

# GR\_GERICHTE A 2013 53 vom 4. Februar 2014

GR Gerichte, 2014-02-04, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/gr\\_gerichte\\_A\\_2013\\_53](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/gr_gerichte_A_2013_53)

FR: GR\_GERICHTE A 2013 53 du 4 février 2014

IT: GR\_GERICHTE A 2013 53 del 4 febbraio 2014

## Regeste

Nachlasssteuer | Nachlass- und Erbschaftssteuer

## Erwägungen

### E. 4

Kammer bestehend aus Vizepräsident Priuli als Vorsitzender, Verwaltungsrichter Stecher und Präsident Meisser, Aktuarin Baumann-Maissen URTEIL vom 4. Februar 2014 in der verwaltungsrechtlichen Streitsache A.\_\_\_\_\_, vertreten durch Rechtsanwalt Dr. iur. Urs Zinsli, Beschwerdeführerin gegen Steuerverwaltung des Kantons Graubünden, Beschwerdegegnerin betreffend Nachlasssteuer

- 2 - 1. Der deutsche Staatsangehörige B.\_\_\_\_\_ schloss am 5. Januar 1979 mit seiner einzigen Tochter, A.\_\_\_\_\_, geboren am 9. Februar 1960, einen Erbvertrag. Darin verzichtete Letztere für sich selbst und allfällige Rechts- nachfolger gegen Bezahlung von DM 1 Mio. auf ihr gesetzliches Erb- und Pflichtteilsrecht am Nachlass von B.\_\_\_\_\_. Den auf dieser Grundlage er- folgten Erbvorbezug hat die Steuerverwaltung des Kantons Graubünden (nachfolgend: kantonale Steuerverwaltung) am 16. Januar 1991 gegenü- ber B.\_\_\_\_\_ mit Fr. 34'920.-- besteuert. 2. Mit handschriftlichem Testament vom 10. Februar 2006 setzte B.\_\_\_\_\_ die nach seinem Tode zu gründende, gemeinnützige B.\_\_\_\_\_ Stiftung als seine Alleinerbin ein und beauftragte den Willensvollstrecker, D.\_\_\_\_\_, die Stiftung entsprechend dem von ihm festgelegten Reglement nach sei- nem Tode zu errichten. Am 2. Oktober 2006 soll B.\_\_\_\_\_ sodann den am

### E. 5

Januar 1979 geschlossenen Erbvertrag in Gegenwart seiner Tochter, A.\_\_\_\_\_, und von C.\_\_\_\_\_ vernichtet haben, mit der Absicht die gesetzli- che Erbfolge wiederaufleben zu lassen. 3. Am 20. April 2007 verstarb der zuletzt in X.\_\_\_\_\_ wohnhafte B.\_\_\_\_\_ (nachfolgend: Erblasser) in Y.\_\_\_\_\_. Mit Erbbescheinigung vom 13. Juli 2007 bestätigte das Kreisamt Oberengadin gegenüber der zwischenzeit- lich gegründeten B.\_\_\_\_\_ Stiftung, aufgrund der am 6. Juli 2007 eröffne- ten letztwilligen Verfügungen von Todes vom 5. Januar 1979 und vom

### E. 10

In ihrer Vernehmlassung vom 21. Oktober 2013 beantragte die kantonale Steuerverwaltung die Abweisung der Beschwerde. Zur Begründung brachte sie vor, der Kanton Graubünden habe den vergleichsweise abge- goltenen Anspruch der Beschwerdeführerin aus Erbrecht besteuert. Der- artige Zuwendungen aus dem Nachlass einer vor dem 1. Januar 2008 verstorbenen Person würden der Nachlasssteuer unterliegen. Die Be- schwerdeführerin mache nun geltend, weder sei sie Erbin noch sei ein erbrechtlicher Anspruch abgegolten

worden. Diese Auffassung treffe nicht zu. Denn Grundlage der schliesslich vereinbarten Zahlung sei die durch die Herabsetzungsklage behauptete Erbenstellung der Beschwerdeführerin und der daraus abgeleitete Anspruch an einem Teil des Nachlassvermögens des Erblassers gewesen. Die Beschwerdeführerin sei demnach als Zuwendungsempfängerin nach Art. 107 aStG (Ingress) anzusehen und Rechtsgrund ihrer Beteiligung am Nachlass sei die Nachfolge in das Reinvermögen des Erblassers aufgrund der gesetzlichen Erbfolge gemäss Art. 106 lit. a aStG. Schliesslich bringe die Beschwerdeführerin vor, es sei nicht zulässig, auch die Mobiliargegenstände in die Berechnung mit einzubeziehen. Diesbezüglich sei zunächst darauf hinzuweisen, dass dieses Vorgehen in Absprache mit dem Vertreter der B.\_\_\_\_\_ Stiftung gewählt worden und seitens der Beschwerdeführerin unbestritten geblieben sei. Ferner werde hiermit unter dem Gesichtspunkt der Dispositionsmaxime etwas Neues gefordert, was nicht zulässig sei. Sollte das

- 7 - Verwaltungsgericht des Kantons Graubünden den entsprechenden Antrag der Beschwerdeführerin gleichwohl als zulässig erachten, so erweise sich dieser im Übrigen als unbegründet, seien doch diese Gegenstände ebenfalls Teil des Nachlasses des Erblassers, weshalb sie zu Recht besteuert worden seien.

#### **E. 11**

In der Replik vom 30. Oktober 2013 hielt die Beschwerdeführerin an ihren Anträgen fest und wies in ihrer Begründung ergänzend darauf hin, dass die kantonale Steuerverwaltung gemäss PVG 2008 Nr. 15 "vorfrageweise die der Besteuerung zugrunde liegenden zivilrechtlichen Gestaltungen nach Feststellungen der rechtserheblichen Tatsachen zu qualifizieren" habe. Wäre die vorinstanzliche Begründung richtig und somit die blosser Behauptung eines erbrechtlichen Anspruchs massgebend, könnte eine natürliche Person, welche ein erst kürzlich erworbenes Grundstück mit grossem Gewinn wieder verkauft habe, etwa die (tieferer) Einkommenssteuer nach Art. 18 Abs. 4 StG behaupten und auf diese Weise die (höherer) Grundgewinnsteuernpflicht nach Art. 41 ff. StG vermeiden. Eine solche Betrachtungsweise führe offensichtlich zu unbilligen und dem Gesetz widersprechenden Ergebnissen. Soweit die kantonale Steuerverwaltung im Übrigen die Verletzung der Dispositionsmaxime durch die Beschwerdeführerin rüge, beruhe ihre Argumentation auf einer Verwechslung von Begründung und Anträgen. Die Dispositionsmaxime bedeute, dass eine Partei bestimme, ob und in welchem Umfang sie Beschwerde führe. Sie betreffe weder die tatsächlichen Grundlagen noch die rechtliche Begründung. Die Beschwerdeführerin habe in der Hauptsache stets die gänzliche Aufhebung der erhobenen Nachlasssteuer verlangt. Alle ihre Vorbringen würden sich im Rahmen des durch diesen Antrag definierten Streitgegenstandes bewegen, weshalb sie zuzulassen seien.

- 8 -

#### **E. 12**

Mit Schreiben vom 5. November 2013 verzichtete die kantonale Steuerverwaltung unter Hinweis auf die gestellten Anträge und ihre bisherigen Vorbringen auf eine Duplik. Auf die weiteren Ausführungen der Parteien sowie die vorhandenen Beweismittel wird, soweit rechtserheblich, in den nachfolgenden Erwägungen eingegangen. Das Gericht zieht in Erwägung: 1. a) Die vorliegende Beschwerde richtet sich gegen den Einspracheentscheid vom 13. September 2013, in dem die kantonale Steuerverwaltung basierend auf einem steuerbaren Nachlass von Fr. 1'243'000.-- von den Erben des Erblassers eine Nachlasssteuer

von auf Fr. 49'720.-- erhoben hat. Eine solche Verfügung kann die steuerpflichtige Person innert 30 Tagen seit deren Zustellung schriftlich beim Verwaltungsgericht des Kantons Graubünden anfechten (Art. 139 Abs. 1 des Steuergesetzes für den Kanton Graubünden vom 8. Juni 1986 [StGB, BR 720.000]). Demzufolge fällt die Beurteilung der vorliegenden Beschwerde in die Zuständigkeit des Verwaltungsgerichts des Kantons Graubünden. Die Beschwerdeführerin als potentiell Steuerpflichtige ist zur Beschwerdeerhebung ausserdem ohne weiteres befugt. Auf die im Übrigen frist- und formgerecht eingereichte Beschwerde (vgl. Art. 139 Abs. 2 StG) ist demnach insoweit einzutreten, als sich der darin gestellte Antrag auf Aufhebung des angefochtenen Einspracheentscheids und der diesem zugrunde liegende Veranlagungsverfügung unter Kosten- und Entschädigungsfolge zu Lasten der kantonalen Steuerverwaltung als zulässig erweist.

- 9 - b) Streitgegenstand des Beschwerdeverfahrens vor dem Verwaltungsgericht des Kantons Graubünden ist das Rechtsverhältnis, das Gegenstand der angefochtenen Verfügung war, soweit es im Streit liegt (vgl. ALFRED KÖLZ/ISABELLE HÄNER/MARTIN BERTSCHI, *Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes*, 3. Aufl., Bern/Basel/Genf 2013, N. 687). Anfechtungsobjekt und Streitgegenstand sind folglich identisch, wenn die Verfügung insgesamt angefochten wird. Bezieht sich die Beschwerde hingegen nur auf einen Teil des durch die Verfügung geregelten Rechtsverhältnisses, gehören die nicht beanstandeten Teilaspekte zwar zum Anfechtungsobjekt, nicht aber zum Streitgegenstand (vgl. BGE 131 V 164 E.2.1). Gemäss Art. 51 Abs. 2 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege vom 31. August 2006 (VRG, BR 370.100) darf sich Letzterer im Laufe des Rechtsmittelverfahrens weder erweitern noch quantitativ verändern; er kann sich höchstens verengen und um nicht mehr streitige Punkte reduzieren. Allerdings hat das Verwaltungsgericht im steuerrechtlichen Beschwerdeverfahren dieselben Befugnisse wie die Veranlagungsbehörde (Art. 140 Abs. 2 StG). Sodann sind neue Tatsachenbehauptungen und Beweismittel im Beschwerdeverfahren vor Verwaltungsgericht des Kantons Graubünden jederzeit zulässig (Art. 51 Abs. 3 VRG). c) Die Beschwerdeführerin hat im Einspracheverfahren die Aufhebung der Veranlagungsverfügung vom 26. April 2013, eventuell deren Reduktion auf Fr. 49'723.-- beantragt. Im Beschwerdeverfahren hat sie an ihrem Hauptantrag festgehalten, während sie ihr Eventualbegehren fallengelassen hat, da die kantonale Steuerverwaltung dieses im Einspracheverfahren gutgeheissen und die Nachlasssteuer auf den begehrten Betrag herabgesetzt hat. Hat die Beschwerdeführerin im Beschwerdeverfahren demnach lediglich an ihrem von Anbeginn an formulierten Hauptantrag festgehalten, so kann sich hierdurch der Streitgegenstand weder erweitert

- 10 - noch qualitativ verändert haben. Was die kantonale Steuerverwaltung dagegen anführt, vermag nicht zu überzeugen. Freilich trifft es zu, dass die Beschwerdeführerin erstmals in ihrer Beschwerdeschrift ausführt, die B.\_\_\_\_\_ Stiftung habe ihr die aufgrund des Vergleichs übereigneten Gegenstände nicht als "Gegenleistung" für deren Anerkennung als alleinige Erbin, sondern aus Rücksicht auf die ehemalige Familie überlassen, weswegen dieser Vorgang zivilrechtlich und steuerrechtlich als Schenkung der B.\_\_\_\_\_ Stiftung an die Beschwerdeführerin zu qualifizieren sei und infolgedessen nicht der Nachlasssteuer unterworfen werden dürfe. Diese Argumentation bildet indes einen Teil der Beschwerdebegründung, die grundsätzlich jederzeit geändert werden kann und dazu dient, dem Beschwerdeantrag zum Durchbruch zu verhelfen. Die entsprechende Begründung der Beschwerdeführerin ist somit zuzulassen. d) Allerdings kann auf die

Beschwerde der Beschwerdeführerin insoweit nicht eingetreten werden, als darin zusätzlich zur Aufhebung des angefochtenen Einspracheentscheids verlangt wird, die dieser zugrunde liegende Veranlagungsverfügung der kantonalen Steuerverwaltung vom 26. April 2013 aufzuheben. Denn diese Verfügung wurde durch den angefochtenen Einspracheentscheid ersetzt und kann daher nicht mehr angefochten werden. Sie gilt immerhin insoweit als mitangefochten, als sie durch den Einspracheentscheid der kantonalen Steuerverwaltung vom

### **E. 13**

September 2013 nicht aufgehoben wurde (vgl. BGE 134 II 142 E.1.4, 129 II 438 E.1). 2. Die kantonale Nachlasssteuer ist im Kanton Graubünden in den Art. 106-115 StG geregelt. Diese Bestimmungen haben per 1. Januar 2008 eine grundlegende Änderung erfahren (vgl. Regierungsbeschluss vom 16. Oktober 2007, Fassung gemäss Grossratsprotokoll vom 17. Oktober 2006). Ob im vorliegenden Fall das geltende oder das vormals in Kraft stehende

- 11 - Recht zur Anwendung gelangt, beantwortet Art. 187 StG dahingehend, als auf nicht periodische Steuern, wie die vorliegend in Frage stehende Nachlasssteuer, das Recht anzuwenden ist, welches im Zeitpunkt galt, in welchem der steuerbegründende Tatbestand eingetreten ist, sich mit anderen Worten der Lebenssachverhalt verwirklicht hat, auf den der Steueranspruch abstellt. Die strittige Nachlasssteuer wurde von den Erben des Erblassers mit der Begründung erhoben, das Vermögen des Erblassers sei im Moment des Todes desselben als Ganzes mit den hiermit verbundenen Rechten und Pflichten auf sie übergegangen (sog. Universalsukzession, vgl. Art. 602 des Schweizerischen Zivilgesetzbuches vom 10. Dezember 1907 [ZGB, SR 210]). Ob und inwiefern dieser Vorgang der Nachlasssteuer unterliegt, beurteilt sich nach dem Recht, das am 20. April 2007 in Kraft war, als der Erblasser verstarb. Im vorliegenden Fall ist somit das Steuergesetz des Kantons Graubünden in der bis zum 31. Dezember 2007 geltenden Fassung anzuwenden, wovon denn auch die Parteien übereinstimmend ausgehen. 3. a) Der Kanton Graubünden kennt auf kantonaler Ebene eine als sog. Erbmassensteuer ausgestaltete Nachlasssteuer (vgl. Art. 106 ff. aStGB, BGE 136 II 525 E.2.1, PETER VON RECHENBERG/ANDREA VON RECHENBERG, Handkommentar, Bündner Nachlass- und Schenkungssteuer, Chur 1998, Vorbemerkungen zu Art. 106-115 StGB N. 1, JÜRGEN ANDREA RECHENBERG, Bündner Erbschaftssteuern, Diss. Basel 1981, S. 45). Diese wird gemäss Art. 107 lit. a StG von der Gesamtheit der Erben erhoben, wenn der Erblasser zum Zeitpunkt seines Todes im Kanton Graubünden steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt hatte. Im interkantonalen Verhältnis dürfen Erbschaftssteuern aufgrund der bundesgerichtlichen Doppelbesteuerungspraxis auf beweglichem Vermögen nur in dem Kanton erhoben werden, in dem der Erblasser seinen letzten Wohnsitz hatte (BGE 123 I 264 E.2b, 108 Ia 252 E.3, 95 I 29; MARKUS REICH, Steuerrecht, 2. Aufl.,

- 12 - Zürich/Basel/Genf 2012, § 7 N. 94; ERNST HÖHN/ROBERT WALDBURGER, Steuerrecht, Band I, 9. Aufl., Bern 2001, § 30 N. 48, FERDINAND ZUPPINGER, Handbuch des Internationalen Steuerrechts der Schweiz, 2. Aufl., Bern/Stuttgart/Wien 1993, S. 404). Im internationalen Verhältnis richtet sich die Steuerausscheidung bei Vorliegen eines Staatsvertrages nach demselben. Fehlt ein solcher, so gelten die im interkantonalen Verhältnis zu beachtenden Ausscheidungsregeln (ZUPPINGER, a.a.O., S. 417 ff., PETER VON RECHENBERG/ANDREA VON RECHENBERG, Handkommentar, Bündner Nachlass- und Erbschaftssteuer, Chur 1998, Art. 107 N. 3). b) Am 20. April 2007 verstarb der zuletzt in X.\_\_\_\_\_ wohnhafte Erblasser in Y.\_\_\_\_\_. Er hinterliess ausschliesslich

bewegliche Vermögenswerte, die sich im Zeitpunkt seines Todes, soweit aktenkundig, in den Kantonen Graubünden, Q.\_\_\_\_\_ sowie Y.\_\_\_\_\_ und V.\_\_\_\_\_ befanden (vgl. Art. 5 des Vergleichs vom 18. Oktober 2012). Bei dieser Ausgangslage darf der Kanton Graubünden als letzter Wohnsitzkanton des Erblassers auf dessen in der Schweiz gelegenen Vermögenswerten eine Erbschaftssteuer erheben. Dasselbe gilt für die beweglichen Vermögenswerte des Erblassers, welche sich zum Zeitpunkt seines Todes in V.\_\_\_\_\_ befanden, da weder die Schweiz noch der Kanton Graubünden ein Übereinkommen mit dem V.\_\_\_\_\_ über die steuerrechtliche Ausscheidung im Bereich der Erbschaftssteuer geschlossen hat. Demzufolge ist der Kanton Graubünden berechtigt, auf dem gesamten Nachlass des Erblassers eine Nachlasssteuer zu erheben. 4. a) Aus dem Wesen der Nachlasssteuer als Erbmassensteuer ergibt sich, dass der gesamte, unverteilte Nachlass das Steuerobjekt bildet (vgl. Art. 108 aStG). Dieses System wird jedoch durch die gesetzlich vorgesehenen, objektiven und subjektiven Steuerbefreiungstatbestände eingeschränkt. So sind gemäss Art. 113 Abs. 1 StG Zuwendungen an juristi-

- 13 - sche Personen im Sinne von Art. 78 StG, die ihren Sitz im Kanton haben, steuerfrei, soweit das ihnen zugewendete Vermögen dem steuerbegünstigten Zwecke dient und ihm nicht entfremdet werden kann. Die Regierung kann die Befreiung von der Nachlasssteuer auf ausserkantonale Empfänger ausdehnen, wenn und soweit der betreffende Kanton oder Staat Gegenrecht hält (Art. 113 Abs. 2 StG). Der Kanton Graubünden hat mit Deutschland ein solches Abkommen abgeschlossen (Gegenseitigkeitserklärung zwischen der Bundesrepublik Deutschland und dem Kanton Graubünden über die Befreiung von Zuwendungen zu gemeinnützigen und mildtätigen [wohlthätigen] Zwecken von den Erbschafts- und Schenkungssteuern vom 5. Mai 1975 [BR 720.265]), weshalb dort ansässige juristische Personen gemäss 78 StG von der Nachlasssteuer befreit sind. Steuerfrei sind gemäss Art. 114 Abs. 1 lit. a aStG ferner Zuwendungen an Nachkommen oder bedürftige Personen, die Fr. 10'000.-- nicht übersteigen (vgl. dazu: JÜRGEN VON RECHENBERG, a.a.O., S. 57). b) Die in Deutschland domizilierte B.\_\_\_\_\_ Stiftung verfolgt ausschliesslich gemeinnützige Zwecke im Sinne von Art. 78 StGB, weshalb die kantonale Steuerverwaltung auf dem auf sie übergegangenen Vermögen aus dem Nachlass des Erblassers keine Nachlasssteuer erhoben hat. Dies hat zur Folge, dass der für die Steuer festzusetzende Nachlass des Erblassers um den an die B.\_\_\_\_\_ Stiftung fallenden Anteil vermindert wird. Bezüglich des aufgrund des Vergleichs vom 18. Oktober 2012 erfolgten Vermögensübergangs an die Beschwerdeführerin können die Erben des Erblassers nicht von Art. 114 Abs. 1 lit. a aStG profitieren, da die fragliche Zuwendung über Fr. 10'000.-- liegt. 5. a) Es bleibt zu prüfen, ob die kantonale Steuerverwaltung diesen Vermögensübergang zu Recht der Nachlasssteuer unterworfen hat. Die Nachlasssteuer im Sinne von Art. 106 lit. a aStG ist eine Rechtsverkehrssteuer,

- 14 - die an die erbrechtliche Rechtsnachfolge anknüpft und jeden Vermögenserwerb für steuerpflichtig erklärt, der seinen Rechtsgrund in den erbrechtlichen Bestimmungen des Zivilgesetzbuches hat, gleichgültig, ob er aufgrund gesetzlicher oder gewillkürter Erbfolge stattfindet. Ob eine solche Rechtsnachfolge vorliegt, beurteilt sich nach dem im Zeitpunkt der Eröffnung des Erbgangs bestehenden Rechtszustand. Liegen keine Verfügungen von Todes wegen vor, so gilt die gesetzliche Erbfolge. Hat der Erblasser ein Testament oder einen Erbvertrag hinterlassen, so ist auf die massgebliche Verfügung von Todes wegen für die Bestimmung der steuerbaren Zuwendungen abzustellen (VON RECHENBERG/VON RECHENBERG, a.a.O., Art. 106 N. 4 f.). Treffen die Erben unter sich oder mit Dritten eine

davon abweichende Vereinbarung, so ist diese erbssteuerrechtlich grundsätzlich unbeachtlich. b) Anders verhält es sich jedoch, wenn die Beteiligten beim Abschluss der Vereinbarung ernsthaft Anlass hatten, an der massgeblichen erbrechtlichen Rechtslage zu zweifeln und mit der von ihnen geschlossenen Vereinbarung einen erbrechtlichen Rechtsstreit vermeiden oder beenden wollten. In einem solchen Fall ist erbssteuerrechtlich auf das durch diese Vereinbarung geschaffene Ergebnis abzustellen, zumal die Beteiligten in aller Regel dem mutmasslichen Willen des Erblassers und damit dem Sinn der von ihm getroffenen Verfügung von Todes wegen dann am besten gerecht werden, wenn sie Rechtsstreitigkeiten über den Nachlass vermeiden oder so rasch als möglich beenden. Daraus folgt, dass es nicht Sache der Steuerbehörden und des im Rechtsmittelverfahren angerufenen Verwaltungsgerichts sein kann, im Nachhinein in der Art eines Zivilrichters zu prüfen, ob die zwischen den Erbansprechern vergleichsweise getroffene Regelung den materiellen Prozessaussichten genau entsprechen hat oder nicht. Für die erbssteuerrechtliche Anerkennung einer derartigen Vereinbarung genügt es vielmehr, dass aus der Sicht der Parteien

- 15 - Zweifel hinsichtlich der Gültigkeit oder der Tragweite einer Verfügung von Todes wegen bestanden und dass die getroffene Verständigung weder ungewöhnlich noch offensichtlich gegen den Fiskus gerichtet war (vgl. BGE 105 Ia 54 E.3a, Schweizerisches Zentralblatt für Staats- und Gemeindevverwaltung [ZBl] 75 [1974] S. 269, ZBl 68 [1967] S. 414; HEINZ WEIDMANN/BENNO GROSSMANN/RAINER ZIGERLIG/ULRICH CAVELTI/HUBERT HOFMANN/PETER MÄUSLI/MATHIAS OERTLI, in: Wegweiser durch das St. Gallische Steuerrecht, Weidmann/Grossmann/Zigerlig [Hrsg.], 6. Aufl., Bern 1999, S. 361, FELIX RICHNER/WALTER FREI, Kommentar zum Zürcher Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz, Y. \_\_\_\_\_ 1996, § 3 N. 90). c) Eine andere Frage ist, ob die auf der Grundlage einer solchen erbssteuerrechtlich anzuerkennenden Vereinbarung vorgenommene Vermögensübertragung, die nicht unmittelbar auf der gesetzlichen, erbvertraglichen oder testamentarischen Erfolge, sondern auf einer diesbezüglich getroffenen Vereinbarung basiert, unter Art. 106 lit. a aStG fällt. Diese Frage ist jedoch nicht von entscheidender Bedeutung, weil die der Nachlasssteuer unterworfenen Vermögensübergänge in Art. 106 lit. a-g aStG nicht abschliessend aufgezählt werden. Die Nachlasssteuer erfasst vielmehr sämtliche Formen der Nachfolge in das Reinvermögen des Erblassers. Treffen die Erben untereinander oder mit einem Dritten eine steuerrechtlich anerkennende Vereinbarung über Bestand und Umfang ihrer erbrechtlichen Ansprüche, so regeln sie den im Moment des Todes des Erblassers kraft Universalsukzession erfolgten Vermögensübergang in einer für sie verbindlichen Weise. Die hierdurch Begünstigten sind als Zuwendungsempfänger im Sinne von Art. 107 aStG anzusehen, deren Rechtsgrund für die Beteiligung am Nachlass die Nachfolge in das Reinvermögen des Erblassers ist. Damit fallen solche Vermögensübergänge, wenn nicht unter Art. 106 lit. a StG, so jedenfalls unter Art. 106 aStG Ingress. Dies gilt selbst für eine Abfindung, die ein (gesetzlicher) Erbe von den anderen Er-

- 16 - ben, mit denen er im Rechtsstreit gelegen ist, aufgrund und anstelle seines (gesetzlichen) Erbrechts erwirkt, ändert dies doch nichts an deren erbrechtlicher Grundlage, weshalb eine Subsumtion unter Art. 29 lit. f StG, der ertragsnahe oder erwerbsnahe Formen des Verzichts auf die Ausübung einer Rechtsregel (vgl. FELIX RICHNER/WALTER FREI/STEFAN KAUFMANN/HANS ULRICH MEUTER, Handkommentar zum DBG, 2. Aufl., Y. \_\_\_\_\_ 2009, Art. 23 N. 47 f.), ausscheidet. d) Am 18. Oktober 2012 schlossen die

B.\_\_\_\_\_ Stiftung und die Beschwerdeführerin eine Vereinbarung, worin die Beschwerdeführerin die B.\_\_\_\_\_ Stiftung gegen Bezahlung von EURO 1 Mio. und die Zuwendung verschiedener, in der Vereinbarung im Einzelnen aufgeführten Vermögensgegenstände als alleinige und ausschliessliche Erbin anerkannte. Diese Vereinbarung ist nach dem vorangehend Ausgeführten erbsteuerrechtlich anzuerkennen und die auf dieser Grundlage erfolgte Vermögensübertragung der Nachlasssteuer zu unterwerfen, wenn die Vertragsparteien hiermit in guten Treuen ernsthafte Zweifel über Bestand und Umfang der ihnen zustehenden Erbansprüche beseitigt und hierdurch einen Rechtsstreit vermieden oder beendet haben, es sei denn, die von ihnen zu diesem Zweck getroffene Verständigung sei ungewöhnlich oder offensichtlich gegen den Fiskus gerichtet. aa) Der Erblasser hat am 5. Januar 1979 mit der Beschwerdeführerin als seiner einzigen Tochter einen Erbvertrag geschlossen, in dem Letztere für sich selbst und allfällige Rechtsnachfolger gegen Bezahlung von DM 1 Mio. auf ihr gesetzliches Erb- und Pflichtteilsrecht am Nachlass des Erblassers verzichtete. Mit handschriftlichem Testament vom 10. Februar 2006 setzte der Erblasser sodann eine nach seinem Tode in Deutschland zu gründende gemeinnützige Stiftung als seine alleinige Erbin ein und beauftragte den Willensvollstrecker, D.\_\_\_\_\_, die Stiftung nach seinem

- 17 - Tode zu errichten. Am 2. Oktober 2006 soll der Erblasser schliesslich den am 5. Januar 1979 geschlossenen Erbvertrag in Gegenwart der Beschwerdeführerin und von C.\_\_\_\_\_ vernichtet haben mit der Absicht, die gesetzliche Erbfolge wieder aufleben zu lassen. bb) Vor diesem Hintergrund leitete die Beschwerdeführerin am 26. Januar 2009 ein Klageverfahren auf Herabsetzung der erfolgten Zuwendung an die B.\_\_\_\_\_ Stiftung infolge Verletzung der gesetzlichen Pflichtteilsansprüche und auf Feststellung des Nachlasses ein. Ausserdem wandte sie sich am 30. Oktober 2010 an die ÖRA mit dem Begehren, ein Schlichtungsverfahren gegen die B.\_\_\_\_\_ Stiftung und den Willensvollstrecker, D.\_\_\_\_\_, wegen Pflichtteilsansprüchen nach deutschem Erbrecht infolge Spaltung der Hinterlassenschaft durchzuführen. Es kann nicht Aufgabe des Verwaltungsgerichts sein, im Nachhinein in der Art eines Zivilrichters die Prozessaussichten dieser Anträge aufgrund der massgeblichen Regelungen des Schweizer und deutschen Rechts zu prüfen. Die Tatsache, dass sowohl auf Seiten der Beschwerdeführerin als auch der B.\_\_\_\_\_ Stiftung Rechtsanwälte vor Schweizer Gerichten und deutschen Behörden über die Gültigkeit und Auslegung der massgeblichen Verfügungen von Todes wegen gestritten haben, spricht für eine zum Zeitpunkt der Eröffnung des Erbgangs ungeklärte Rechtslage. Dabei ist es durchaus denkbar, dass beim Abschluss des Vergleichs vom 18. Oktober 2012 bei der B.\_\_\_\_\_ Stiftung weniger die Prozessaussichten der Beschwerdeführerin im Vordergrund standen, als der Wille hierdurch einen in der Schweiz und in Deutschland bereits über mehrere Jahre geführten Rechtsstreit mit der Beschwerdeführerin zu beenden, der mit einem erheblichen Zeit- und Kostenaufwand verbunden gewesen sein dürfte. Hätte die B.\_\_\_\_\_ Stiftung jedoch nicht den geringsten Zweifel an einem für sie günstigen Prozessausgang gehabt, so hätte sie zu einer Vereinbarung, in der sie der Beschwerdeführerin im Gegenzug für die Anerken-

- 18 - nung als alleinige Erbin EURO 1 Mio. bezahlte und Vermögensgegenstände im Gesamtwert von Fr. 20'000.-- übereignete, nicht Handbieten müssen. Bei der erbsteuerrechtlichen Beurteilung der fraglichen Vereinbarung einen strengen Massstab anzulegen rechtfertigt sich auch deshalb nicht, weil die Vertragsparteien mit der vergleichweisen Beendigung der zwischen ihnen in der Schweiz und Deutschland

geführten Rechtsstreitigkeiten dem mutmasslichen Willen des Erblassers und damit dem Sinn der von ihm getroffenen Verfügung von Todes wegen entsprochen haben dürften. Die Vereinbarung vom 18. Oktober 2012 ist sodann weder aussergewöhnlich noch gegen den Fiskus gerichtet, weshalb sie erbesteuerrechtlich anzuerkennen ist. cc) Soweit die Beschwerdeführerin diesem Ergebnis entgegenhält, gegen eine Abfindung auf ihre Erbenstellung verzichtet zu haben und infolgedessen zivilrechtlich als Nicht-Erbin zu gelten, ist dies zwar zutreffend. Daraus folgt jedoch nicht, dass der Beschwerdeführerin kraft Erbrechts kein Vermögen zugefallen ist, hat doch die von der Beschwerdeführerin erwirkte Abfindung ihren Rechtsgrund ausschliesslich in ihrem behaupteten gesetzlichen Erbanspruch. Irgendeinen anderen Grund, der der Beschwerdeführerin die Abfindung zuzuwenden, hatte die B.\_\_\_\_\_ Stiftung nicht. Freilich vertritt die Beschwerdeführerin in ihrer Beschwerdeschrift die Auffassung, die auf der Grundlage der Vereinbarung vom 18. Oktober 2012 erhaltenen Vermögenswerte, zumindest aber die in den Art. 4 und 5 der Vereinbarung vom 18. Oktober 2012 aufgeführten Gegenstände, geschenkt bekommen zu haben. Diesem Einwand steht jedoch entgegen, dass die B.\_\_\_\_\_ Stiftung erst nach langwierigen Rechtsstreitigkeiten zu dieser Zuwendung bereit war. Diesbezüglich in der Vereinbarung vom

#### **E. 18**

Oktober 2012). Unter diesen Umständen ist nicht nur die Zahlung von EURO 1 Mio., sondern ebenfalls die Übereignung der in den Art. 4 und 5 der Vereinbarung vom 18. Oktober 2012 aufgeführten Gegenstände als Abfindung anzusehen, welche die B.\_\_\_\_\_ Stiftung der Beschwerdeführerin aufgrund bzw. anstelle ihres Erbanspruchs zuerkannt hat. Im angefochtenen Einspracheentscheid hat die kantonale Steuerverwaltung demzufolge zu Recht sämtliche auf der Grundlage der erbesteuerrechtlich anzuerkennenden Vereinbarung vom 18. Oktober 2012 erfolgten Vermögensübertragungen mit der Nachlasssteuer belastet. 5. Dass die aufgrund dieser Vorgänge geschuldete Nachlasssteuer korrekt berechnet wurde, hat die Beschwerdeführerin im vorliegenden Verfahren nicht mehr bestritten (vgl. Art. 109 Abs. 1 StG und Art. 114 Abs. 2 aStG). Damit erweist sich die vorliegende Beschwerde als unbegründet, weshalb sie abzuweisen ist, soweit darauf einzutreten ist. 6. Bei diesem Verfahrensausgang gehen die Gerichtskosten in Anwendung Art. 73 Abs. 1 VRG zu Lasten der Beschwerdeführerin als unterliegender Partei. Eine Parteientschädigung kann keine der Verfahrensparteien beanspruchen (Art. 78 VRG). Demnach erkennt das Gericht:

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