

3. Kammer

URTEIL

vom 5. Januar 2006

in der verwaltungsrechtlichen Streitsache

betreffend Nachlasssteuer 2003 (Sicherstellung)

1. a) ... verstarb am 18. Oktober 2003 an seinem Wohnsitz in ... (D). Er war Miteigentümer einer 2½-Zimmerwohnung mit dazugehöriger Autoeinstellhalle in ... In der Steuererklärung für den Nachlass von Personen ohne Wohnsitz im Kanton Graubünden vom 20. Mai 2004 wurde ..., Witwe des Verstorbenen, als Vertreterin der Erben bezeichnet. Mit Verfügung vom 29. Juli 2004 an die Adresse der Erbenvertreterin veranlagte die Steuerverwaltung gegenüber den Erben von ... sel. eine Nachlasssteuer gemäss Steuererklärung in der Höhe von Fr. 2'688.--.
- b) Gegen die Veranlagungsverfügung erhoben die Erben am 30. August 2004 Einsprache, welche von der Steuerverwaltung mit Einspracheentscheid vom 20. Oktober 2004 abgewiesen wurde. Am 7. April 2005 ersuchte die Erbenvertreterin um Erlass der Nachlasssteuer, was die Steuerverwaltung mit Entscheid vom 11. Mai 2005 ablehnte. Beide Entscheide sind unangefochten in Rechtskraft erwachsen.
2. Am 16. Juni 2005 stellte die Steuerverwaltung der Erbenvertreterin die zweite Mahnung für den ausstehenden Nachlasssteuerbetrag unter Hinweis auf eine mögliche Arrestverfügung bei Nichtzahlen zu. Dennoch blieb eine Bezahlung der Steuer aus, weshalb die Steuerverwaltung am 16. August 2005 gegenüber den Erben eine Sicherstellungsverfügung in der Höhe von Fr. 3'200.-- (Steuer zzgl. Zinsen und Kosten) erliess. Da die zunächst mit Einschreiben zugesandte Verfügung von der Erbenvertreterin nicht abgeholt wurde, wurde die Verfügung erneut mit B-Post zugestellt.

3. Am 27. September 2005 (Poststempel) erhoben die Erben frist- und formgerecht Einsprache (recte: Rekurs) gegen die Sicherstellungsverfügung. Weil sie jedoch die Eingabe an die kantonale Steuerverwaltung adressierten, wurde von dieser jenes Schreiben am 7. Oktober 2005 als Rekurs ans Verwaltungsgericht weitergeleitet. Verlangt wurde die Aufhebung der Sicherstellungsverfügung. Zur Begründung wurde angeführt, dass Zweifel an der Rechtmässigkeit des Steuerbescheides bestehen und dass ein Härtefall vorliege. Die Steuerforderung sei unvermutet erfolgt, zumal der überlebende Ehegatte gar nicht als Steuerschuldner in Frage komme.
4. In ihrer Vernehmlassung beantragte die kantonale Steuerverwaltung kostenfällige Abweisung des Rekurses. Zur Begründung führte die Rekursgegnerin an, dass die Steuerforderung in Rechtskraft erwachsen sei. Deren Rechtmässigkeit sei somit glaubhaft nachgewiesen, was auch genüge. Auch sei die Sicherstellungsverfügung rechtmässig. Hierzu führt die Rekursgegnerin aus, dass die Sicherstellungsverfügung gegenüber allen Erben erlassen worden sei und diese an ... einzig in ihrer Funktion als von den Erben bezeichnete Erbenvertreterin zugestellt worden sei. Steuerschuldner blieben aber die Erben. Weiter seien auch die Voraussetzungen für den Erlass einer Sicherstellungsverfügung erfüllt, nachdem trotz mehrerer Mahnungen die über ein Jahr ausstehenden Steuern seitens der im Ausland wohnenden Steuerpflichtigen nicht bezahlt worden seien.
5. Gemäss Auskunft der Erbenvertreterin und Bestätigung der kantonalen Steuerverwaltung sind inzwischen Fr. 1'000.-- geleistet worden, während der Restbetrag immer noch offen ist.

Auf die weiteren Vorbringen der Parteien wird, soweit nötig, im Rahmen der Erwägungen eingegangen.

Das Gericht zieht in Erwägung:

1. Anfechtungsobjekt ist die Sicherstellungsverfügung der Rekursgegnerin vom 16. August 2004. Im vorliegenden Verfahren ist zu prüfen, ob die in Art. 158 Abs. 1 des Steuergesetzes für den Kanton Graubünden (StG; BR 720.000) genannten Voraussetzungen für den Erlass einer Sicherstellungsverfügung erfüllt sind.
2. a) Da die Erbenvertreterin geltend macht, dass sie nicht Adressatin der Sicherstellungsverfügung sein könne, weil sie als Steuerschuldnerin nicht in Frage komme, gilt es zunächst die Frage nach dem Steuersubjekt und Adressaten der Sicherstellungsverfügung zu klären.
 - b) Der Kanton Graubünden erhebt eine Nachlasssteuer (Art. 106 - 115 StG). Aus dem rechtlichen Aufbau einer Nachlasssteuer ergibt sich die solidarisch haftende Gesamthandgemeinschaft der Erben als Steuersubjekt (Art. 107 Abs. 1 StG). Nur die Gesamtheit der Erben ist somit Träger des entsprechenden Rechtsverhältnisses (Höhn/Waldburger, Steuerrecht, Band I, 8. A., § 27 N 14 ff.; v. Rechenberg/v. Rechenberg, Handkommentar, Bündner Nachlass- und Schenkungssteuer, Chur 1998, Vorbem. zu Art. 106 - 115 StG, N 1 f.). In diesem Sinne können die von der Rekursgegnerin gemachten Ausführungen nur bestätigt werden. Mit der Steuerveranlagungsverfügung vom 29. Juli 2004 sind die Erben des Verstorbenen zur Begleichung der Steuer aufgefordert bzw. werden vorliegend mit Verfügung vom 16. August 2005 zur Sicherstellung verpflichtet. Ebenso ist es richtig, dass die Verfügungen einzig aus dem Grund an die Adresse der Witwe geschickt wurden, weil sie in Anwendung von Art. 123c Abs. 2 StG von den Erben mit der Steuererklärung vom 20. Mai 2004 als deren Vertreterin bezeichnet wurde. Schliesslich ist es richtig, dass durch die Zusendung der Verfügungen an die Adresse der Erbenvertreterin nicht diese Steuerschuldnerin wird, sondern dass rechtlich die Schuld bei den durch sie vertretenen Erben verbleibt. Die entsprechenden Rügen der Rekurrenten erweisen sich somit als unbegründet.

3. a) Es bleibt somit noch zu prüfen, ob die Sicherstellungsverfügung in Anwendung von Art. 158 Abs. 1 StG zu Recht erlassen wurde. Art. 158 Abs. 1 StG orientiert sich an Art. 169 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (DBG; SR 642.11). Demnach kann beim Vorliegen eines Sicherstellungsgrundes die Steuerverwaltung jederzeit auch vor der rechtskräftigen Feststellung des Steuerbetrages Sicherstellung verlangen. Dies bedingt jedoch eine provisorische und vorfrageweise Prüfung über das Bestehen einer Steuerschuld. Die materielle Abklärung der Steuerpflicht und die Festsetzung der Abgabe bleiben jedoch dem Hauptverfahren in der Steuersache überlassen, weshalb die Glaubhaftmachung einer Steuerschuld für eine Sicherstellung genügt (PVG 2003 Nr. 14). Sicherstellungsgründe im Sinn von Art. 158 Abs. 1 StG sind ein fehlender Wohnsitz in der Schweiz oder ein die Bezahlung der Steuerforderung gefährdendes Verhalten des Steuerpflichtigen.
- b) Vorliegend ist das Hauptverfahren in der Nachlasssteuersache bereits rechtskräftig abgeschlossen. Die Steuerschuld besteht somit und ist von den Erben des Verstorbenen geschuldet. Ausserdem kann das Gericht nichts erkennen, das an der Rechtmässigkeit der Veranlagung zweifeln liesse, zumal sich die Verfügung auf die von der Erbenvertreterin unterschriebene Steuererklärung stützt und sich diese Angaben übereinstimmend aus den Angaben der Schätzungseröffnung vom 30. November 1994 der kantonalen Schätzungskommission ableiten lassen. Die Behauptung der Witwe, das Erbe sei inzwischen faktisch nur ihr zugeteilt worden, mag subjektiv wohl zutreffen. Der Antritt der Erbschaft erfolgte jedoch im für die Steuerveranlagung der Nachlasssteuer einzig massgebenden Zeitpunkt des Todes des Erblassers durch die Erbengemeinschaft, welche auch Steuerschuldnerin bleibt. Etwas anders ergibt sich übrigens auch nicht aus den offiziellen Grundbucheinträgen. Da unbestrittenermassen keiner der Erben Wohnsitz in der Schweiz hat, ist die Voraussetzung des fehlenden inländischen Wohnsitzes ebenfalls erfüllt, weshalb die Sicherstellung zulässig und rechtmässig ist. Dass gegen Ende des letzten Jahres eine Teilzahlung von Fr. 1'000.-- erfolgt ist, ändert an der Gefährdung des restlichen Betrages nichts.

Der Betrag der Sicherstellungsverfügung ist aber durch die Vorinstanz um den bezahlten Betrag zu reduzieren.

4. Zusammenfassend bleibt festzuhalten, dass sich der Rekurs in jeder Hinsicht als unbegründet erweist und daher abzuweisen ist. Bei diesem Ausgang gehen die Gerichtskosten zu Lasten der Rekurrenten. Eine Parteientschädigung wird praxisgemäss nicht zugesprochen.

Demnach erkennt das Gericht:

1. Der Rekurs wird abgewiesen

2. Die Gerichtskosten, bestehend

- aus einer Staatsgebühr von	Fr. 1'000.--
- und den Kanzleiauslagen von	Fr. 102.--
zusammen	<u>Fr. 1'102.--</u>

gehen solidarisch zulasten der ... und sind innert 30 Tagen seit Zustellung dieses Entscheides an die Finanzverwaltung des Kantons Graubünden, Chur, zu bezahlen.