Tribunale federale
Tribunal federal

{T 0/2}
2A.237/2006 /bru

Urteil vom 9. Januar 2007
Zweite öffentlich-rechtliche Abteilung

Besetzung
Bundesrichter Merkli, Präsident,
Bundesrichter Müller, Karlen,
Gerichtsschreiber Hatzinger.

Parteien
X._____,
Beschwerdeführer, vertreten durch Rechtsanwalt
Markus Haas,

gegen

Steuerverwaltung des Kantons Thurgau, Rechtsabteilung, Schlossmühlestrasse 15,
8510 Frauenfeld.

Gegenstand
Sicherstellungsverfügung,

Verwaltungsgerichtsbeschwerde gegen die Sicherstellungsverfügung der Steuerverwaltung des Kantons Thurgau vom 22. März 2006.

Sachverhalt:
A.
Am 22. März 2006 verfügte die Steuerverwaltung des Kantons Thurgau, dass X._____, deutscher Staatsangehöriger, zur Deckung der direkten Bundessteuer der Jahre 1998 bis 2005 einen Betrag von Fr. 140'619.20 zuzüglich Verfahrens-, Arrest- und Betreibungskosten wegen Steuergefährdung sicherzustellen habe. Die Sicherstellung sei durch Geld, Hinterlegung sicherer marktgängiger Wertschriften, Grundpfand oder Bankbürgschaft zu leisten. Zur Begründung wurde angeführt, dass Verkaufsbemühungen für die von X._____ selbst genutzte, eigene Liegenschaft in Weinfelden TG stattgefunden hätten. Mit seinem Ausscheiden aus einer in der Ostschweiz domizilierten Gesellschaft sei der Verbleib in der Schweiz fraglich. Zudem sei die Steuererklärung 2004 nicht eingereicht worden.
B.
Gegen diese Sicherstellungsverfügung hat X._____ am 1. Mai 2006 beim Bundesgericht Verwaltungsgerichtsbeschwerde eingereicht mit dem Antrag, die angefochtene Verfügung aufzuheben.

Die Steuerverwaltung beantragt, die Beschwerde abzuweisen. In Replik und Duplik halten die Parteien an ihren Anträgen fest. Die Eidgenössische Steuerverwaltung beantragt die Abweisung der Beschwerde.

Das Bundesgericht zieht in Erwägung:
1.
1.1 Am 1. Januar 2007 ist das Bundesgesetz vom 17. Juni 2005 über das Bundesgericht (BGG; SR 173.110) in Kraft getreten (AS 2006 1205, 1243). Da die angefochtene Verfügung vorher ergangen ist, richtet sich das Verfahren noch nach dem Bundesgesetz vom 16. Dezember 1943 über die Organisation der Bundesrechtspflege (OG; Art. 132 Abs. 1 BGG).

1.2 Die Verwaltungsgerichtsbeschwerde gegen die Sicherstellungsverfügung der kantonalen Steuerverwaltung ist zulässig; die Änderung von Art. 169 Abs. 3 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (DBG; SR 642.11; Fassung gemäss Anhang Ziff. 57 des Verwaltungsgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005, in Kraft seit 1. Januar 2007 [VGG; SR 173.32]) ist hier noch nicht anwendbar (vgl. Art. 49 und 53 Abs. 1 VGG). Der Beschwerdeführer ist als direkter Adressat der Verfügung zur Beschwerde berechtigt (Art. 103 lit. a OG).
1.3 Mit der Verwaltungsgerichtsbeschwerde kann die Verletzung von Bundesrecht, einschliesslich Überschreiten oder Missbrauch des Ermessens, gerügt werden (Art. 104 lit. a OG). Da in diesem Fall als Vorinstanz keine richterliche Behörde entschieden hat, kann das Bundesgericht auch die Feststellung des Sachverhalts frei überprüfen (vgl. Art. 104 lit. b in Verbindung mit Art. 105 OG). Dabei kann es auch auf neue Tatsachen abstellen, selbst wenn diese nach dem angefochtenen Entscheid eingetreten sind, eingeschlossen solche, die im Rahmen des zweiten Schriftenwechsels vorgetragen worden sind (BGE 113 Ib 327 E. 2b S. 331; vgl. auch Urteil 2A.388/2005 vom 2. März 2006, E. 1.2).
2.
2.1 Nach Art. 169 Abs. 1 DBG kann die kantonale Verwaltung die Sicherstellung der direkten Bundessteuer bereits vor deren rechtskräftigen Festsetzung verlangen, namentlich wenn die Bezahlung der vom Steuerpflichtigen geschuldeten Steuer als gefährdet erscheint. Die Sicherstellungsverfügung gibt den sicherzustellenden Betrag an und ist sofort vollstreckbar.
2.2 Eine besondere Handlungsweise, ein Verhalten des Steuerpflichtigen, das sich auf die Bezahlung der Steuerforderung nachteilig auswirken könnte, verlangt Art. 169 DBG nicht. Es genügt, dass die Bezahlung der Steuerforderung objektiv aufgrund der gesamten Umstände gefährdet erscheint. Das ist etwa der Fall, wenn die steuerpflichtige Tätigkeit in einer Weise ausgestaltet ist, die es dem Steuerpflichtigen ermöglicht, sich durch Verschiebung von Vermögenswerten namentlich ins Ausland der Steuervollstreckung zu entziehen (StR 57/2002 S. 336, 2A.380/2001, E. 2.1), oder wenn der Steuerpflichtige den Veranlagungsbehörden gegenüber systematisch seine Einkommens- und Vermögenssituation verschleiert (ASA 66 S. 479 E. 2; 65 S. 641 E. 4a; StR 59/2004 S. 40, 2A.560/2002, E. 4.1). Bei der Beurteilung der Gefahr, dass der Steuerpflichtige sich seiner Steuerpflicht entzieht, kommt der leichten Verwertbarkeit und Verschiebbarkeit des vorhandenen Vermögens erhebliche Bedeutung zu. Als Indiz für eine Steuergefährdung kann auch das bisherige Verhalten des Steuerpflichtigen im Veranlagungsverfahren - wie Stellen trölerischer Anträge, Einreichen unvollständiger Buchhaltungen, Nichtbeibringen eingeforderter Unterlagen - ins Gewicht fallen (StE 2006
B 99.1 Nr. 12, 2A.205/2005, E. 2.2.1; 2004 B 99.1 Nr. 11, 2A.550/2002, E. 1.1; ASA 65 S. 386 E. 3; vgl. zum Ganzen auch Urteil 2A.388/2005 vom 2. März 2006, E. 2.2).
2.3 Ob die Steuerschuld besteht, prüft das Bundesgericht im Sicherstellungsverfahren nur provisorisch und vorfrageweise. Dasselbe gilt für die Höhe des sicherzustellenden Betrags, der bloss glaubhaft zu machen ist. Die nähere Abklärung der Steuerpflicht und einer allfälligen (Mit-)Haftung des Ehegatten sowie die Festsetzung der Höhe der Abgabe bleiben dem Hauptverfahren in der Steuersache selbst vorbehalten. Das Bundesgericht beschränkt sich bei der Prüfung dieser Fragen auf eine Prima-facie-Würdigung der tatsächlichen Verhältnisse. Auch die Gefährdung der Steuerforderung ist nach dem Wortlaut des Gesetzes (erscheint) nur glaubhaft zu machen (StE 2006 B 99.1 Nr. 12, 2A.205/2005, E. 2.2.1, mit Verweisungen).
3.
3.1 Massgebend ist demnach, ob die Bezahlung der Steuerforderung objektiv gefährdet erscheint. Das ist hier der Fall. Zunächst ist unbestritten, dass der Beschwerdeführer mit der Bezahlung der Steuerschulden seit mehreren Jahren (1998 bis 2005) und für erhebliche Beträge (über Fr. 140'000.–) im Rückstand ist. Dass er nicht in der Lage ist, diese Ausstände innert nützlicher Frist zu begleichen, räumt der Beschwerdeführer selber ein; in der Replik führt er aus, sein Wille, die Steuerschulden zu begleichen, sei seit jeher vorhanden, doch habe sich seit dem Einbruch seiner Einkommenslage (Erwerbseinkommen 2002: Fr. 352'522.–, 2003: Fr. 127'663.–, 2004: Fr. 91'461.–) die Möglichkeit einer Rückzahlung als sehr schwierig gestaltet. Schon deswegen ist die Gefährdung zu bejahen.

Dass er einzelne Zahlungen geleistet und mit der Steuerverwaltung für bestimmte Ausstände Abzahlungsraten vereinbart hat, ändert nichts daran, dass hohe Steuerausstände (ca. Fr. 122'700.–) bestehen und der Zahlungseingang nur schleppend erfolgt; abgesehen davon wurde der vom Beschwerdeführer erwähnte Zahlungsplan am 26. Juni 2006 und damit erst nach dem Erlass der Sicherstellungsverfügung vom 22. März 2006 vereinbart.

Im Übrigen hat der Beschwerdeführer die damals abgemachten Zahlungen (je Fr. 2'000.– für Juli, August und September 2006 betreffend das Steuerjahr 2002) nicht geleistet, wie sich aus den Duplikbeilagen der Kantonalen Steuerverwaltung ergibt.

3.2 Wenn der Beschwerdeführer in dieser von ihm selber als schwierig bezeichneten Situation sein Wohnhaus zum Verkauf ausschrieb, durfte darin ein Indiz dafür erblickt werden, dass er sein Vermögen ins Ausland verschieben oder er selber auswandern könnte (vgl. auch Urteil 2A.170/1999 vom 8. November 1999, E. 5a), zumal er in seinem Heimatland Deutschland über Grundeigentum verfügt, was eine Verlegung des Wohnsitzes ins Ausland erleichtern würde.

Darin liegt entgegen der Ansicht des Beschwerdeführers kein Verstoss gegen das im Freizügigkeitsabkommen mit der EU (Abkommen vom 21. Juni 1999 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft einerseits und der Europäischen Gemeinschaft und ihren Mitgliedstaaten andererseits über die Freizügigkeit [FZA; SR 0.142.112.681]) enthaltene Diskriminierungsverbot (Art. 2 FZA; vgl. dazu BGE 130 I 26 E. 3 S. 33 ff.); der gleiche Sicherstellungsgrund könnte auch einem Schweizer entgegengehalten werden, der Anstalten trifft, sein Grundeigentum in der Schweiz zu veräussern, und von dem angesichts seiner Steuerschulden zu befürchten ist, dass er sich ins Ausland absetzt, wo er ebenfalls über Grundeigentum verfügt (Urteil 2A.330/1997 vom 12. Mai 1998, E. 6; vgl. auch ASA 45 S. 40 E. 3 betreffend die Verrechnungssteuer).
3.3 Dass der Beschwerdeführer mit der Einreichung der Steuererklärung 2004 säumig war, durfte im vorliegenden Zusammenhang ebenfalls berücksichtigt werden; seine Behauptung, er habe die Steuererklärung bereits im September 2005 eingereicht, bleibt unbelegt, während die Steuerverwaltung ihre Sachdarstellung immerhin auf eine Telefonnotiz vom 12. April 2006 stützen kann, wonach der Beschwerdeführer diese Steuererklärung (demnächst) einreiche.
3.4 Der weitere Einwand des Beschwerdeführers, die Sicherstellung durch Grundpfand sei in Art. 169 Abs. 2 DBG nicht ausdrücklich vorgesehen, trifft zwar zu. Das schadet ihm aber nicht, denn diese Art der Sicherstellung wird ihm nicht vorgeschrieben; er kann die Sicherstellung auch durch Geld, Hinterlegung sicherer marktgängiger Wertschriften oder Bankbürgschaft leisten (vgl. den Wortlaut von Art. 169 Abs. 2 DBG), worauf in der Sicherstellungsverfügung ebenfalls hingewiesen wird; mit der Erwähnung des Grundpfands wurde ihm daher bloss eine zusätzliche Sicherstellungsmöglichkeit eingeräumt. Im Übrigen übersieht der Beschwerdeführer, dass die Sicherstellungsverfügung als Arrestbefehl gilt (Art. 170 Abs. 1 DBG). Im Rahmen des Arrestvollzugs, der nicht Gegenstand des vorliegenden Verfahrens bildet (vgl. auch ASA 65 S. 641 E. 5c), durfte die Liegenschaft des Beschwerdeführers unabhängig von der Formulierung der Sicherstellungsverfügung mit einer Verfügungsbeschränkung belegt werden (vgl. Art. 274 ff. SchKG).
3.5 Die Höhe der Sicherstellung wird nicht beanstandet, weshalb sich weitere Ausführungen dazu erübrigen.
4.
Die Verwaltungsgerichtsbeschwerde erweist sich demnach als unbegründet und ist daher abzuweisen. Bei diesem Verfahrensausgang sind die Kosten dem unterliegenden Beschwerdeführer aufzuerlegen (Art. 156 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 153 und 153a OG). Eine Parteientschädigung ist nicht auszurichten (Art. 159 Abs. 2 OG).

Demnach erkennt das Bundesgericht:
1.
Die Verwaltungsgerichtsbeschwerde wird abgewiesen.
2.
Die Gerichtsgebühr von Fr. 3'000.– wird dem Beschwerdeführer auferlegt.
3.
Dieses Urteil wird dem Beschwerdeführer und der Steuerverwaltung des Kantons Thurgau sowie der Eidgenössischen Steuerverwaltung schriftlich mitgeteilt.
Lausanne, 9. Januar 2007
Im Namen der Zweiten öffentlich-rechtlichen Abteilung
des Schweizerischen Bundesgerichts
Der Präsident: Der Gerichtsschreiber: