

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SR.2003.00014 vom 22. Januar 1999

ZH Verwaltungsgericht, 1999-01-22, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SR.2003.00014

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SR.2003.00014 du 22 janvier 1999

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SR.2003.00014 del 22 gennaio 1999

Regeste

Erbschaftssteuer | Auslegung von § 19 ESchG/Kostenaufgabe im Einspracheverfahren Die Abzugsfähigkeit der Kosten einer Erbschaftsverwaltung fällt sowohl unter dem Titel von § 19 Abs. 1 ESchG als auch gestützt auf § 19 Abs. 2 ESchG ausser Betracht, da es vorab an einer gesetzlichen Grundlage fehlt. Der Gesetzgeber hat bewusst auf eine Gleichstellung der Kosten von amtlicher Erbschaftsverwaltung und Willensvollstreckung verzichtet. Ob die Kosten für ein dem Zivilprozess vorgelagertes Strafverfahren, welche auch im Zivilverfahren angefallen wären, nach § 19 Abs. 2 ESchG abzugsfähig sind, kann offen bleiben, da die Anerkennung solcher Kosten deren substantiierte Geltendmachung sowie das Einreichen entsprechender Belege bedingt. Indessen versäumten es die Rekurrierenden im vorinstanzlichen Verfahren, die Rechnungen der Anwaltskanzlei aufzuschlüsseln und dem Zivil- oder Strafverfahren zuzuordnen. Erst im Rekursverfahren erfolgte eine überschlagsmässige Aufteilung zwischen im Zivil- und im Strafverfahren angefallenen Kosten, ohne dass allerdings diese Aufteilung stützende Belege eingereicht wurden. Von einer substantiierten Geltendmachung kann nicht gesprochen werden, zumal die rudimentäre Aufstellung der Rekurrierenden nicht einmal eine blosser Schätzung ermöglicht. Die geltend gemachten Gerichts- und Anwaltskosten sind daher nicht abzugsfähig. Die Kosten des Einspracheverfahrens sind dann dem Steuerpflichtigen aufzuerlegen, wenn dieser das Verfahren schuldhaft durch Verletzung von Verfahrenspflichten oder verspätete Geltendmachung von Verfahrensrechten veranlasst hat. Diese Voraussetzungen sind vorliegend nicht erfüllt, weshalb der Rekurs in diesem Punkt gutzuheissen ist.

Erwägungen

E. 1.1

Gegen den Einspracheentscheid der Finanzdirektion kann der Steuerpflichtige kraft § 43 Abs. 1 des Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzes vom 28. September 1986 (ESchG) beim Verwaltungsgericht Rekurs erheben. Nach § 43 Abs. 4 ESchG sind die Bestimmungen des Steuergesetzes über das Rekursverfahren bei Einschätzungen für die Staatssteuer sinngemäss anwendbar (vgl. § 147 ff. des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 [StG]).

E. 1.2

Mit Rekurs können laut § 43 Abs. 2 ESchG alle Mängel des angefochtenen Entscheids sowie des vorangegangenen Verfahrens gerügt werden. Dabei sind neue tatsächliche Behauptungen und Beweismittel zulässig (VGr, 22. November 2000, ZStP 2001, S. 148 E. 1a mit Verweisungen). Das Verwaltungsgericht hat damit die gleiche freie und umfassende Prüfungsbefugnis wie die Finanzdirektion im Einspracheverfahren. Immerhin

erfolgt im Rahmen des Rekursverfahrens eine Erweiterung der dem Pflichtigen obliegenden Mitwirkungspflicht in dem Sinn, als dieser den von ihm geforderten Nachweis durch eine substantiierte Sachdarstellung und Beschaffung oder Bezeichnung von Beweismitteln für die Richtigkeit seiner Darstellung anzutreten hat. Fehlt es daran, trifft das Verwaltungsgericht keine weitere Untersuchungspflicht; namentlich hat es nichts vorzukehren, um sich fehlende Grundlagen zu beschaffen (RB 1987 Nr. 35).

E. 1.3

Kraft § 41 Abs. 4 ESchG ist die Finanzdirektion im Einspracheverfahren an die Anträge des Steuerpflichtigen nicht gebunden und führt trotz Rückzugs einer Einsprache das Verfahren weiter, sofern Anhaltspunkte dafür vorliegen, dass die Veranlagung dem Gesetz nicht entspricht (Satz 2). Sie kann nach Anhören des Steuerpflichtigen die Veranlagung zu seinen Ungunsten ändern (Satz 3). Nach dem Gesagten gilt – wie etwa im Einspracheverfahren bei den Staatssteuern (§ 142 Abs. 1 StG) oder bei den Grundsteuern (§ 211 in Verbindung mit § 142 Abs. 1 StG) – die *Offizialmaxime*: Die Finanzdirektion darf und muss die angefochtene Verfügung entsprechend der materiellen Rechtslage über die Anträge des Einsprechers hinaus verbessern (*reformatio in melius*) oder umgekehrt dieselbe zum Nachteil des Anfechtenden ändern (*reformatio in peius*; vgl. Felix Richner/Walter Frei, Kommentar zum Zürcher Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz, Zürich 1996, § 41 N. 58).

E. 2.1

Vor Festlegung der Anteile der Erben, die als Vermögensübergänge kraft § 3 Abs. 1 ESchG der Erbschaftssteuer unterliegen, werden laut § 19 Abs. 1 ESchG die in lit. a - c aufgeführten Schulden und Kosten von den Aktiven der Erbschaft abgezogen. Es handelt sich dabei um Passiven, die bei Eröffnung des Erbgangs schon bestanden haben (lit. a) oder unmittelbar durch den Erbgang anfallen (lit. b) oder – was die Testamentsvollstreckungskosten anbelangt – um solche, die dem Grundsatz nach schon vom Erblasser auf den Erbgang hin begründet worden sind. Die Kosten der Testamentsvollstreckung sind von Gesetzes wegen abzugsfähig (§ 19 Abs. 1 lit. c ESchG), ungeachtet der Art der durch sie abgegoltenen Leistungen. Obgleich sie – wie die Teilungskosten – erst nach der Eröffnung des Erbgangs entstehen, gehen sie auf den Entschluss des Erblassers zurück, einen Willensvollstrecker zu bestellen und mit gewissen Aufgaben zu betrauen. Auf dem Nachlass wird damit gleichsam eine Rückstellung gebildet für künftige Testamentsvollstreckungskosten, deren Umfang freilich noch ungewiss ist. Die zwar erst später – nach Eröffnung des Erbgangs – konkretisierten Kosten sind auf diese Weise auf den Zeitpunkt des Vermögensübergangs zurückzubeziehen; sie vermindern den Nachlass gleich wie Zuwendungen, die der Erblasser vor seinem Tod vorgenommen hat.

E. 2.2

Gemäss § 19 Abs. 2 ESchG werden von den Anteilen der Erben sodann die Gerichts- und Anwaltskosten für Ungültigkeits-, Herabsetzungs- und Erbschaftsklagen abgezogen. Diese Aufwendungen fallen an, weil die steuerpflichtige Person Bestand und/oder Umfang des steuerbaren Erbanteils oder dessen Herausgabe erstreiten muss. Diese gesetzliche Regelung geht auf die Rechtsprechung der Oberrekurskommission zurück, welche festgehalten hat, dass eine Bereicherung nur insoweit gegeben sei, als das Erbe oder Vermächtnis nicht durch Kosten aufgewogen werde, um den Erwerb zu erstreiten (RB ORK 1939 Nr. 79 = ZBl 40/1939, S. 347). Nach der verwaltungsgerichtlichen Rechtsprechung umfassen die gemäss

§ 19 Abs. 2 ESchG abziehbaren Anwaltskosten auch jene Aufwendungen, welche für eine aussergerichtliche Einigung im Zusammenhang mit Herabsetzungsansprüchen und der Ungültigkeit eines Testaments unter Erben und Vermächtnisnehmern angefallen sind (RB 2000 Nr. 141).

E. 2.3

Auch bei den Verfahren in Erbschaftssteuersachen gilt bezogen auf die Beweislastverteilung die Regel, dass der Steuerpflichtige jene Tatsachen nachzuweisen hat, welche die Steuerschuld mindern oder aufheben. Die von diesem zu tragenden Folgen entsprechender Beweislosigkeit werden indessen so gemildert, als zu einer Schätzung zu greifen ist, wenn zwar die Existenz, nicht aber die Höhe derartiger steuermindernder Tatsachen nachgewiesen ist. Eine solche Schätzung setzt aber voraus, dass die Beweisleistung aus vom Steuerpflichtigen nicht zu vertretenden Gründen nicht möglich oder diesem nicht zumutbar ist und dessen Sachdarstellung mindestens taugliche Schätzungsgrundlagen enthält (vgl. VGr, 30. August 2000, SR.2000.00001, E. 3c, www.vgrzh.ch, auszugsweise veröffentlicht in RB 2000 Nr. 141; Richner/Frei, Vorbemerkungen zu §§ 31-32 N. 26 ff., 75 ff.).

E. 3.1

Die Rekurrierenden beantragen die Abziehbarkeit der Kosten für die amtlich angeordnete Erbschaftsverwaltung. Diese würden praxismässig gewährt, wenn die Erbschaftsverwaltung zur Erbenermittlung angeordnet worden sei. Zudem bedürfe die weit zurückliegende Praxis des Verwaltungsgerichts, auf welche sich der Rekursgegner berufe, einer Überprüfung, zumal sich die Ungleichbehandlung zwischen diesen Kosten und den abzugsfähigen Kosten für die Willensvollstreckung als rechtsungleich erweise.

E. 3.2

Ob und bejahendenfalls unter welchem Titel die Kosten einer Erbschaftsverwaltung abzugsfähig seien, war vom Verwaltungsgericht unter der Herrschaft des seit dem 1. Januar 1987 in Kraft stehenden ESchG noch nie zu entscheiden. Unter altem Recht hatte das Verwaltungsgericht allerdings ausgeführt, die Ausdehnung der Abzugsfähigkeit der Willensvollstreckerkosten auf die Kosten der Erbschaftsverwaltung verbiete § 4 Abs. 1 (des auf den 1. Januar 1987 aufgehobenen) aESchG sowie die Überlegung, dass diese Kosten regelmässig aus den Erträgen des Nachlasses gedeckt würden (VGr, 7. Juni 1974, SR 77/1973).

E. 3.3

Von vornherein ausser Betracht fällt eine Anerkennung der Kosten der Erbschaftsverwaltung gestützt auf § 19 Abs. 2 ESchG, steht die Anordnung einer Erbschaftsverwaltung doch nie "in einem kausalen Zusammenhang mit der Ungültigerklärung [eines] Testaments". Die Nichtanerkennung dieser Kosten wird denn auch – entgegen der Angaben in der Rekurschrift – von den Kommentatoren des Zürcher Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzes unter dem Titel von § 19 Abs. 1 lit. c ESchG kritisiert, da vor dem Hintergrund des in Art. 4 der alten Bundesverfassung (heute Art. 8 BV) enthaltenen Rechtsgleichheitsgebots nicht ersichtlich sei, weshalb das Willensvollstreckerhonorar abzugsfähig sein sollte, die Kosten für eine amtlich angeordnete Erbschaftsverwaltung dagegen nicht.

E. 3.4

Amtliche Erbschaftsverwaltung und Willensvollstreckung unterscheiden sich trotz gewisser Parallelen zivilrechtlich deutlich. Während die amtliche Erbschaftsverwaltung als so genannt konservatorische Massnahme die Erhaltung und Sicherung des Nachlasses in Bestand und Wert sowie die Vornahme unaufschiebbarer Verwaltungs- und gegebenenfalls Verfügungshandlungen und damit nicht nur die Wahrung der Erbeninteressen, sondern auch diejenigen der Erben- und Erbschaftsgläubiger bezweckt, geht es bei der aufgrund einer testamentarischen Anordnung vorgesehenen Willensvollstreckung primär um die generelle Sicherstellung des schnellen und zuverlässigen Vollzugs der angeordneten Massnahmen, Vermächtnisse und Teilungsvorschriften (vgl. dazu Martin Karrer, Basler Kommentar, Vorbemerkungen zu Art. 517/18 ZGB N. 3, Art. 518 ZGB N. 13, Art. 554 ZGB N. 2, 39). An dieser unterschiedlichen Konzeption ändert auch die (sich nach h.L. [vgl. Karrer, Art. 518 ZGB N. 1 m.w.H.] ohnehin auf Art. 595 ff. ZGB abzielende) Verweisung von Art. 518 Abs. 1 ZGB sowie der Inhalt von Art. 554 Abs. 2 ZGB nichts. Der Wunsch nach erbschaftssteuerrechtlicher Gleichbehandlung der im Zusammenhang mit den genannten Instituten anfallenden Kosten findet mithin im Zivilrecht keine Stütze.

E. 3.5

Für die deshalb höchstens aus erbschaftssteuerrechtlichen Gründen zu erfolgende Anerkennung der Kosten der amtlichen Erbschaftsverwaltung fehlt es vorab an einer gesetzlichen Grundlage. Dazu kommt, dass nur die Kosten der Willensvollstreckung schon vom Erblasser auf den Erbgang hin begründet worden sind (vgl. E. 2.1). Im Rahmen der Revision des Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzes vom 26. April 1936 hat sich der Regierungsrat sodann in seiner Weisung an den Kantonsrat vom 28. November 1984 auch zu den "weiteren abzugsberechtigten Kosten" geäussert. Dabei hat er die Aufzählung der abzugsberechtigten Kosten in den §§ 19 f. ESchG ausdrücklich als abschliessend bezeichnet, wobei er die fehlende Abzugsfähigkeit der Kosten der amtlichen Erbschaftsverwaltung noch einmal eigens erwähnte (Amtsblatt des Kantons Zürich [Textteil] 1985, 235 f.). Damit wurde bewusst auf eine erbschaftssteuerrechtliche Gleichstellung der Kosten von amtlicher Erbschaftsverwaltung und Willensvollstreckung verzichtet. Auch die Rechtswirklichkeit in anderen Kantonen, in welchen die Kosten der amtlichen Erbschaftsverwaltung aufgrund entsprechender ausdrücklicher gesetzlicher Grundlage (zum Teil schon seit gewisser Zeit) abzugsfähig sind (Kanton St. Gallen: Art. 152 Abs. 1 lit. b des Steuergesetzes vom 9. April 1998; Kanton Nidwalden: Art. 163 Abs. 1 Ziff. 2 des Steuergesetzes vom 22. März 2000; Kanton Appenzell Ausserrhoden: Art. 145 Abs. 1 lit. b des Steuergesetzes vom 21. Mai 2000; Kanton Appenzell Innerrhoden: Art. 99 Abs. 1 lit. b des Steuergesetzes vom 25. April 1999; vgl. zu den übrigen eine Erbschaftssteuer erhebenden Kantonen Magnus Hindersmann/Michael Myssen, Die Erbschafts- und Schenkungssteuer der Schweizer Kantone, Köln 2003), hat nicht zu einer entsprechenden Vorlage auf Änderung des ESchG geführt. Daraus ist zu schliessen, der Gesetzgeber habe auch später bewusst auf diese Gleichstellung verzichtet. Da die Rekurrierenden nichts vorbringen, was in diesem Licht die vom Verwaltungsgericht zum alten Recht entwickelte Rechtsprechung zu erschüttern vermöchte, ist an dieser festzuhalten.

E. 3.6

Die Rekurrierenden berufen sich schliesslich auf die spezielle Rechtsgleichheit, bestehe doch gemäss mündlicher Auskunft der Abteilung Erbschafts- und Schenkungssteuer des kantonalen Steueramts Zürich eine Praxis, wonach die Erbschaftsverwaltungskosten stets

abziehbar seien, wenn die Erbschaftsverwaltung zur Erbenermittlung angeordnet worden sei. Was die Rekurrierenden aus dieser – im Übrigen vom Rekursgegner nicht bestrittenen – Praxis zu ihren Gunsten ableiten wollen, bleibt unklar, fällt ihr Fall doch eben gerade nicht unter diese Praxis. Im vorliegenden Fall wurde die Erbschaftsverwaltung nämlich nicht zur Erbenermittlung gemäss Art. 554 Abs. 1 Ziff. 2 letzter Halbsatz ZGB angeordnet (vgl. Karrer, Art. 554 ZGB N. 12 ff.) – dann hätte nämlich nach Art. 555 ZGB ein so genannter Erbenruf erfolgen müssen, was (richtigerweise) nicht geschehen ist –, sondern deshalb, weil "keiner der Ansprecher sein Erbrecht genügend nachzuweisen" vermochte (Art. 554 Abs. 1 Ziff. 2 erster Halbsatz ZGB). Für eine von den Rekurrierenden sinngemäss verfochtene Ausdehnung des Begriffs der Erbenermittlung bleibt angesichts dieser klaren und differenzierten Regelung kein Raum. Schon aus diesem Grund erübrigt sich deshalb die Befragung des angebotenen Zeugen. Bei alledem an dieser Stelle nicht entschieden zu werden braucht schliesslich, ob sich die erwähnte Praxis ihrerseits als gesetzmässig erweist. Das Bestehen einer im Übrigen vom Rekursgegner bestrittenen Praxis, die Kosten der Erbschaftsverwaltung könnten dann abgezogen werden, wenn diese Verwaltung des Nachlassvermögens aufgrund eines von verschiedenen Erbensprechern hierüber geführten Prozesses notwendig geworden sei, behaupten auch die Rekurrierenden nicht, sodass sich auch weitere Ausführungen über die so genannte Gleichbehandlung im Unrecht erübrigen. Der Rekurs ist deshalb in diesem Punkt abzuweisen.

E. 4.1

Die Rekurrierenden machen geltend, die vom Rekursgegner verfochtene Auslegung von § 19 Abs. 2 ESchG, welche die abziehbaren Kosten ausschliesslich auf in unmittelbarem Zusammenhang mit der Ungültigkeitsklage stehende Aufwendungen beschränke, erweise sich nicht zuletzt im Licht der in RB 2000 Nr. 141 wiedergegebenen verwaltungsgerichtlichen Rechtsprechung als zu eng. Wenn den Erben im Zusammenhang mit einem einer Ungültigkeitsklage vorgeschalteten Strafverfahren Anwaltskosten erwachsen und dieses Strafverfahren wie in ihrem Fall für das Obsiegen der klagenden Erben im nachfolgenden Zivilverfahren betreffend Testamentsungültigkeit kausal sei, so seien auch die im Strafverfahren entstandenen Kosten für die Erstreitung des Erbanspruchs notwendig und damit gemäss § 19 Abs. 2 ESchG von dessen ratio legis her abziehbar. Dies gelte umso mehr, als die im Strafverfahren erlangten und im Zivilverfahren verwerteten Beweise eine Kostensenkung des Letzteren zur Folge gehabt hätten.

E. 4.2

Demgegenüber hält der Rekursgegner dafür, Kosten für ein Strafverfahren könnten nie abgezogen werden. Was die eingereichten Kostennoten betreffe, so seien diese derart pauschal gehalten, dass keine Zuordnung zu den Zivilverfahren möglich sei. Die in der Rekurschrift erfolgten Zuordnungen könnten nur teilweise nachvollzogen werden und vermöchten nicht einmal Grundlage für eine Schätzung zu bilden.

E. 4.3

§ 19 Abs. 2 ESchG will die Aufwendungen berücksichtigen, welche anfallen, weil die steuerpflichtige Person Bestand und/oder Umfang des steuerbaren Erbanteils oder dessen Herausgabe erstreiten muss (vgl. E. 2.2). Dazu ist vorab festzuhalten, dass ein Strafverfahren als solches in der Regel nur in Ausnahmefällen zur zivilrechtlichen Erstreitung eines zivilrechtlichen Anspruchs führen kann, dient dieses doch (in erster Linie) der Durchsetzung des staatlichen Strafanspruchs. In dem Sinn können im Rahmen eines

Strafverfahrens auflaufende Kosten nie notwendigerweise zum Erwerb der Erbschaft anfallen (vgl. Adrian Muster, Erbschafts- und Schenkungssteuerrecht, Muri/Bern 1990, S. 370) und bleibt für eine generelle Abzugsfähigkeit von im Strafverfahren erwachsenen Kosten somit schon aus diesem Grund von vornherein kein Raum. Zum gleichen Schluss gelangt man auch angesichts des klaren Wortlauts von § 19 Abs. 2 ESchG, von welchem grundsätzlich auch im Erbschaftssteuerrecht ohne weiteres auszugehen ist (zur so genannten grammatikalischen Auslegung als Ausgangspunkt jeder Auslegung auch im Abgaberecht vgl. BGE 124 II 241 E. 3). Eine derartige Position verfechten aber im Übrigen zu Recht nicht einmal die Rekurrierenden.

E. 4.4

Nicht von vornherein undenkbar erschiene vor dem Hintergrund der verwaltungsgerichtlichen Rechtsprechung allerdings die Anerkennung derjenigen im Strafverfahren sich ergebenden Kosten, welche ansonsten in einem der in § 19 Abs. 2 ESchG ausdrücklich genannten Zivilverfahren angefallen wären, hätte nicht die Möglichkeit der Verwertung der im Strafverfahren erlangten Beweise bestanden. In diesem Sinn lautet auch eine handschriftliche Aktennotiz der Abteilung Erbschafts- und Schenkungssteuer des kantonalen Steueramts vom 6. Februar 2002, welche Folgendes festhält: "Abzugsfähig Kosten des Strafverfahrens, die auch im Zivilverfahren angefallen wären". Ob dem wirklich so sei oder nicht, braucht indessen im vorliegenden Fall nicht abschliessend entschieden zu werden. Die Anerkennung von in Zivilverfahren oder ausnahmsweise allenfalls im Strafverfahren erwachsenen Kosten bedingt nämlich so oder anders deren substantiierte Geltendmachung sowie das Einreichen der entsprechenden Belege (vgl. E. 2.3).

E. 4.5

Die Rekurrierenden haben im Rahmen des Veranlagungsverfahrens – in Antwort auf einen ersten Verfügungsentwurf vom 25. Oktober 2001 – mit Eingabe vom 23. Januar 2002 diverse Rechnungen der Anwaltskanzlei R eingereicht. Darauf wurde ihnen mit Datum vom 28. Januar 2002 ein zweiter Verfügungsentwurf zugestellt. Dieser enthielt neben dem Hinweis, unter dem Titel von § 19 Abs. 2 ESchG würden Fr. 39'802.50 definitiv zugelassen und Fr. 28'007.- definitiv nicht, die Aufforderung, für die übrigen Beträge eine Aufschlüsselung der Kosten vorzunehmen, da nur solche für das Zivilverfahren anerkannt würden. Diese Aufforderung wurde mit Schreiben vom 28. Februar 2002 wiederholt, nachdem sich die Rekurrierenden zwar mit Eingabe vom 26. Februar 2002 unter Einreichung weiterer Unterlagen hatten vernehmen lassen, die vorgenommene Aufschlüsselung jedoch nicht beibrachten. Eine solche Aufschlüsselung erfolgte danach weder im restlichen Veranlagungs- noch im Einspracheverfahren. In Letzterem ist eine Aufschlüsselung nach Angaben in der Rekurschrift deshalb unterblieben, weil die Rekurrierenden "der Meinung waren und heute immer noch sind, dass die ihnen durch das Strafverfahren entstandenen Kosten ebenfalls nach § 19 Abs. 2 ESchG abgezogen werden können". Erst im vorliegenden Rekursverfahren erfolgte eine überschlagsmässige Aufteilung zwischen im Zivil- und im Strafverfahren angefallenen Kosten, ohne dass damit allerdings die Einreichung von diese Aufteilung stützenden Belegen verbunden gewesen wäre. Erstmals wurde sodann in diesem Verfahren eine Rechnung vom 18. November 2001 über in einem Steuerprozess entstandene Kosten von Fr. 5'712.80 eingereicht. Abgesehen davon, dass einige der geltend gemachten Punkte auch bei grosszügigster Betrachtungsweise nicht unter § 19 Abs. 2 ESchG subsumiert werden könnten, so gerade

die letzterwähnte Rechnung vom 18. November 2001 über Fr. 5'712.80, erweist sich die erwähnte Aufstellung der Rekurrierenden als derart rudimentär, dass nicht von einer substantiierten Geltendmachung gesprochen werden kann. Ausführungen wie etwa diejenigen bezogen auf die Rechnung vom 12. November 1997 über Fr. 86'944.25 mit Positionen wie "Telefonate, Korrespondenz etc.: ca. 40 Stunden" oder bezogen auf die Rechnungen vom 17. November 2001 über Fr. 123'751.65 wie "Aktenstudium: ca. 40 Stunden; juristische Abklärungen: ca. 38 Stunden" bleiben derart pauschal, dass sie über das blosses Behauptungsstadium nicht hinauskommen. Diesbezüglich fehlt es denn auch nicht bloss weiterhin an den für eine Überprüfung dieser Behauptungen tauglichen Belegen, etwa einem gerichtsnotorisch in der Advokatur verwendeten Leistungsjournal – dies, ohne dass auch nur ansatzweise geltend gemacht worden wäre, deren Beibringung sei unmöglich –; vielmehr fehlen sämtliche Daten und Inhalte der in dieser Angelegenheit erbrachten anwaltlichen Leistungen. Dergestalt fällt nicht nur eine notwendige Zuordnung dieser Leistungen ausser Betracht, sondern ist nicht einmal eine grobe Plausibilitätskontrolle und damit eine blosses Schätzung möglich. Aus diesem Grund erübrigt sich auch die Einvernahme der angebotenen Zeugin, welche die Richtigkeit der "Detaillierung der Honorarrechnungen" zu bezeugen gehabt hätte. Abgesehen davon, dass diese eben gerade beispielhaft undetailliert waren, dient ein Beweisverfahren nicht dazu, Mängel der Substanziierung zu heilen (vgl. E. 1.2). Demzufolge ist der Rekurs in Bezug auf die Anerkennung der steuermindernd geltend gemachten Gerichts- und Anwaltskosten von Fr. 315'368.90 abzuweisen und hat es mit der bereits in der Veranlagung gewährten Zulassung von Fr. 39'082.- sein Bewenden.

E. 5

Gemäss § 42 ESchG sind die Kosten des Einspracheverfahrens dann dem Steuerpflichtigen aufzuerlegen, wenn dieser das Verfahren schuldhaft durch Verletzung von Verfahrenspflichten oder verspätete Geltendmachung von Verfahrensrechten veranlasst hat. Dazu ist festzuhalten, dass die Behandlung der Nachkommen der gesetzlichen Erbin M, nämlich K und L, als Erben in der Erbschaftssteueranlagung vom 6./28. Juni 2002 einen vom Rekursgegner zu vertretenden Fehler darstellt. So war bereits im Veranlagungsverfahren klar, dass M den Erbgang erlebte und so deren Nachkommen, K und L, nicht direkte Erben von P waren, sondern lediglich ihrerseits das Recht ihrer Mutter geerbt hatten (vgl. etwa den aktenkundigen Beschluss des Bezirksgerichts Y vom 16. April 1996). In einem ersten Verfügungsentwurf vom 25. Oktober 2001 wurde denn auch richtigerweise M als Erbin aufgeführt. Weshalb K und L anschliessend ab dem zweiten Verfügungsentwurf vom 28. Januar 2002 als direkte Erben aufgeführt werden, bleibt unklar, und kann jedenfalls nicht den Pflichtigen zum Vorwurf gemacht werden. Diese haben in einer Beilage zu ihrer Eingabe vom 23. Januar 2002 nämlich lediglich dargelegt, K und L seien die Erben der M und hätten ein Legat von je Fr. 10'000.- ausgerichtet bekommen. Daran ändert nichts, dass das genaue Datum des Hinschieds von M, der 5. August 1996, ebenso wie deren Patenkindeigenschaft erstmals in der im Einspracheverfahren eingereichten Eingabe vom 14. Oktober 2003 genannt worden sind (vgl. RB 1960 Nr. 58). Diese Eingabe ermöglichte im Übrigen auch eine – formell das Kleid einer reformatio in peius tragende – Wiederherstellung der gesetzmässigen Veranlagung im Einspracheentscheid. Für die Auferlegung der Kosten des Einspracheverfahrens bleibt unter diesen Umständen kein Raum und ist der Rekurs in diesem Punkt gutzuheissen.

E. 6

Bei diesem Verfahrensausgang sind die Gerichtskosten den Rekurrierenden vollständig aufzuerlegen (§ 44 Abs. 1 ESchG), obsiegen sie doch letztlich nur in einem nebensächlichen Punkt. Unter diesen Umständen fällt auch die Zusprechung einer Parteientschädigung an die Rekurrierenden ausser Betracht. Dem Rekursgegner ist ebenfalls keine Parteientschädigung zuzusprechen, da das Begehren der Rekurrierenden nicht offensichtlich unbegründet war und ihm kein seine gewöhnlichen amtlichen Aufgaben übersteigender Aufwand erwachsen ist (§ 43 Abs. 4 ESchG in Verbindung mit § 152 StG, § 153 Abs. 4 StG und § 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959; vgl. RB 1986 Nr. 5). Demgemäss entscheidet die Kammer: 1. Der Rekurs wird teilweise gutgeheissen. Die Kostenaufgabe im Einspracheentscheid vom 28. Oktober 2003 wird aufgehoben. Im Übrigen wird der Rekurs abgewiesen. 2. Die Gerichtsgebühr wird festgesetzt auf Fr. 10'000.--; die übrigen Kosten betragen: Fr. 60.-- Zustellungskosten, Fr. 10'060.-- Total der Kosten. 3. Die Gerichtskosten werden den Rekurrierenden Nrn. 1-10 zu je 1/11 und den Rekurrierenden Nrn. 11 und 12 zu je 1/22, unter solidarischer Haftung für die gesamten Kosten, auferlegt. 4. Eine Parteientschädigung wird nicht zugesprochen. 5. ...

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