

Sicherstellung/Arrest

1. Allgemeines

Hat der Steuerpflichtige keinen Wohnsitz in der Schweiz oder erscheint die von ihm geschuldete Steuer als gefährdet, kann vom Steuerpflichtigen vor der rechtskräftigen Feststellung des Steuerbetrages die Sicherstellung verlangt werden. Zuständig für die Anordnung der Sicherstellung ist die Kantonale Steuerverwaltung. Im Sicherstellungsentscheid ist der sicherzustellende Betrag anzugeben (§ 196 Abs. 1 StG).

Sicherstellung kann also für rechtskräftig veranlagte oder mutmasslich geschuldete Steuern verlangt werden; sie ist somit auch schon für provisorische Steuern möglich, falls ein Sicherstellungsgrund vorliegt (vgl. Ziff. 3). Die Sicherstellung kann für alle Steuerarten, einschliesslich Nachsteuern, Bussen und Kosten verlangt werden.

Die besondere Bedeutung der Sicherstellungsverfügung besteht darin, dass sie gemäss § 196 Abs. 4 StG gleichzeitig als Arrestbefehl nach Art. 274 SchKG gilt. In der Praxis wird jedoch aus Praktikabilitätsgründen sowohl eine Sicherstellungsverfügung als auch ein Arrestbefehl ausgestellt (vgl. Ziff. 2.1.).

Auf dem sogenannten Steuerarrest finden grundsätzlich die Bestimmungen von Art. 271 SchKG Anwendung.

2. Formelles

2.1. Die Sicherstellungsverfügung

In der Sicherstellungsverfügung ist der sicherzustellende Steuerbetrag (inkl. Zinsen) sowie die Art anzugeben, wie die Sicherstellung zu erfolgen hat (Geld, Hinterlegung sicherer marktgängiger Wertschriften, Grundpfand oder Bürgschaft). Weiter muss die Sicherstellungsverfügung die Sicherstellungsgründe nennen (vgl. Ziff. 3), eine kurze Begründung und eine Rechtsmittelbelehrung enthalten.

Die Zustellung der Sicherstellungsverfügung erfolgt durch eingeschriebenen Brief. Ist der Aufenthalt des Steuerpflichtigen unbekannt oder bestimmt er trotz Wohnsitz im Ausland keinen Vertreter in der Schweiz, so wird ihm die Sicherstellungsverfügung rechtswirksam durch Publikation im kantonalen Amtsblatt eröffnet.

2.2. Rechtsmittel

Gegen die Sicherstellungsverfügung kann innert 20 Tagen beim Departement für Finanzen und Soziales Rekurs erhoben werden. Es kann insbesondere geltend gemacht werden, dass kein Sicherstellungsgrund oder keine Steuerforderung bestehe. Das Departement entscheidet endgültig (§ 196 Abs. 3 StG). Gegen den Rekursentscheid kann deshalb nur staatsrechtliche Beschwerde beim Bundesgericht erhoben werden.

Ein Rekurs hemmt jedoch die Vollstreckung des Sicherstellungsentscheids nicht (§ 196 Abs. 3 StG). Mit ihrer Eröffnung wird die Sicherstellungsverfügung zum definitiven Rechtsöffnungstitel (§ 192 Abs. 4 StG).

2.3. Die Sicherstellungsverfügung als Arrestbefehl

Die Sicherstellungsverfügung gilt als Arrestbefehl nach Art. 274 SchKG (§ 196 Abs. 4 StG). Zu diesem Zweck hat sie alle Angaben zu enthalten, die ein Arrestbefehl enthalten muss (vgl. Ziff. 2.4.).

In der Sicherstellungsverfügung müssten daher insbesondere auch die Arrestgegenstände bezeichnet werden, was wenig praktikabel erscheint, da der Steuerschuldner gewarnt wäre und vor dem Vollzug des Arrestes die betreffenden Gegenstände beiseite schaffen könnte. In der Praxis wird deshalb dem Steuerpflichtigen eine Sicherstellungsverfügung und dem Betreibungsamt ein separater Arrestbefehl (mit Kopie der Sicherstellungsverfügung) zugestellt.

2.4. Form und Inhalt des Arrestbefehls

Der Arrestbefehl zu Händen des zuständigen Betreibungsamtes muss die Angaben gemäss Art. 274 Abs. 2 SchKG enthalten (Gläubiger, Schuldner, Arrestforderung [sicherzustellender Steuerbetrag], Arrestgrund, Arrestgegenstände, Hinweis auf Schadenersatzpflicht).

Die zu verarrestierenden Vermögenswerte sind möglichst genau anzugeben. Ein „Sucharrest“ ist nicht zulässig. Erfolgt die Arrestierung bei einer Bank, muss mindestens ein Vermögenswert des Steuerpflichtigen genau bekannt sein.

2.5. Rechtsmittel gegen den Arrestbefehl

Gegen den von der Steuerverwaltung ausgestellten Arrestbefehl kann der Steuerschuldner keine ordentliche Einsprache gemäss Art. 278 SchKG erheben. Er kann jedoch Rekurs gegen die Sicherstellungsverfügung ergreifen (vgl. Ziff. 2.2.).

Wird der Rekurs gutgeheissen, so fällt der auf dem Sicherstellungsentscheid basierende Arrest ohne weiteres dahin.

2.6. Arrestvollzug

Zuständig für den Vollzug des Arrestbefehls ist das Betreibungsamt am Ort des mit Arrest zu belegenden Vermögensgegenstandes.

Werden Konti des Steuerpflichtigen verarrestiert, ist das Betreibungsamt am Wohnsitz des Steuerpflichtigen und nicht am Sitz der entsprechenden Bankniederlassung zuständig, es sei denn, der Steuerpflichtige wohne im Ausland, dann erfolgt der Vollzug am Sitz der Bankniederlassung (SchKG-Reiser, N 55 zu Art. 275 SchKG).

2.7. Arrestprosequierung

Es gelten die Bestimmungen gemäss Art. 279 SchKG. Zu beachten sind insbesondere die verkürzten Fristen von 10 Tagen bei der Einleitung der Betreibung, bei der Rechtsöffnung und der Fortsetzung der Betreibung.

Werden die Fristen nicht eingehalten, fällt der Arrest von Gesetzes wegen dahin.

3. Sicherstellungsgründe

3.1. Fehlender Wohnsitz oder Sitz in der Schweiz

Eine Sicherstellung ist jederzeit möglich, wenn der Steuerpflichtige einen ausländischen Sitz oder Wohnsitz hat. In einem solchen Fall erscheint der Bezug der Steuer objektiv gefährdet, weil öffentlich-rechtliche Forderungen im Ausland nicht vollstreckt werden können.

Die Sicherstellung zufolge fehlendem Wohnsitz oder Sitz in der Schweiz ist auch zulässig, wenn der Steuerpflichtige in der Schweiz aufgrund von Liegenschaften, eines Geschäftsbetriebes oder einer Betriebsstätte der beschränkten Steuerpflicht unterliegt.

3.2. Gefährdung der Zahlung

Bei einem im Inland wohnhaften Steuerpflichtigen kann Sicherstellung nur verlangt werden, wenn die Bezahlung der von ihm geschuldeten Steuer gefährdet erscheint. Es genügt, wenn eine objektive Gefährdung des Steuerbezugs glaubhaft gemacht wird.

Von einem Gefährdungstatbestand indes ist nicht nur dann auszugehen, wenn ein Arrestgrund gemäss Art. 271 SchKG gegeben ist. Der steuerliche Gefährdungstatbestand ist allgemeiner und genereller umschrieben.

Die Bezahlung der geschuldeten Forderungen erscheint somit insbesondere dann als gefährdet, wenn:

- der Steuerpflichtige unbekanntem Aufenthaltsort ist;
- der Steuerpflichtige Vermögenswerte beiseite geschafft hat oder dies beabsichtigt, um sie dem Zugriff der Steuerbehörden zu entziehen, indem er sie ins Ausland verschiebt oder auf ihm nahestehende natürliche oder juristische Personen überträgt;
- der Steuerpflichtige seine Ausreise aus der Schweiz beabsichtigt oder vorbereitet, oder wenn Fluchtgefahr besteht;
- der Steuerpflichtige seine Einkommens- und Vermögensverhältnisse im Einschätzungsverfahren systematisch verschleiert;
- verschwenderische Lebensführung des Steuerpflichtigen, wenn dadurch der Steuerbezug als gefährdet erscheint;
- eine juristische Person, welche im Handelsregister gelöscht werden soll, die geschuldete Steuer weder bezahlt noch sicherstellt;
- der Steuerpflichtige im Nachsteuer- und Bussenverfahren mit beträchtlichen Nachsteuern und Busse rechnen muss, deren späterer Bezug durch das Verhalten des Steuerpflichtigen oder die leichte Verwertbarkeit des beweglichen Vermögens als gefährdet erscheinen;
- gegen den Steuerpflichtigen Verlustscheine vorliegen.