterzeichnete Beschwerdeschrift muss einen Antrag, wie der Entscheid zu ändern sei, sowie eine Begründung enthalten. Der angefochtene Entscheid und als Beweismittel angerufene Urkunden sind beizulegen (§§ 28 und 43 f. des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege vom 4. Dezember 2007 [VRPG] in Verbindung mit Art. 145 Abs. 1 der Schweizerischen Zivilprozessordnung vom 19. Dezember 2008 [ZPO]; §§ 187, 196 und 198 des Steuergesetzes vom 15. Dezember 1998 [StG]).

Aarau, 21. November 2024

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Der Gerichtsschreiber:

Fischer

Fäs