

# ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2021.00082 vom 28. September 2021

ZH Verwaltungsgericht, 2021-09-28, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh\\_verwaltungsgericht\\_\\_SB.2021.00082](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2021.00082)

FR: ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2021.00082 du 28 septembre 2021

IT: ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2021.00082 del 28 settembre 2021

## Regeste

Erbschaftssteuer (2. Rechtsgang) | Lebenspartnerabzug bei der Erbschaftssteuer. Zuständigkeit und Kognition des Verwaltungsgerichts (E. 1). Der Steuerfreibetrag des Lebenspartners bei der Erbschaftssteuer setzt grundsätzlich ein fünfjähriges Zusammenleben im gleichen Haushalt mit ungeteilter Wohngemeinschaft am gleichen Steuerdomizil voraus, während eine alternierende Wohngemeinschaft in zwei komplett ausgestatteten Wohnungen eine Abzugsberechtigung vorbehaltlich besonderer Umstände ausschliesst. Der Pflichtige bildete nie für längere Zeit im dargelegten Sinn eine entsprechende Haushaltsgemeinschaft mit der Erblasserin, sondern verfügte stets auch über separate Wohnräumlichkeiten, in die er sich zurückziehen konnte. Es kann offenbleiben, inwieweit die Haushaltsgemeinschaft zum Zeitpunkt der Entstehung des Steueranspruchs noch hätte Bestand haben müssen und inwieweit die fünfjährige Frist des Zusammenlebens unterbrochen werden kann (E. 2). Ausgangsgemässe Regelung der Kosten- und Entschädigungsfolgen und Hinweis auf die Rücksendungsmodalitäten von Einlegerakten (E. 3 und 4). Abweisung der Beschwerde.

## Erwägungen

### E. 2

Abteilung SB.2021.00082 Urteil des Einzelrichters vom 28. September 2021 Mitwirkend: Verwaltungsrichter Andreas Frei, Gerichtsschreiber Felix Blocher. In Sachen A, Beschwerdeführer, gegen Kanton Zürich, vertreten durch das kantonale Steueramt, Beschwerdegegner, betreffend Erbschaftssteuer (2. Rechtsgang), hat sich ergeben: I. A (nachfolgend: der Pflichtige) erhielt als testamentarisch eingesetzter Erbe der 2016 verstorbenen B einen Erbanteil im Wert von Fr. ..., worauf ihm das kantonale Steueramt am 6. März 2017 eine Erbschaftssteuer von Fr. ... auferlegte. Eine hiergegen erhobene Einsprache wies das kantonale Steueramt am 2. Juni 2017 ab, wobei es den vom Pflichtigen sinngemäss beantragten Lebenspartnerabzug von Fr. ... nicht gewährte. II. Mit Rückweisungsentscheid vom 7. August 2018 wies das Steuerrekursgericht die Angelegenheit in teilweiser Gutheissung des Rekurses zur weiteren Untersuchung und zum Neuentscheid an das kantonale Steueramt zurück. III. Nach durchgeführtem Beweisverfahren wies das kantonale Steueramt die Einsprache in einem zweiten Rechtsgang am 6. Januar 2021 erneut ab. IV. Den hiergegen erhobenen Rekurs wies das Steuerrekursgericht am 11. Mai 2021 ab. V. Mit Beschwerde vom 8. Juni 2021 ersuchte der Pflichtige sinngemäss um die Gewährung des Lebenspartnerabzugs von Fr. ... und entsprechende Reduktion der Erbschaftssteuer. Während das kantonale Steueramt die Abweisung der Beschwerde beantragte, verzichtete das Steuerrekursgericht auf Vernehmlassung. Der Einzelrichter erwägt: 1. 1.1 Gegen den Rekursentscheid des

Steuerrekursgerichts in Angelegenheiten des Erbschafts- und Schenkungssteuerrechts können der Steuerpflichtige und die Finanzdirektion Beschwerde beim Verwaltungsgericht erheben (§ 43 Abs. 2 des Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzes vom 28. September 1986 [ESchG]). Die Bestimmungen des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 (StG) über das Rekurs- und Beschwerdeverfahren bei Einschätzungen für die Staatssteuer (§§ 147–153 StG) gelten sinngemäss (§ 43 Abs. 3 ESchG). 1.2 Mit der Beschwerde an das Verwaltungsgericht können laut § 153 Abs. 3 StG in Verbindung mit § 43 Abs. 3 ESchG alle Rechtsverletzungen, einschliesslich Überschreitung oder Missbrauch des Ermessens, und die unrichtige oder unvollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts geltend gemacht werden.

### **E. 2.1**

Der Erbschaftssteuer unterliegen alle Vermögensübergänge (Erbanfälle und Zuwendungen) kraft gesetzlichen Erbrechts oder auf Grund einer Verfügung von Todes wegen (§ 3 Abs. 1 ESchG). Bei der Steuerberechnung werden gemäss § 21 Abs. 1 lit. e ESchG von den steuerbaren Vermögensübergängen Fr. ... abgezogen ("steuerfreie Beträge"), wenn es sich bei der steuerpflichtigen Person um die Lebenspartnerin oder den Lebenspartner handelt, welche bzw. welcher während mindestens fünf Jahre mit dem Erblasser oder der Erblasserin im gleichen Haushalt zusammengelebt hat, sofern keine weiteren Abzüge im Sinn von § 21 Abs. 1 lit. a–d ESchG geltend gemacht werden. Ein Zusammenleben im gleichen Haushalt setzt grundsätzlich eine ungeteilte Wohngemeinschaft am gleichen Steuerdomizil voraus (vgl. auch OGr Uri, 26. Februar 2016, OG V 14 35, publiziert im Rechenschaftsbericht über die Rechtspflege des Kantons Uri 2016/17 Nr. 38; vgl. auch Natalie Peter/Frank Rutishauser in: Martin Zweifel/Michael Beusch/Silvia Hunziker [Hrsg.], Erbschafts- und Schenkungssteuerrecht, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Basel 2020, § 17 N. 124). Da das Zusammenleben in einer Wohngemeinschaft für die Steuerbehörden im Nachhinein oft nur schwer überprüfbar ist, ist eine gewisse Schematisierung und Pauschalisierung gerechtfertigt und erscheint es insbesondere zulässig, eine alternierende Wohngemeinschaft in zwei komplett ausgestatteten Wohnungen, wo das Leben jederzeit vollumfänglich auf die eigene Wohnung beschränkt werden kann, von der Abzugsberechtigung auszuschliessen (BGr, 6. Februar 2018, 2C\_685/2017, E. 4.4.4). Bei einer solchen – jederzeit und beliebig wählbaren – Rückzugsmöglichkeit in separate Wohnräumlichkeiten kann nicht von einem manifestierten Willen einer Lebensgemeinschaft in ungeteilter Wohngemeinschaft in derselben Haushaltung ausgegangen werden (vgl. in einem sozialversicherungsrechtlichen Zusammenhang BGE 138 V 86 E. 5.1.2). Haben die Lebenspartner zu Lebzeiten des Erblassers zwei separate Wohnungen bewohnt, ist die Gewährung des Abzugs deshalb höchstens bei besonderen Umständen in Betracht zu ziehen, z. B. wenn die Wohnungen in unmittelbarer Nachbarschaft liegen und weitere Indizien auf eine auf Dauer angelegte und umfassende Lebensgemeinschaft mit Ausschliesslichkeitscharakter hinweisen, die sowohl eine geistig-seelische als auch eine wirtschaftliche Komponente aufweist (vgl. hierzu zur analogen Rechtslage im Kanton Aargau VGr AG, 1. Mai 2019, WBE.2018.378, publiziert in AGVE 2019 S. 65 ff.). Als steuermindernde Tatsache ist die Lebenspartnerschaft und das Zusammenleben im gleichen Haushalt durch die steuerpflichtige Person nachzuweisen, wozu vermutungsweise auf die offiziellen Meldeverhältnisse bzw. die Steuerdomizile abzustellen ist (vgl. Felix Richner et al., Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 4. A., Zürich 2021, § 132 StG N. 90 ff., mit weiteren Hinweisen und Verweis auf Art. 8 des Zivilgesetzbuchs [ZGB]).

## **E. 2.2**

Der Pflichtige und die Erblasserin waren zum Zeitpunkt des Erbgangs in verschiedenen Wohngemeinden (C und D) angemeldet und steuerpflichtig. Der Pflichtige hat eigenen Angaben zufolge stets über separate Wohnräumlichkeiten verfügt, in welche er sich zurückziehen konnte. So führte er in seiner Einsprache vom 1. Februar 2021 aus, dass er mit der Erblasserin zwar "im gleichen gemeinsamen Haushalt zusammengelebt" habe, jedoch "an verschiedenen Orten". Wie dargelegt wurde, reicht es schon aus Praktikabilitätsgründen für die Gewährung des Lebenspartnerabzugs grundsätzlich nicht aus, wenn die gemeinsame Haushaltsführung alternierend an den jeweiligen Wohnorten der Lebenspartner stattfindet, solange beide Lebenspartner sich jederzeit wieder alleine in ihre eigenen vier Wände zurückziehen können und über keine einheitliche Meldeadresse bzw. kein gemeinsames Steuerdomizil verfügen. Dass der Pflichtige insgesamt während mindestens fünf Jahren mit der Erblasserin in ungeteilter Wohn- bzw. Haushaltsgemeinschaft an einem einheitlichen Steuerdomizil zusammenlebte, wird von ihm nicht substantiiert dargelegt und nachgewiesen.

## **E. 2.3**

Sodann sind keine besonderen Umstände dargelegt worden, welche im dargelegten Sinn ausnahmsweise die Gewährung des Lebenspartnerabzugs trotz getrennter bzw. alternierender Wohnorte hätten rechtfertigen können. Insbesondere haben der Pflichtige und die Erblasserin zum Zeitpunkt des Erbgangs nicht derart nahe zusammengewohnt, dass praktisch von einer gemeinsamen Haushaltsführung im Sinn des Gesetzes ausgegangen werden könnte. Weiter vermögen auch die vom Pflichtigen vorgebrachten Hinderungsgründe für eine Zusammenlegung der Wohnorte bzw. Haushaltungen keine Ausnahme zu rechtfertigen: So zeigt der Umstand, dass der Pflichtige seine Eigentumswohnung nicht aufgeben oder weitervermieten wollte, gerade auf, dass er sich weiterhin einen Rückzugsraum offenhalten und die Haushalte nicht definitiv zusammenlegen wollte. Eine frühere Einzimmerwohnung in E war nach Darstellung des Pflichtigen im Einspracheverfahren für ein partnerschaftliches Zusammenleben offenbar ungeeignet, weshalb das Paar nach einer grösseren Wohnung gesucht haben will. Jedenfalls gab der Pflichtige auch in der Folge seinen separaten Wohnsitz nie auf. Weiter bildet der Umstand, dass das Paar in der von ihm präferierten Wohngegend keine passende Eigentumswohnung gefunden haben will, keinen hinreichenden Grund, um auf das Erfordernis einer fünfjährigen Haushaltsgemeinschaft zu verzichten. Die vom Pflichtigen in der Beschwerdeschrift aufgeführten Beispiele (verheiratete Paare mit getrennten Schlafzimmern oder "Politiker-" bzw. "Handwerker-" Paare mit Wochenaufenthalt) sind sodann mit der vorliegenden Situation nicht vergleichbar, wo die Lebenspartner stets getrennte (Haupt-)Steuerdomizile und ihre Beziehung nie formalisiert hatten. Überdies stehen die vom Pflichtigen aufgeführten Beispiele auch nicht in einem erkennbaren Zusammenhang mit einer analogen erbschaftssteuerlichen Angelegenheit. Da die Führung einer Lebensgemeinschaft erforderlich, aber nicht hinreichend für die Gewährung des Lebenspartnerabzugs ist und der hierfür beweisbelastete Pflichtige den kumulativ erforderlichen Bestand einer mindestens fünfjährigen Haushaltsgemeinschaft nicht im dargelegten Sinn nachweisen konnte, ist seine Beschwerde unabhängig von der sonstigen Qualität seiner Beziehung zur Erblasserin abzuweisen. Sodann kann offengelassen werden, inwieweit die Haushaltsgemeinschaft zum Zeitpunkt der Entstehung des Steueranspruchs noch hätte Bestand haben müssen und inwieweit die fünfjährige Frist unterbrochen werden

kann, da der Pflichtige vorliegend nie für längere Zeit im dargelegten Sinn eine entsprechende Haushaltsgemeinschaft mit der Erblasserin bildete. Die Beschwerde ist daher abzuweisen.

### **E. 3**

Ausgangsgemäss sind die Gerichtskosten dem unterliegenden Pflichtigen aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 in Verbindung mit § 153 Abs. 4 StG und § 43 Abs. 3 ESchG) und steht ihm keine Entschädigung zu, zumal eine solche auch nicht verlangt wurde (§ 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959 [VRG] in Verbindung mit § 152 StG, § 153 Abs. 4 StG und § 43 Abs. 3 ESchG).

### **E. 4**

Soweit der Pflichtige für den Fall eines negativen Entscheids um die Rücksendung seiner Kopien ersucht, ist er darauf hinzuweisen, dass Einlegerakten grundsätzlich erst nach der letztinstanzlichen Erledigung des Verfahrens gegen Empfangsbestätigung zurückgegeben werden (vgl. § 71 VRG in Verbindung mit § 130 Abs. 2 des Gesetzes über die Gerichts- und Behördenorganisation im Zivil- und Strafprozess vom 10. Mai 2010 [GOG] und § 12 der Akturierungsverordnung vom 12. Mai 2010)

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