

BL_GERICHTE 510 2016 24 vom 9. September 2016

BL Gerichte, 2016-09-09, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bl_gerichte_510_2016_24

FR: BL_GERICHTE 510 2016 24 du 9 septembre 2016

IT: BL_GERICHTE 510 2016 24 del 9 settembre 2016

Regeste

Erbschaftssteuer Nachlass B.

Erwägungen

E. 1

Mit Erbschaftssteuer-Rechnung vom 9. November 2015 wurden die gesetzlichen und testamentarisch eingesetzten Erben aus dem Nachlass B. , verstorben am 28. März 2010, veranlagt. Die Steuerverwaltung hat der Erbin C. , Nichte des vorverstorbenen Ehemannes, gestützt auf den testamentarisch verfügten Anteil am Reinvermögen eine Erbschaftssteuer in Höhe von Fr. 142'589.-- auferlegt.

E. 2

Mit Schreiben vom 14. November 2015 erhob die Pflichtige Einsprache und beantragte die Aufhebung der Veranlagung. Zur Begründung führte sie aus, sie habe aus der Erbschaft nichts erhalten, da sie nicht erbberechtigt gewesen sei. Betreffend Erbberechtigte und Teilung könne sich die Steuerverwaltung beim Willensvollstrecker erkundigen. Mit Schreiben vom 14. November 2015 führte der Vertreter der Rekurrentin aus, die Steuerpflichtige sei keine gesetzliche Erbin, sondern sei von der Erblasserin für die Parzellen Nr. 139 und 4090 GB D. testamentarisch eingesetzt worden. Dieser Sachverhalt ergebe sich aus dem Inventar Nr. 29619 vom 6. Juli 2010 und dem Kaufvertrag vom 2. Mai 2011. Weiter führte er aus, die Steuerverwaltung habe vom Erbschaftsamt E. am 6. Juli 2010 alle relevanten Unterlagen zu diesem Nachlass erhalten. Nach 64 Monaten sei nun die Erbschaftssteuer-Rechnung zugestellt worden, wobei möglicherweise die Verjährung eingetreten sei. Würde sich die Interpretation bezüglich der Verjährung als obsolet erweisen, sei die rektifizierte Erbschaftssteuer-Rechnung ihm zuzustellen, da der gesamte Restbestand der Barschaft in seiner Verwaltung liege und die Zahlung durch ihn erfolgen würde.

E. 2.4

; BGE 2P.187/2003, E. 6.2; BVGE C-1400/2012, E. 2; BVGE A-6799/2007, E. 3; StGE vom 18. März 2016, 510 15 74 , StGE vom 19. September 2014, 510 14 15, E. 3a , StGE vom 26. Juni 2009, 510 09 7, E. 3a ; StGE vom 27. März 2009, 510 08 77, E. 5a). Der Adressat geniesst jedoch keinen Schutz, wenn er trotz des Eröffnungsfehlers keinen Nachteil erlitten hat (BVGE A-5540/2013, E. 2.2.2; BVGE A-5926/2012, E.2.3.1; BVGE A-2784/2010, E. 2.1). d) Vorliegend wurde die Erbschaftssteuer-Rechnung am 9. November 2015 sämtlichen Erben und Legatnehmern zugestellt und damit eröffnet. Die Verfügungen hätten jedoch, wie unter Ziffer 3c hiervoor ausgeführt wurde, aufgrund der ausgestellten und der Steuerverwaltung bekannt gemachten Vollmachten ihrem Vertreter zugestellt werden müssen, sodass eine mangelhafte Eröffnung der

Erbschaftssteuer-Rechnung vorliegt. Da dem Vertreter daraus kein Nachteil erwachsen darf, beginnt die Frist erst ab dem Zeitpunkt zu laufen, als er tatsächlich von der Verfügung Kenntnis erlangt hat. Der Zeitpunkt der tatsächlichen Kenntnisnahme ist vorliegend nicht bekannt. Festzuhalten bleibt jedoch, dass sowohl die Rekurrentin als auch der Vertreter mit jeweiligem Schreiben am 14. November 2015 fristgerecht Einsprache gegen die Erbschaftssteuer-Rechnung erhoben haben. Somit ist weder den Vertretenen noch dem Vertreter trotz Eröffnungsmangel ein Rechtsnachteil erwachsen, weshalb sie keinen Schutz aus mangelhafter Eröffnung geniessen.

5. Zu prüfen bleibt nun noch, ob die Verjährung zum Zeitpunkt der Zustellung der Erbschaftssteuer-Rechnung bereits eingetreten ist. a) Gemäss Art. 47 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden vom 14. Dezember 1990 (StHG) verjährt das Recht, eine Steuer zu veranlagern, fünf Jahre, bei Stillstand oder Unterbrechung spätestens 15 Jahre nach Ablauf der Steuerperiode. Nach § 18 des Gesetzes über die Erbschafts- und die Schenkungssteuer vom 7. Januar 1980 (ESchG) ist für die Veranlagung die kantonale Steuerverwaltung zuständig. Im Weiteren finden gemäss § 24 ESchG die Bestimmungen des Steuer-gesetzes, ausgenommen § 20, unmittelbar oder sinngemäss Anwendung. Entsprechend § 24 ESchG i.V.m. § 147 Abs. 1 StG verjährt somit das Recht eine Steuer zu veranlagern, 5 Jahre, bei Stillstand oder Unterbrechung der Verjährung spätestens 15 Jahre nach Ablauf der Steuerperiode. b) Bei der Veranlagungsverjährung werden Beginn und Ende sowohl der relativen als auch der absoluten Verjährungsfrist abschliessend geregelt. Gemäss Literatur sowie konstanter Praxis des Steuergerichts und des Kantonsgerichts beginnt die fünfjährige relative Verjährungsfrist, innert der eine Steuer zu veranlagern ist, am ersten Tag nach Ablauf der Steuerperiode; bei Stillstand oder Unterbruch der Verjährung läuft die Frist spätestens nach 15 Jahren ab (vgl. Greminger in: Zweifel/Athanas [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/1, Art. 47 StHG N 8; vgl. auch Steuerinformationen der Schweizerischen Steuerkonferenz [SSK], kurzer Überblick über die Erbschafts- und Schenkungssteuern, Stand März 2013, S. 9; Schneider/Merz in: Nefzger/Simonek/Wenk [Hrsg.], Kommentar zum Steuergesetz des Kantons Basel-Landschaft, Basel 2004, § 147 N 3; Urteil des Kantonsgerichts Basel-Landschaft vom 2. Juli 2003, Nr. 158. E. 2c; StGE vom 27. März 2009, 510 08 77, E. 6b ; StGE vom 3. Juli 2009, 510 09 18, E. 2b). Aus diesem Grunde und mangels eigener Bestimmung im Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz sind Art. 47 Abs. 1 StHG und § 24 ESchG i.V.m. § 147 Abs. 1 StG sowie die entsprechende Lehre und Praxis bezüglich der Veranlagungsverjährung analog auf die Erbschaftssteuer anwendbar, mithin beginnt die Verjährungsfrist, innert der eine Steuer zu veranlagern ist, am ersten Tag nach Ablauf der Steuerperiode (vgl. Entscheid der Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Landschaft vom 21. März 1997, Nr. 27/1997, E. 2b; StGE vom 27. März 2009, 510 08 77, E. 5b ; StGE vom 3. Juli 2009, 510 09 18, E. 2b). c) Gemäss § 147 Abs. 4 lit. a StG beginnt die Verjährung mit jeder auf Feststellung oder Geltendmachung der Steuerforderung gerichteten Amtshandlung, die einer steuerpflichtigen oder mithaftenden Person zur Kenntnis gebracht wird, neu, wobei unter anderem die Zustellung des Steuererklärungsformulars, die Aufforderung zur Ergänzung der Beilagen der Steuererklärung und die Eröffnung einer definitiven oder provisorischen Steuerveranlagung solche Amtshandlungen darstellen (Beusch in: Zweifel/Athanas [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/1, Art. 47 StHG N 5, 8; Schneider/Merz, a.a.O. § 147 N 6). Die Verjährung beginnt gemäss § 147 Abs. 3 lit. a StG nicht oder steht still, während eines Einsprache-, Rekurs-, Beschwerde- oder Revisionsverfahrens. Die Zeit des Stillstands der

Verjährung darf für die Verjährungsdauer nicht mitgerechnet werden (Schneider/Merz, a.a.O. § 147 N 6). d) Die Erblasserin B. ist am 28. März 2010 verstorben. Die fünfjährige relative Veranlagungsverjährung hat am ersten Tag nach Ablauf der Steuerperiode, d.h. am 1. Januar 2011, zu laufen begonnen und endete, ohne Berücksichtigung von Unterbruch und Stillstand, am 31. Dezember 2015. Die Erbschaftssteuer-Rechnung wurde am 9. November 2015 innerhalb der relativen Veranlagungsverjährung den Erben und Vermächtnisnehmern zugestellt, wobei mit Zustellung der Erbschaftssteuer-Rechnung die Verjährung neu zu laufen begonnen hat, da es sich dabei um eine auf Geltendmachung der Steuerforderung gerichtete Amtshandlung handelt, die den Steuerpflichtigen zur Kenntnis gebracht wurde. Folglich begann die Frist am 10. November 2015 neu zu laufen und würde, ohne Berücksichtigung von Unterbruch oder Stillstand, am 9. November 2019 enden. Dabei ist zusätzlich der Stillstand der Verjährung während eines Einsprache-, Rekurs-, Beschwerde- oder Revisionsverfahrens zu berücksichtigen. Ebenfalls hat die fünfzehnjährige absolute Veranlagungsverjährungsfrist am ersten Tag nach Ablauf der Steuerperiode, d.h. am 1. Januar 2011, zu laufen begonnen und wird am 31. Dezember 2025 enden. Somit wurde sowohl die relative als auch die absolute Veranlagungsverjährungsfrist zum Zeitpunkt der Zustellung der Erbschaftssteuer-Rechnung eingehalten. Der Rekurs erweist sich damit insgesamt als unbegründet und ist abzuweisen.

E. 3

Mit Einsprache-Entscheid vom 15. März 2016 hiess die Steuerverwaltung die Einsprache teilweise gut, indem sie die Erbschaftssteuer-Rechnung vom 9. November 2015 dahingehend änderte, dass die Erbin C. betreffend Erbschaftssteuer lediglich für die Parzellen Nr. 139 und 4090 GB D. veranlagt wurde. Hinsichtlich der Verjährung führte sie aus, die Erblasserin sei am 28. März 2010 verstorben. Die fünfjährige Verjährungsfrist habe erst nach Ablauf der Steuerperiode 2010 d.h. am 1. Januar 2011 zu laufen begonnen und dementsprechend am 31. Dezember 2015 geendet. Folglich sei die Erbschaftssteuer-Rechnung vom 9. November 2015 innert Frist eröffnet worden. Weiter führte sie aus, da im Kanton Basel-Landschaft die Erbschaftssteuer eine Erbanfallsteuer und Steuerobjekt der Vermögensübergang auf den einzelnen Erben und Vermächtnisnehmer sei, seien grundsätzlich auch die Erben und Vermächtnisnehmer am Erbschaftssteuerverfahren beteiligt und die Verfügung an sie einzeln zu eröffnen. Der Willensvollstrecker könne jedoch von den Erben oder Vermächtnisnehmern bevollmächtigt werden, sie im Veranlagungs- und/oder Rechtsmittelverfahren zu vertreten, was jedoch vorliegend nicht geschehen sei.

E. 4

Mit Eingabe vom 19. März 2016 erhob der Vertreter der Pflichtigen mit dem sinngemässen Begehren, es sei die Verjährung für die Erhebung der Erbschaftssteuer festzustellen, Rekurs. Zur Begründung führte er aus, im Inventar Nr. 29619 vom 6. Juli 2010 sei ersichtlich, dass er als Willensvollstrecker eingesetzt worden sei. Mit Brief vom 19. Juli 2010 seien die entsprechenden Vollmachten der Steuerverwaltung zugestellt worden. Die Erbschaftssteuer-Rechnung sei folglich ihm und nicht den Erben oder Vermächtnisnehmern zuzustellen. In der Einsprache hätte er angedeutet, dass die Verjährung möglicherweise eingetreten sei, da die Rechnungsstellung der Steuerverwaltung über fünf Jahre in Anspruch genommen habe, obwohl die notwendigen Unterlagen für die Veranlagung spätestens Mitte 2011 eingereicht worden seien. Mit dem von ihm vorgeschlagenen Vorgehen, namentlich der korrekten Zustellung der rektifizierten Erbschaftssteuer-Rechnung an ihn, hätte die

Verjährung noch abgewendet werden können.

E. 5

Mit Vernehmlassung vom 10. Mai 2016 beantragte die Steuerverwaltung die Abweisung des Rekurses. Zur Begründung führte sie aus, die Funktion des Willensvollstreckers sei auf die Verwaltung und Teilung des Nachlasses beschränkt und er sei daher grundsätzlich nicht Vertreter der Erben. Die Erledigung der Erbschaftssteuer zähle lediglich dann zu seinen Aufgaben, wenn sie als Nachlasssteuer ausgestaltet sei. Im Kanton Basel-Landschaft sei sie jedoch eine Erbanfallsteuer und betreffe nicht den Nachlass, sondern die einzelnen Erben selbst. Es seien zwar durch die einzelnen Erben Vollmachten an den Willensvollstrecker ausgestellt worden, diese würden jedoch die Abwicklung und Teilung des Nachlasses betreffen und nicht eine explizite Bevollmächtigung in Erbschaftssteuer-Angelegenheiten beinhalten. Deshalb könne aus diesen Vollmachten auch nicht abgeleitet werden, dass die Erbschaftssteuer-Rechnung an ihn hätte eröffnet werden sollen.

E. 6

Ausgangsgemäss sind der unterliegenden Rekurrentin die Verfahrenskosten aufzuerlegen (§ 130 StG i.V.m. § 20 Abs. 1 und Abs. 3 des Gesetzes vom 16. Dezember 1993 über die Verfassungs- und Verwaltungsprozessordnung [VPO]) und es ist ihr keine Parteientschädigung zuzusprechen (§ 130 StG i.V.m. § 21 VPO). Demgemäss w i r d e r k a n n t :

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.