

F1 24 127

URTEIL VOM 2. OKTOBER 2024

**Kantonsgericht Wallis
Steuerrechtliche Abteilung**

Es wirken mit: Dr. Thierry Schnyder, Präsident; Frédéric Fellay, Kantonsrichter, Nicole Inniger Steiner, Beisitzerin, Vanessa Brigger, Gerichtsschreiberin,

in Sachen

X _____, London, Grossbritannien, Beschwerdeführerin,

gegen

STEUERVERWALTUNG DES KANTONS WALLIS, Vorinstanz,

(Einkommens- und Vermögenssteuer der natürlichen Personen)

Beschwerde gegen die Sicherstellungsverfügung vom 21. Februar 2023.

Sachverhalt

A. Die in London wohnhafte X _____ ist Eigentümerin einer 1-Zimmer-Wohnung bzw. eines Studios in A _____. Vom 12. Juli 2023 bis zum 30. Juni 2024 war vor der Steuerrekurskommission bzw. dem Kantonsgericht Wallis ein Steuerbeschwerdeverfahren betreffend die Steuerveranlagung 2020 mit den gleichen Beteiligten, aber in anderer Angelegenheit F1 24 83 hängig.

B. Am 13. September 2023 deponierte X _____ (Beschwerdeführerin) eine Beschwerde gegen die Sicherstellungsverfügung der Kantonalen Steuerverwaltung vom 21. Februar 2023 betreffend die direkte Bundessteuer 2018 (S. 96). Sie stellte folgende Rechtsbegehren (S. 92 f.):

«Ich beantrage,

- (a) dass infolge der Nicht-Zustellung der Sicherstellungsverfügung die rechtlich korrekte Beschwerde an die kantonale Steuerrekurskommission innert 10 Tagen ab Erhalt des Nichteintretensentscheids des Bezirksgerichts (gestützt auf 5A_164/2018) als rechtzeitig erfolgt erklärt wird;
- (b) dass der Arrest und die Beteiligungen als ungültig erklärt werden;
- (c) dass alle erfolgten öffentlichen Bekanntmachungen als rechtswidrig erklärt, aufgehoben und gelöscht werden,
- (d) dass der «Gläubiger» alle Kosten und Gebühren dieser leichtsinnigen und gesetzeswidrigen Beteiligungen und des Arrests tragen, und die Beteiligungen und den Arrest zurückziehen, und die Eintragung im Grundbuch löschen soll;
- (e) Parteientschädigung für den mir grundlos zugefügten Schaden.»

Die Beschwerdeführerin machte geltend, die Sicherstellungsverfügung der Kantonalen Steuerverwaltung vom 21. Februar 2023 sei ihr nicht zugestellt worden. Sie habe von deren Existenz erst am 28. Juli 2023 erfahren. Die Sicherstellungsverfügung betreffe die direkte Bundessteuer 2018 von Fr. 260.10, welche nicht rechtskräftig veranlagt worden sei. Zudem habe sie freiwillige Anzahlungen von Fr. 500.00 und Fr. 1000.00 an die Steuerverwaltung geleistet, womit alle falsch veranlagten Steuern gedeckt wären. Das Beteiligungsamt habe gegen diverse Bestimmungen des Bundesgesetzes über Schuldbeitreibung und Konkurs vom 11. April 1889 (SchKG; SR 281.1) verstossen.

Die damals noch zuständige Steuerrekurskommission eröffnete für diesen neuen Prozess vorab kein eigenes Verfahren, sondern ordnete das Rechtsmittel in die Akten des bereits hängigen Verfahrens ein.

C. Die Kantonale Steuerverwaltung hinterlegte am 7. November 2023 eine Stellungnahme (S. 63 ff.) und beantragte die vollumfängliche Abweisung der Rechtsbegehren der Beschwerdeführerin unter Kosten- und Entschädigungsfolge, sofern auf die Anträge

überhaupt einzutreten sei. Auf die Rechtsbegehren betreffend die Steuerperioden 2017 und 2018 sei nicht einzutreten, da diese Steuern rechtskräftig seien.

D. Die Steuerpflichtige teilte in E-Mail-Nachrichten vom 2. November 2023 und vom 24. November 2023 mit, sie befinde sich zwischen dem 27. November 2023 und dem 18. Dezember 2023 im Ausland (d.h. nicht in London) und könne weder Kommunikation empfangen noch beantworten. Sie halte sich zu dieser Zeit in ihrer Wohnung in der Schweiz auf (S. 76 f.).

E. Die Kantonale Steuerrekurskommission verfügte am 13. Dezember 2023, die Beschwerdeführerin habe innert 10 Tagen ein Schweizer Zustelldomizil oder einen Schweizer Vertreter zu benennen, anderenfalls würden die Rechtsmittelinstanzen weitere Entscheide in vorliegender Angelegenheit im Kantonalen Amtsblatt publizieren (S. 78).

F. Die Beschwerdeführerin beantragte am 15. Dezember 2023 beim Kantonsgericht die Zustellung der Verfahrensakten an ihre Wohnadresse in B _____ sowie eine Frist von 30 Tagen zur Einreichung einer Replik ab Zustellung der Akten (S. 79).

G. Das Kantonsgericht bestätigte der Beschwerdeführerin am 9. Januar 2024 per E-Mail-Nachricht, dass Entscheide nur noch im Amtsblatt veröffentlicht würden, wie bereits von der Steuerrekurskommission verfügt, solange die Steuerpflichtige keinen Schweizer Vertreter bezeichne. Zudem erklärte das Kantonsgericht der Beschwerdeführerin mit Verweis auf ihre diversen E-Mail-Nachrichten, dass Sie ihre Anträge schriftlich stellen könne und keine weiteren E-Mail-Mitteilungen in vorliegenden Verfahren beantwortet würden (S. 89).

H. Die Beschwerdeführerin reichte am 20. Januar 2024 eine Replik ein und hielt an ihren Anträgen und Argumenten fest (S. 114 ff.).

I. Das Kantonsgericht stellte die Replik am 5. Februar 2024 der Steuerverwaltung zur Kenntnisnahme zu und verfügte, die Akten könnten in der Gerichtskanzlei eingesehen werden. Die Verfügung wurde, da die Beschwerdeführerin kein Zustelldomizil in der Schweiz bezeichnet hatte, im Amtsblatt publiziert (S. 153 f.).

J. Das Kantonsgericht antwortete der Steuerpflichtigen auf erneute Anfragen per E-Mail um Akteneinsicht, Entscheide weiterhin im Amtsblatt zu publizieren. Die eingeforderten Akten würden umgehend an einen Schweizer Vertreter der Beschwerdeführerin übermittelt, sobald dieser ernannt sei, oder stünden zur Einsicht vor Ort bereit (S. 157). Die

Steuerpflichtige bestätigte am 27. Februar 2024, über das Vorgehen, Amtsblattpublikationen vorzunehmen, Kenntnis erhalten zu haben. Sie verweigerte die Bezeichnung eines Schweizer Vertreters und hielt weiterhin an ihrer Sichtweise fest (S. 161).

K. Die Steuerpflichtige verlangte am 4. März 2024 den Ausstand des Richters (S. 185). Das Gesuch wurde am 7. Mai 2024 abgewiesen (Verfahren F2 24 3).

L. Das Kantonsgericht ersuchte die Steuerverwaltung am 23. Mai 2024, allfällige Bestätigungen der Zustellung des Einspracheentscheids vom 5. Juni 2013 betreffend die Veranlagung 2020 sowie der Sicherstellungsverfügung vom 21. Februar 2023 betreffend die direkte Bundessteuer 2018 einzureichen (S. 191).

M. Die Steuerverwaltung teilte am 3. Juni 2024 mit, für den Einspracheentscheid vom 5. Juni 2023 liege lediglich die Sendungsverfolgung der Schweizerischen Post für den Abgang ins Ausland vor, jedoch keine Bestätigung der Zustellung durch die Royal Mail (S. 192 ff.). Die Beschwerdeführerin habe den Einspracheentscheid gemäss ihren eigenen Angaben am 12. Juni 2023 erhalten. Auch für die Zustellung der Sicherstellungsverfügung vom 21. Februar 2023 liege keine Bestätigung vor. Die Steuerverwaltung habe der Beschwerdeführerin am 28. Juli 2023 auf mehrmaliges Nachfragen eine Kopie der Verfügung per E-Mail zukommen lassen.

N. Das Kantonsgericht teilte der Beschwerdeführerin am 14. Juni 2024 per Publikation im Amtsblatt mit, das Instruktionsverfahren im Verfahren F1 24 83 betreffend Veranlagung 2020 sei abgeschlossen und die Akten könnten nach telefonischer Anmeldung eingesehen werden (S. 197).

O. Die Beschwerdeführerin teilte dem Kantonsgericht am 19. Juni 2024 mit, sie verfüge vom 25. Juni 2024 bis 23. Juli 2024 über eine temporäre Zustelladresse in A _____ (S. 198).

Das Kantonsgericht erörterte der Steuerpflichtigen am 24. Juni 2024, da sie nie formell über die Vereinigung der Verfahren (Steuerbeschwerdeverfahren betreffend die Steueranlagung 2020 / Beschwerde gegen die Sicherstellungsverfügung vom 13. September 2023) orientiert worden sei und glaubhaft dargelegt habe, die Prozesse würden getrennt geführt, werde das Kantonsgericht die Beschwerde i.S. Sicherstellung (Verfahren F1 24 127) vom Verfahren F1 24 83 betreffend Einkommens- und Vermögenssteuern 2020 trennen. Die Beschwerdeführerin habe für das Verfahren F1 24 127 einen Kostenvorschuss zu leisten und müsse auch für diesen Prozess einen Vertreter in der Schweiz benennen, da die weiteren Verfügungen und Entscheide sonst im Amtsblatt publiziert

würden, sobald sie die Schweiz wieder verlassen habe. Die Akten könnten nach telefonischer Anmeldung beim Kantonsgericht konsultiert werden.

P. Das Kantonsgericht fällte am 30. Juni 2024 im Verfahren F1 24 83 einen Beschwerdeentscheid.

Q. Die Beschwerdeführerin sandte dem Kantonsgericht in der Folge diverse E-Mail-Nachrichten zu. Das Kantonsgericht teilte der Beschwerdeführerin am 19. Juli 2024 mit, an der Verfügung vom 24. Juni 2024 betreffend das Verfahren F1 24 127 werde festgehalten und verwies im Übrigen auf den Entscheid F2 24 3 vom 7. Mai 2024 und das Urteil F1 24 83 vom 30. Juni 2024. Das Gericht wies die Beschwerdeführerin zudem darauf hin, dass Eingaben mit gewöhnlicher E-Mail nicht rechtsgültig sind und keine weiteren E-Mail-Nachrichten beantwortet würden.

Die Beschwerdeführerin versandte die E-Mail-Korrespondenz am 2. August 2024 ausgedruckt sowie mit neuem Datum und ihrer Unterschrift versehen über die Botschaft in London und das Bundesamt für Justiz BJ erneut an das Kantonsgericht.

Erwägungen

1.

1.1 Das Verfahren der Verwaltungsgerichtsbarkeit findet unter Vorbehalt spezieller Bundes- oder kantonaler Vorschriften (vgl. Art. 142 Abs. 4 Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 [DBG; SR 642.11]) im Rechtsmittelverfahren bei steuerrechtlichen Angelegenheiten analog Anwendung (Art. 81a Abs. 2 Gesetz über das Verwaltungsverfahren und die Verwaltungsrechtspflege vom 6. Oktober 1976 [VVRG; SGS/VS 172.6]; Art. 8 Ausführungsgesetz zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer vom 24. September 1997 [AGDBG; SGS/VS 658.1]; Art. 150 Abs. 1 StG).

1.2 Die Steuerrechtliche Abteilung bildet seit dem 1. Januar 2024 einzige Rechtsmittelinstanz gegen Einspracheentscheide der Steuerverwaltung (Art. 81a Abs. 1 VVRG). Das Kantonsgericht hat vorliegende Angelegenheit in Dreierbesetzung zu beurteilen (Art. 65 VVRG i.V.m. Art. 8 AGDBG i.V.m. Art. 150 Abs. 3 StG).

1.3 Die Sicherstellungsverfügung ist direkt mit Rekurs ans Kantonsgericht anfechtbar (Art. 169 Abs. 3 DBG; Art. 169 Abs. 3 StG). Die Beschwerdeführerin ist Adressatin des angefochtenen Entscheids. Sie ist als Steuerpflichtige durch diesen berührt und hat ein

schutzwürdiges Interesse an dessen Änderung oder Aufhebung, so dass sie gemäss Art. 80 Abs. 1 lit. a i.V.m. Art. 44 Abs. 1 lit. a VVRG i.V.m. Art. 8 AGDBG i.V.m. Art. 150 Abs. 3 StG zur Beschwerdeführung legitimiert ist.

1.4 Das Gericht hat seine Zuständigkeit von Amtes wegen zu prüfen und auf Begehren, für die es nicht zuständig ist, nicht einzutreten (Kantonsgerichtsurteil A1 10 14 vom 31. März 2010 E. 4).

1.5

1.5.1 Feststellungsbegehren sind nur zulässig, sofern ein schutzwürdiges rechtliches oder tatsächliches Interesse an einer Feststellungsverfügung über den Bestand, den Nichtbestand oder den Umfang öffentlichrechtlicher Rechte oder Pflichten besteht. Die Feststellungsverfügung kann nicht abstrakte, theoretische Rechtsfragen zum Gegenstand haben. Feststellungsbegehren sind nur zulässig, wenn das schutzwürdige Interesse nicht ebensogut mit einem rechtsgestaltenden Begehren gewahrt werden kann (Art. 35 Abs. 1 und 2 VVRG; BGE 126 II 300 E. 2c mit Hinweisen; Urteil des Bundesgerichts 2C_947/2019 vom 13. Februar 2020 E. 1.4.2).

1.5.2 Das Kantonsgericht hat auf diverse Feststellungsanträge sowie Begehren, welche andere Verfahren betreffen, nicht einzutreten. Es sei aber immerhin festgehalten, dass eine gestützt auf die Sicherstellungsverfügung eingeleitete Betreibung von Gesetzes wegen dahinfällt, sofern die vorliegende Beschwerde gutgeheissen würde (Art. 169 Abs. 5 DBG; Art. 169 Abs. 5 StG). Die am 2. August 2024 unaufgefordert deponierte Eingabe der Beschwerdeführerin wird mangels rechtlicher Relevanz im vorliegenden Verfahren nicht in die Akten aufgenommen (Art. 23 Abs. 2 VVRG).

1.5.3 Gegenstand des Verfahrens vor der steuerrechtlichen Abteilung des Kantonsgerichts ist einzig die Sicherstellungsverfügung, welche als Arrestbefehl gilt (Art. 169 Abs. 3 und Art. 170 Abs. 1 DBG; Art. 169 Abs. 3 und Art. 170 Abs. 1 StG).

Auf die Rechtsbegehren, es seien Betreibungsregistereinträge oder Grundbucheinträge zu löschen, Verfügungen des Betreibungsamts betreffend Kosten abzuändern und Bekanntmachungen des Betreibungsamts zu entfernen, kann das Kantonsgericht mangels Zuständigkeit nicht eintreten (siehe oben E. 1.4). Das Kantonsgericht hat einzig die Rechtsbegehren lit. a und b (Sicherstellung/Arrest) sowie lit. e (Parteientschädigung) zu prüfen.

1.6

1.6.1 Beschwerden gegen den Einspracheentscheid sind innert 30 Tagen, von der Zustellung an gerechnet, einzureichen (Art. 169 Abs. 3 DBG und Art. 169 Abs. 3 StG i.V.m. Art. 150 Abs. 1 StG). Der Ablauf einer Frist, die vor dem Inkrafttreten einer Gesetzesänderung zu laufen begonnen hat, bestimmt sich nach bisherigem Recht (BGE 130 V 90 E. 3.2; PIREK, L'application du droit public dans le temps: la question du changement de loi, 2018, S. 338). Die Behörde trägt bei der Erhebung eines Rechtsmittels oder bei der Vollstreckung einer Verfügung die Beweislast für den Vollzug und den Zeitpunkt der Zustellung. Sie trägt das Risiko des fehlenden Beweises. Wird die Tatsache oder das Datum der Zustellung einer uneingeschriebenen Sendung bestritten, muss im Zweifel auf die Darstellung des Empfängers abgestellt werden, wenn seine Darlegung der Umstände plausibel und nachvollziehbar ist und einer gewissen Wahrscheinlichkeit entspricht. Es wird guter Glaube vermutet (ZWEIFEL / HUNZIKER, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, DBG, 4. A., 2022, N. 19 zu Art. 116 DBG).

1.6.2 Die Beschwerdeführerin macht geltend, sie habe von der Sicherstellungsverfügung der Steuerverwaltung vom 21. Februar 2023 erst am 28. Juli 2023 Kenntnis erhalten. Sie sei im Juli 2023 vom Betreibungsamt C _____ über Zahlungsbefehle und einen Arrestbefehl informiert worden. Ihre dagegen beim Bezirksgericht C _____ eingereichten Rechtsmittel seien mangels Zuständigkeit des Gerichts erfolglos gewesen. Erst nach wiederholtem Nachfragen bei der Steuerverwaltung habe ihr Letztgenannte am 28. Juli 2023 eine Kopie der Sicherstellungsverfügung vom 21. Februar 2023 per E-Mail zugestellt (S. 10 ff.).

1.6.3 Die Steuerverwaltung hat am 3. Juni 2024 mitgeteilt, dass sie keine Bestätigung über die Zustellung ihrer Sicherstellungsverfügung vom 21. Februar 2023 vorlegen könne. Sie macht nicht geltend, die Verfügung sei im kantonalen Amtsblatt publiziert worden und äussert sich auch nicht zum Übermittlungsweg ins Ausland. Die Steuerverwaltung bestätigt die Darlegung der Beschwerdeführerin, wonach dieser auf wiederholtes Nachfragen am 28. Juli 2023 eine Kopie der genannten Verfügung per E-Mail-Nachricht zugestellt worden ist.

1.6.4 Da die Steuerverwaltung den Vollzug und das Datum der Zustellung ihrer Sicherstellungsverfügung nicht beweisen kann, ist auf die Darstellung der Beschwerdeführerin abzustellen, wonach sie erst am 28. Juli 2023 von der Verfügung Kenntnis erhalten hat. Ihre am 13. September 2023 bei der Schweizer Botschaft in B _____ abgegebene Beschwerde (S. 77) wäre zwar unter Berücksichtigung des Fristenstillstands im Verwaltungsgerichtsbeschwerdeverfahren vom 15. Juli bis und mit dem 15. August (Art.

79a Abs. 1 lit. b VVRG) als rechtzeitig versandt zu betrachten. Jedoch sieht das Recht betreffend die direkte Bundessteuer keine Gerichtsferien vor, was auch zu beachten ist, wenn das kantonale Recht solche statuiert: Da Art. 133 und Art. 140 Abs. 4 DBG eine abschliessende Regelung des Fristenlaufes enthalten, bleibt kein Raum für abweichende bzw. weitergehende kantonale Regelungen (Art. 169 Abs. 3 i.V.m. Art. 140 Abs. 4 und Art. 133 DBG; Bundesgerichtsurteile 9C_236/2023 vom 31. Mai 2023 E. 4; 9C_685/2023 vom 23. April 2024 E. 2.2.3.1; 2C_645/2010 vom 28. Juni 2011 E. 3.3, nicht publ. in: BGE 137 II 353, aber in: RDAF 2011 II S. 405, StE 2011 B 72.11 Nr. 20, je mit Hinweisen; RICHNER ET AL., Handkommentar zum DBG, N. 6 zu Art. 133 DBG). Die Beschwerde ist betreffend die direkte Bundessteuer verspätet versandt worden.

Das Verfahren vor der Kantonalen Steuerrekurskommission hat im Übrigen keine Gerichtsferien gekannt, womit die Kantonale Steuerrekurskommission einen Nichteintretensentscheid hätte fällen müssen, sofern das damalige kantonale Steuerverfahren (für eine Sicherstellung von bundesrechtlichen Steuern) zu beachten wäre.

Die Steuerpflichtige hat die Beschwerde gegenüber der Steuerrekurskommission mangels Gerichtsferien auf jeden Fall zu spät deponiert.

1.7

1.7.1 Die Beschwerdeführerin hat am 13. September 2023 eine separate Beschwerde gegen die Sicherstellungsverfügung der Steuerverwaltung vom 21. Februar 2023 (S. 82) betreffend die direkte Bundessteuer 2018 eingereicht. Die Steuerrekurskommission hat diese neue, gesonderte Beschwerde in das bereits hängige Verfahren betreffend die Veranlagung 2020 integriert, statt ein separates Dossier zu eröffnen.

1.7.2 Das Kantonsgericht hat der Beschwerdeführerin am 24. Juni 2024 mitgeteilt, das Verfahren betreffend die Sicherstellungsverfügung (F1 24 127) werde getrennt vom Prozess betreffend die Veranlagung 2020 (F1 24 83) fortgesetzt (S. 199 ff.). Es sei innert 30 Tagen ein Kostenvorschuss für das vorliegende Verfahren zu leisten, im Säumnisfall werde unter Kostenfolge nicht auf die Beschwerde eingetreten (S. 200 f.).

1.7.3 Die Prozess- und Sachurteilsvoraussetzungen müssen erfüllt sein, damit eine Beschwerde zulässig ist und folglich zu einem Urteil der Sache selber führen kann. Als Prozessvoraussetzungen gelten beispielsweise die Partei- und Prozessfähigkeit, die Zulässigkeit des Rechtsweges, die Zuständigkeit der angerufenen Instanz, das Rechtsschutzinteresse, die Legitimation sowie die formrichtige und rechtzeitige Rechtsvorkehr. Die Frage, ob die Sachurteilsvoraussetzungen vorliegen, ist als Rechtsfrage von Amtes wegen zu prüfen, es bedarf diesbezüglich keiner Rügen seitens der Gegenpartei (Art.

80 Abs. 1 lit. a bis c i.V.m. Art. 44 ff. VVRG; KÖLZ / HÄNER / BERTSCHI, *Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes*, 3. A., Zürich 2013, S. 244 N. 693 ff.; Kantonsgerichtsurteil A1 03 112 vom 13. November 2003). Die angerufene Instanz hat auf die Beschwerde mangels prozessualer Zulässigkeit nicht einzutreten, wenn die Prozessvoraussetzungen nicht erfüllt sind (Kantonsgerichtsurteile A1 03 196 vom 9. Januar 2004, A1 04 137 vom 21. Januar 2005 und A1 08 201 vom 17. April 2009).

1.7.4 Die Beschwerdeinstanz kann von der beschwerdeführenden Partei einen Kostenvorschuss verlangen, wobei sie ihr hierzu eine Frist von 30 Tagen ansetzt und androht, im Säumnisfall auf die Beschwerde nicht einzutreten (Art. 90 VVRG). Die Beschwerdeführerin ist mit Verfügung vom 24. Juni 2024 unter Androhung der Säumnisfolgen durch das urteilende Gericht aufgefordert worden, innert 30 Tagen einen Kostenvorschuss von Fr. 1 500.00 zu bezahlen. Die Verfügung ist mit eingeschriebenem Brief versandt worden. Die Sendung war gemäss „Sendungsverfolgung“ der Post bis zum 2. Juli 2024 zur Abholung gemeldet. Sie wurde von der Beschwerdeführerin nicht abgeholt (S. 202 f.). Das Gericht hat der Beschwerdeführerin die Verfügung vom 24. Juni 2024 informationshalber erneut per A-Post Plus zugesandt und sie auf die Zustellfiktion am letzten Tag der Abholfrist hingewiesen (S. 204).

1.7.5 Nach ständiger Rechtsprechung des Bundesgerichts gilt die Fiktion, wonach eine eingeschriebene Sendung spätestens am letzten Tag einer Frist von sieben Tagen ab Eingang bei der Poststelle am Ort des Empfängers als zugestellt zu betrachten ist (sog. Zustellfiktion, vgl. BGE 141 II 429 E. 3.3; 134 V 49 E. 4, Kantonsgerichtsurteil A1 17 10 vom 12. Mai 2017 E. 1.3.4 ff.). Vorliegend gilt die Verfügung vom 24. Juni 2024 daher als am letzten Tag der Abholfrist (2. Juli 2024) zugestellt.

1.7.6 Die 30-tägige Frist zur Leistung des Kostenvorschusses beginnt gemäss Art. 15 Abs. 1 i.V.m. Art. 56 Abs. 1 und Art. 80 Abs. 1 lit. d VVRG am Tag nach der Zustellung zu laufen. Die Frist hat vorliegend am 3. Juli 2024 zu laufen begonnen und unter Berücksichtigung des Stillstands der Fristen vom 15. Juli bis und mit dem 15. August (Art. 79a Abs. 1 lit. b VVRG) am Montag, den 2. September 2024 geendet.

1.7.7 Innert dieser Frist und bis heute ist beim Kantonsgericht in dieser Sache kein Kostenvorschuss eingegangen, weshalb gestützt auf Art. 90 und Art. 13 VVRG androhungsgemäss auf die Beschwerde nicht einzutreten ist.

2. Die Beschwerde wäre allerdings auch abzuweisen, sofern darauf eingetreten würde:

2.1 Die Beschwerdeführerin argumentiert, die Sicherstellungsverfügung bzw. der Arrestbefehl betreffend die direkte Bundessteuer 2018 seien für ungültig zu erklären, da die Veranlagung 2018 falsch und nicht rechtskräftig sei. Sie rügt zudem die Verletzung diverser Bestimmungen des SchKG.

Die Steuerverwaltung hat am 3. Juni 2024 ausgeführt, die Voraussetzungen für die Sicherstellungsverfügung seien erfüllt. Die Beschwerdeführerin habe unbestritten Wohnsitz im Ausland. Es bedürfe laut Gesetz keiner zusätzlichen Gefährdung der Steuer.

2.2 Das Gericht hat die Angelegenheit nicht unter allen Gesichtspunkten zu überprüfen, sondern kann sich im Wesentlichen auf die gerügten Punkte beschränken (Art. 48 Abs. 2 i.V.m. Art. 80 Abs. 1 lit. c VVRG). Es können zudem nur Rechtsverletzungen, einschliesslich Überschreitungen oder Missbrauch des Ermessens, sowie die unrichtige oder unvollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts geltend gemacht werden. Die Unzweckmässigkeit der Verfügung kann jedoch nur in Fällen, die hier nicht zutreffen (Art. 78 Abs. 1 lit. b Ziff. 4^{bis} VVRG), überprüft werden.

2.3 Die Sicherstellung kann auch für noch nicht rechtskräftig veranlagte Steuern verlangt werden (FREY, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 4. A., 2022, N. 7 zu Art. 169 DBG). Das Fehlen eines schweizerischen Wohnsitzes und damit eines hiesigen Betreuungsorts genügt gemäss Art. 169 DBG als Voraussetzung für die Sicherstellung (FREY, a.a.O., N. 34 zu Art. 169 DBG). Bei ausländischem Wohnsitz oder Gesellschaftssitz des Steuerpflichtigen ist der Bezug der Steuer objektiv gefährdet, weil öffentlichrechtliche Forderungen über die Grenze nicht vollstreckt werden können. Keinen Wohnsitz in der Schweiz hat, wer sich nicht i.S.v. Art. 3 Abs. 2 DBG mit der Absicht dauernden Verbleibens in der Schweiz aufhält. Wohnt die steuerpflichtige Person nicht in der Schweiz, sondern im Ausland, kann daher die zuständige Steuerbehörde - ungeachtet der Nationalität des Steuerschuldners jederzeit Sicherstellung verlangen (Art. 169 Abs. DBG). Der steuerrechtliche Wohnsitz in der Schweiz fehlt, wenn der Steuerpflichtige in der Schweiz lediglich einen steuerrechtlichen Aufenthalt hat (Art. 3 Abs. 3 DBG), wenn er in der Schweiz keinen festen Wohnsitz hat oder, wenn er im Begriff ist, die Schweiz zu verlassen. Fehlt ein zivilrechtlicher Wohnsitz oder Sitz in der Schweiz, fehlt auch ein entsprechender Betreuungsort (zum Ganzen FREY, a.a.O., N. 35 zu Art. 169 DBG). Die Sicherstellungsverfügung gibt den sicherzustellenden Betrag an und ist sofort vollstreckbar. Sie hat im Betreibungsverfahren die gleichen Wirkungen wie ein vollstreckbares Gerichtsurteil (Art. 169 Abs.1 DBG).

2.4 Die Beschwerdeführerin hat unbestritten Wohnsitz in London (S. 1 ff.). Es ist für den vorliegend angefochtenen Entscheid unerheblich, ob die Veranlagung 2018 rechtskräftig ist oder nicht. Auf die Rügen der Verletzung von Bestimmungen des SchKG kann im vorliegenden Verfahren nicht eingetreten werden (siehe oben E. 1.5.2 f.). Die einzige Voraussetzung für die Sicherstellung - der fehlende Wohnsitz in der Schweiz - ist damit erfüllt. Die Sicherstellungsverfügung vom 21. Februar 2023 ist somit rechtmässig. Die in der Beschwerde vom 13. September 2023 gestellten Rechtsbegehren sind abzuweisen, soweit darauf einzutreten ist.

2.5 Die Beschwerdeführerin macht in diesem Zusammenhang schliesslich geltend, sie habe Geldbeträge als Sicherheit geleistet. Sie verfügt durchaus über die Möglichkeit, die verarrestierten Vermögenswerte auszulösen (Art. 277 SchKG). Es obliegt dem Betreibungsamt, die angebotenen Sicherheitsleistungen zu schätzen und zu entscheiden, ob diese gleichwertig sind. Es nimmt diese Sicherheiten bejahendenfalls entgegen, wodurch die bereits verarrestierten Vermögenswerte der Betroffenen wieder zur freien Verfügung stehen. Die bis anhin verarrestierten Gegenstände werden auf diese Weise durch andere ersetzt, ohne dass sich am Arrest etwas ändert. Das Betreibungsamt überprüft bei der Entgegennahme von Sicherheiten den Arrest nicht und hebt diesen auch nicht auf (Bundesgerichtsurteil 5A_149/2018 vom 13. Dezember 2018 E. 3.2.3). Die hier zu prüfende Frage, ob die Sicherstellungsverfügung zulässig ist, wird durch allfällige Sicherheitsleistungen nicht berührt.

3.

3.1 Die Beschwerde wird nach dem Gesagten abgewiesen, soweit darauf eingetreten wird. Dieser Ausgang des Verfahrens bestimmt nach Art. 144 Abs. 1 DBG i.V.m. Art. 150 Abs. 3 StG und Art. 89 VVRG die Kostentragung und ist nach Art. 91 VVRG für den Entscheid über die Zusprechung einer Parteientschädigung massgebend.

3.2 Im Beschwerdeverfahren hat in der Regel die unterliegende Partei die Kosten zu tragen (Art. 144 Abs. 1 DBG i.V.m. Art. 150 Abs. 3 StG und Art. 89 Abs. 1 VVRG). Ausnahmsweise können die Kosten ganz oder teilweise erlassen werden (Art. 144 Abs. 3 DBG i.V.m. Art. 150 Abs. 3 StG und Art. 89 Abs. 2 VVRG). Vorliegend bestehen keine Gründe, von der Grundregel abzuweichen. Gemäss Art. 3 Gesetz betreffend den Tarif der Kosten und Entschädigungen vor Gerichts- oder Verwaltungsbehörden vom 11. Februar 2009 (GTar; SGS/VS 173.8) setzen sich die Kosten aus den Auslagen der Entscheidbehörde sowie der Gerichtsgebühr zusammen. Die Gerichtsgebühr für Beschwerdeverfahren vor der Steuerrechtlichen Abteilung des Kantonsgerichts beträgt in der Regel zwischen Fr. 280.00 und Fr. 5 000.00 (Art. 25 GTar). Aufgrund der Bedeutung

des Falles sowie seines Umfangs und Schwierigkeitsgrads wird die Gerichtsgebühr vorliegend auf Fr. 1 000.00 festgesetzt.

3.3 Die Beschwerdeführerin hat als unterliegende Partei keinen Anspruch auf eine Parteientschädigung (Art. 144 Abs. 4 DBG i.V.m. Art. 150 Abs. 3 und Art. 91 Abs. 1 VVRG e contrario). Den Behörden oder mit öffentlichen Aufgaben betrauten Organisationen, welche obsiegen, darf in der Regel keine Parteientschädigung zugesprochen werden (Art. 150 Abs. 3 StG i.V.m. Art. 91 Abs. 3 VVRG). Es besteht vorliegend kein Grund, von dieser Regel abzuweichen.

Demnach erkennt das Kantonsgericht:

1. Die Beschwerde vom 13. September 2023 wird abgewiesen, soweit darauf einzutreten ist.
2. Es werden keine Parteientschädigungen zugesprochen.
3. Die Gerichtskosten von Fr. 1 000.00 werden X _____ auferlegt.
4. Das Urteil wird X _____ durch Publikation im Kantonalen Amtsblatt, der Steuerverwaltung des Kantons Wallis, der eidgenössischen Steuerverwaltung und der Gemeinde A _____ schriftlich mitgeteilt.

Sitten, 2. Oktober 2024