

## **14 Kantonssteuern. Sicherstellungsverfügung. – Voraussetzung für den Erlass einer Sicherstellungsverfügung.**

**Imposte cantionali. Decisione di garanzia.**

**– Presupposti per il rilascio di una decisione di garanzia  
in materia fiscale.**

*Erwägungen:*

1. Im vorliegenden Verfahren ist zu prüfen, ob die in Art. 158 Abs. 1 StG genannten Voraussetzungen für den Erlass einer Sicherstellungsverfügung erfüllt seien. Art. 158 Abs. 1 StG orientiert sich an Art. 169 Abs. 1 DBG und verlangt das Vorliegen eines Sicherstellungsgrundes sowie die provisorische und vorfrageweise Prüfung, ob eine Steuerschuld bestehe. Die materielle Abklärung der Steuerpflicht und die Festsetzung der Abgabe bleiben jedoch dem Hauptverfahren in der Steuersache überlassen. Sicherstellungsgründe im Sinne von Art. 158 Abs. 1 StG sind ein fehlender Wohnsitz in der Schweiz oder ein die Bezahlung der Steuerforderung gefährdendes Verhalten des Steuerpflichtigen. Die Gefährdung muss jeweils nur glaubhaft gemacht werden. Wie das Verwaltungsgericht in dem ebenfalls den Rekurrenten betreffenden Urteil VGU A 01 74 ausgeführt hat, stellt das kantonale Recht aufgrund des unterschiedlichen Wortlauts von Art. 169 Abs. 1 DBG und Art. 158 Abs. 1 StG strengere Anforderungen an die Glaubhaftmachung der Gefährdung. Art. 169 Abs. 1 DBG setzt – im Gegensatz zum altrechtlichen Art. 118 BdBSt – nicht mehr ein die Bezahlung der Steuerforderung gefährdendes Verhalten des Steuerpflichtigen voraus, sondern nur, dass die Bezahlung objektiv aufgrund der gesamten Umstände als gefährdet erscheint. Demgegenüber verlangt der im vorliegenden Fall massgebende Art. 158 Abs. 1 StG eine besondere Handlungsweise des Steuerpflichtigen, ein Verhalten, welches sich auf die Bezahlung der Steuerforderung nachteilig auswirken könnte. Dazu gehören etwa die Vorbereitung zur Abreise ins Ausland, Fluchtgefahr, die Verminderung des Vermögens durch verschwenderische Lebensführung oder umfassende Schenkungen sowie das Beiseiteschaffen oder Verheimlichen von Vermögenswerten (vgl. Fessler in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht 1/2 b, Art. 169 DBG N 18 ff; Richner/Frei/Kaufmann, Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz, § 181 StG N 4; vgl. auch RB 2001 Nr. 98). Dies ist etwa auch dann der Fall, wenn die steuerpflichtige Tätigkeit be-

reits in einer Weise ausgestaltet ist, welche es dem Steuerpflichtigen ermöglicht, sich durch Verschiebung von Vermögenswerten der Steuervollstreckung zu entziehen, oder durch ein irreführendes und trölerisches Verhalten auffällt (BGE 108 Ib 44 E. 3, S. 51 f.; StE 1996, B 99.1 Nr. 6). Da die geforderte Gefährdung der Steuerforderung nicht erst beim Risiko von deren endgültiger Vereitelung, sondern bereits dann gegeben ist, wenn deren Erfüllung als wesentlich erschwert erscheint, kommt der leichten Verwert- und Verschiebbarkeit des vorhandenen Vermögens bei der Beurteilung der Gefahr, dass der Steuerpflichtige sich seiner Steuerpflicht entzieht, erhebliche Bedeutung zu (BGE vom 28. Februar 1995, StE 1996, B 99.1 Nr. 5). Ob die Steuerschuld, für die Sicherstellung begehrt wird, besteht, prüft das Verwaltungsgericht – wie das Bundesgericht in Bezug auf Art. 169 DBG – im Sicherstellungsverfahren nur provisorisch und vorfrageweise, kann doch gemäss Art. 158 Abs. 1 StG auch für eine noch nicht rechtskräftig festgesetzte Steuer oder Busse Sicherstellung verlangt werden und ist daher die Sicherstellung auch für einen bloss mutmasslich geschuldeten Steuerbetrag zu gewähren. Die nähere Abklärung von Bestand und Umfang der Steuerpflicht und die Steuerfestsetzung bleiben dem Veranlagungsverfahren und dem gegebenenfalls daran anschliessenden Rechtsmittelverfahren vorbehalten. Das Verwaltungsgericht beschränkt sich insoweit auf eine Prima-facie-Würdigung der tatsächlichen Verhältnisse (RB 2001 Nr. 98, mit weiteren Hinweisen, auch zum Folgenden). Dieselbe Einschränkung gilt mit Blick auf das Vorliegen der Gefährdung der Steuerforderung; denn auch diese muss nach dem Gesetzeswortlaut, wonach die Bezahlung der Steuerschuld als gefährdet erscheinen muss, lediglich glaubhaft gemacht werden.

A 02 85

Urteil vom 17. November 2003