

## **SO\_GERICHTE SGNEB.1996.2 vom 11. Juni 1991**

SO Obergericht, 1991-06-11, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/so\\_gerichte\\_SGNEB.1996.2](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/so_gerichte_SGNEB.1996.2)

FR: SO\_GERICHTE SGNEB.1996.2 du 11 juin 1991

IT: SO\_GERICHTE SGNEB.1996.2 del 11 giugno 1991

### **Regeste**

StG § 221, 226 lit.a und 229 - Nachlasstaxe/Erbschaftssteuer: Verhältnis zum Inventar und zur Grundstückgewinnsteuer.1) Die Unterzeichnung des Erbschaftsinventars und der Nachlassteilung beinhaltet die Anerkennung der dort enthaltenen Verkehrswertschätzung einer Liegenschaft mit bindender Folge auch für das Erbschaftssteuerverfahren.2) Die Grundstückgewinnsteuer aus einem nach dem Tod des Erblassers unmittelbar bevorstehenden Liegenschaftsverkauf kann für die Berechnung der Erbschaftssteuer nicht in Abzug gebracht werden. Dagegen stellt für die Berechnung der Grundstückgewinnsteuer die Erbschaftssteuer Anlagekosten dar.

### **Volltext**

KSGE 1997 Nr. 14

StG § 221, 226 lit.a und 229-Nachlasstaxe/Erbschaftssteuer: Verhältnis zum Inventar und zur Grundstückgewinnsteuer.

1) Die Unterzeichnung des Erbschaftsinventars und der Nachlassteilung beinhaltet die Anerkennung der dort enthaltenen Verkehrswertschätzung einer Liegenschaft mit bindender Folge auch für das Erbschaftssteuerverfahren.

2) Die Grundstückgewinnsteuer aus einem nach dem Tod des Erblassers unmittelbar bevorstehenden Liegenschaftsverkauf kann für die Berechnung der Erbschaftssteuer nicht in Abzug gebracht werden. Dagegen stellt für die Berechnung der Grundstückgewinnsteuer die Erbschaftssteuer Anlagekosten dar.

Urteil N 1996/2 vom 22.9.1997

Sachverhalt:

1. Gemäss Inventar vom 4. April 1991 hinterliess die am 26. September 1990 verstorbene A. einen Nettorücklass von Fr. 2'365'091.35. Mit Testament vom 22. Mai 1990 verfügte sie Vermächtnisse an gemeinnützige Institutionen im Umfang von Fr. 22'000.-- und setzte auf den Erlös des Restes die Nachkommen ihres vorverstorbenen Cousin und zweier Onkel ein.

2. a) Mit Verfügung vom 11. Juni 1991 eröffnete die Amtschreiberei Solothurn die Veranlagung für die Nachlasstaxe und Erbschaftssteuer, berechnet von einem steuerbaren Nachlass abzüglich Gebühren und Auslagen von Fr. 2'362'361.35. Die Nachlasstaxe wurde mit 12 Promille des reinen Rücklasses auf Fr. 28'348.35 festgesetzt, die Erbschaftssteuer für die eingesetzten Erben auf demselben Betrag abzüglich der steuerfreien Legate mit 30% erhoben, ausmachend den Betrag von Fr. 702'108.40.

b) Mit Schreiben vom 12. Juli 1991 erhob der Willensvollstrecker in dieser Eigenschaft sowie als Vertreter der Steuerpflichtigen Einsprache gegen diese Verfügung mit dem

Rechtsbegehren, die Veranlagungsverfügung sei aufzuheben sowie die Nachlasstaxe und Erbschaftssteuer seien neu festzulegen. Zur Begründung wird geltend gemacht, für die Berechnung der Nachlasstaxe seien auch die Vermächtnisse in Abzug zu bringen, also von einem Betrag von Fr. 2'340'361.35 auszugehen. Für die Berechnung der Erbschaftssteuern sei vom Nettoerlös aus dem Verkauf der Liegenschaft auszugehen, namentlich sei die Grundstückgewinnsteuer von der im Inventar festgelegten Verkehrswertschätzung abzuziehen.

c) Mit Verfügung vom 20. Februar 1996 hat die Vorinstanz die Einsprache vollumfänglich abgewiesen mit folgender Begründung: Der Nachlasstaxe unterliege der reine Rücklass (§ 217 StG). Die Aktiven würden zum Verkehrswert bewertet (§ 220 Abs. 1 StG). Vom Wert der Aktiven könnten die in § 221 StG abschliessend aufgezählten Posten abgezogen werden. Ein § 229 lit. a StG entsprechender Abzug für den Wert belastender Auflagen gebe es für die Nachlasstaxe nicht. Somit sei die Nachlasstaxe richtigerweise auf dem Betrag von Fr. 2'362'361.35 erhoben worden.

Für Erbschaftssteuern entstehe der Steueranspruch im Zeitpunkt der Eröffnung des Erbgangs. Dieser Zeitpunkt sei für die Bewertung der Aktiven und Passiven massgebend. Zusätzlich zu § 221 StG können bei den Erbschaftssteuern von den Aktiven die in § 229 StG genannten Abzüge gemacht werden. Die Aufzählung sei abschliessend. Insbesondere könnten latente Grundstückgewinnsteuern nicht als belastende Auflagen im Sinne von § 229 lit. a StG abgezogen werden.

3. a) Mit Eingabe vom 25. März 1996 erhebt der Vertreter der Steuerpflichtigen Rekurs gegen den Einspracheentscheid. Er stellt die folgenden Rechtsbegehren: Der Einspracheentscheid sei aufzuheben und die Sache zur Sachverhaltsergänzung an die Vorinstanz zurückzuweisen. Eventualiter sei der Einspracheentscheid vom 20. Februar 1996 aufzuheben und die Nachlasstaxe und Erbschaftssteuern seien neu festzulegen und im Sinne der Erwägungen herabzusetzen.

Dabei stellt der Vertreter der Rekurrenten im wesentlichen auf folgende Argumente ab: Die Bewertung der fraglichen Liegenschaft sei für die Verfügungsadressaten nicht nachvollziehbar. Die Ueberlegungen der verfügenden Behörde, wie sie zum Wert von Fr. 2'300'000.-- gekommen ist, seien nirgends ersichtlich.

Im Steuerrecht sei unbestritten, dass latente Steuerlasten berücksichtigt werden müssten. Das Bundesgericht habe in einem Zivilrechtsstreit erkannt, dass latente Steuern zumindest dann berücksichtigt werden müssten, wenn mit Sicherheit oder hoher Wahrscheinlichkeit eine Veräusserung bevorstehe (BGE 121 III 304 ff.). Die Veräusserung sei im vorliegenden Fall zwingend vorgeschrieben. Die latenten Grundstückgewinnsteuern müssten damit bei der Bewertung berücksichtigt werden. Es spiele keine Rolle, ob das Grundstück unmittelbar vor dem Tod der Erblasserin oder bald danach veräussert werde. Im ersten Fall wären die Grundstückgewinnsteuern ausgelöst und vor dem Tod fällig geworden, womit sie bei den Erbschaftssteuern als Schuld hätten berücksichtigt werden müssen. Dasselbe muss für eine Veräusserung nach dem Tode der Erblasserin gelten, ansonsten eine Steuer (Erbschaftssteuer) auf der Steuer (Grundstückgewinnsteuer) erhoben würde. Diese Kumulation von Steuern komme einer konfiskatorischen Besteuerung gleich.

b) In ihrer Vernehmlassung vom 24. April 1996 beantragt die Vorinstanz, der Rekurs sei aus folgenden Gründen abzuweisen:

Die Verkehrswertschätzung von Fr. 2'300'000.-- sei von den Erben und dem Testamentsvollstrecker in der Schlusserklärung zum Erbschaftsinventar vom 4. April 1991 anerkannt worden. Dieser Verkehrswert der Liegenschaft sei auch im Einspracheverfahren unbestritten geblieben.

Beim Veräusserungswunsch der Erblasserin handle es sich um eine Teilungsvorschrift. Die Rekurrenten seien nicht auf einzelne Vermögensteile, sondern auf das ganze restliche Vermögen eingesetzt. Da die Rekurrenten Erben sind, unterlägen die ihnen kraft Universal-sukzession zugewendeten Vermögenswerte der Erbschaftssteuer, für welche eine Bewertung im Zeitpunkt des Todesfalles vorzunehmen sei. Somit sei auf den Verkehrswert abzustellen, welchen die Erben im Inventar vom 4. April 1991 anerkannt haben. Die Veräusserung der Liegenschaft sei zudem nicht zwingend vorgeschrieben.

Es liege schliesslich im vorliegenden Fall entgegen der Ansicht der Rekurrenten keine konfiskatorische Besteuerung vor. Zudem habe der Steuergesetzgeber dieser Situation Rechnung getragen, indem er den Grundstückgewinnsteueraufschub bei Eigentumswechsel zufolge Erbgang in § 50 StG aufgenommen hat. Hinzu komme, dass die Erbschaftssteuern bei der Berechnung der Grundstückgewinnsteuer Bestandteil der Anlagekosten sind.

c) In seiner Rückäusserung vom 12. Juli 1996 hält der Vertreter der Rekurrenten an den Rechtsbegehren fest und unterstreicht folgende Argumente: Die Schlusserklärung habe für die Erben im vorliegenden Fall eine völlig untergeordnete Bedeutung, weil sämtliche Beteiligten von einer raschen Veräusserung der Liegenschaft ausgegangen seien. Die Anerkennung des Wertes im Erbschaftsinventar, welches in erster Linie zivilrechtlichen Zwecken diene, binde die Parteien keineswegs im Verfahren der Erbschaftssteuerfestsetzung. Aufgrund der Zusammensetzung des Nachlassvermögens einerseits, der Erbengemeinschaft andererseits, welche nicht gewillt und nicht in der Lage sei, die Liegenschaft im Gesamteigentum zu halten und zu bewirtschaften, ergebe sich ein faktischer Verkaufszwang. Sowohl im Güter- als auch im Erbrecht seien die Nettowerte massgebend. Aufgrund der Massgeblichkeit des Zivilrechts für das Steuerrecht und entsprechender gesetzlicher Normen gelte auch der Nettowert für die Erbschaftssteuer als Bemessungsgrundlage.

Erwägungen:

1. Es gilt zu prüfen, ob die Vorinstanz den Verkehrswert richtig festgesetzt hat und sie ihren Verfahrenspflichten nachgekommen ist. Weiter gilt es zu prüfen, ob die latenten Grundstückgewinnsteuern bei der Festsetzung der Erbschaftssteuer berücksichtigt werden müssen.

Zur Festsetzung des Verkehrswertes ist folgendes festzuhalten: § 226 lit. a StG besagt, dass für Erbschaftssteuern der Steueranspruch im Zeitpunkt der Eröffnung des Erbanges entsteht. Gemäss § 227 ist für die Bewertung der Aktiven und Passiven der Zeitpunkt massgebend, in dem der Steueranspruch entsteht, das heisst im Zeitpunkt der Eröffnung des Erbanges. Das Steuergesetz schreibt zwingend vor, dass die Bewertung der Aktiven und Passiven im Zeitpunkt der Eröffnung des Erbanges erfolgen muss. Somit bleibt kein Spielraum für nachträgliche Verkehrswertkorrekturen. Auch im umgekehrten Fall (der von der Amtschreiberei auf den Zeitpunkt der Eröffnung des Erbanges festgelegte Verkehrswert eines Aktivums steigt bis zum Verkauf) ist es nicht möglich, einen vermeintlich zu tief angesetzten Verkehrswert nach oben zu korrigieren.

Am 4. April 1991 haben der Vertreter der Rekurrenten in seiner Tätigkeit als Willensvollstrecker und die Rekurrenten das Inventar und die Teilung über den Vermögensnachlass der am 26. September 1990 verstorbenen Alice Schibli unterzeichnet. Mit dieser Unterzeichnung haben der Vertreter der Rekurrenten und die Rekurrenten nun aber nicht nur die Vollständigkeit der Aktiven und Passiven sondern, auch die Verkehrswertschätzung der Liegenschaft Grundbuch Solothurn Nr. 1308 von Fr. 2'300'000.00 ausdrücklich als richtig anerkannt. Sie können im vorliegenden Rekursverfahren daher nicht geltend machen, die Liegenschaft sei tatsächlich weniger wert gewesen.

Der Rekurs ist in diesem Punkt vollumfänglich abzuweisen.

2. Zur Berücksichtigung der latenten Grundstückgewinnsteuern bei der Festsetzung der Erbschaftssteuer ist folgendes festzuhalten:

a) Es stellt sich die Frage, wieweit latente Grundstückgewinnsteuern bei der Festsetzung der Erbschaftssteuer berücksichtigt werden müssen. Der Vertreter der Rekurrenten macht zunächst geltend, dass die Veräusserung der Liegenschaft im vorliegenden Fall zwingend vorgeschrieben sei, weshalb die latenten Grundstückgewinnsteuern bei der Berechnung der Erbschaftssteuer zu berücksichtigen seien. Die Vorinstanz stellt richtig fest, dass es vorliegend um eine Teilungsvorschrift geht. Dies wird vom Vertreter der Rekurrenten in seiner Rückäusserung auch nicht bestritten. Somit sind die Rekurrenten Erben. Die zugewendeten Vermögenswerte unterliegen folgerichtig der Erbschaftssteuer, für welche eine Bewertung im Zeitpunkt des Todesfalles vorzunehmen ist. Es ist auf den Verkehrswert (§227 in Verbindung mit § 220 Abs. 1 StG) abzustellen, welchen die Erben anerkannt haben. Entgegen der Meinung des Vertreters der Rekurrenten ist die Veräusserung nicht zwingend vorgeschrieben. Sind sich die Erben einig, können sie sich über Teilungsvorschriften des Erblassers hinwegsetzen (Art. 607 Abs. 2 ZGB).

c) Auch das Argument der konfiskatorischen Besteuerung vermag nicht zu überzeugen. Der vorliegende Sachverhalt kann mit demjenigen des in der Rekursschrift zitierten Entscheides (ASA 56, Nr. 26, S. 439 ff) nicht verglichen werden. Dort hatte das Bundesgericht über eine Gesamtbelastung einer durch Vermächtnis angefallenen indexierten Leibrente von anfänglich Fr. 2'200.00 pro Monat von 55% durch Erbschafts- und Einkommenssteuern sowie Aufwendungen, die zu deren Finanzierung erforderlich waren, zu befinden. Es bezeichnete dies als einen ausserordentlichen fiskalischen Eingriff: ■Fällt eine Leibrente in dieser Höhe einer in bescheidenen Lebensverhältnissen lebenden Person an, so ist die Belastung einer kaum mehr als existenzsichernden Rente zugunsten des Fiskus mit 55% unerträglich. Sie kann zur Folge haben, dass der Rentenberechtigte das Vermächtnis ausschlagen muss. Mindestens aber bewirkt sie, dass eine Leibrente, die unter Umständen kaum mehr als die Existenz sichert, ihren Zweck nicht mehr erfüllt und sogar für elementare Lebensbedürfnisse nicht mehr ausreicht.■

Diese Gesamtbelastung darf aber nicht einen grossen Vermögensanfall betreffen, wobei diese Summe auf Fr. 500'000.00 festgelegt wurde. Im vorliegenden Fall handelt es sich eben gerade um diesen vom Bundesgericht ausgenommenen Fall eines grossen Vermögensanfalls, beachtet man die geringe Belastung auf der Liegenschaft. Die Vorinstanz stellt weiterhin richtig fest, dass der Steuergesetzgeber dieser Situation Rechnung getragen hat, indem er den Steueraufschub bei Eigentumswechsel zufolge Erbgangs in 50 § StG aufgenommen hat. Anzuführen bleibt in diesem Zusammenhang, dass nach geltender Rechtsprechung die Erbschaftssteuern bei der Berechnung der Grundstückgewinnsteuer

Bestandteil der Anlagekosten sind. Der Abzug der Grundstückgewinnsteuern bei der Erbschaftssteuer würde somit zu einem vom Gesetzgeber nicht gewollten doppelten Abzug führen. Auch in diesem Punkt ist der Rekurs mithin vollumfänglich abzuweisen.

Steuergericht, Urteil vom 22. September 1997

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