



Fall-Nr.: I/2-2010/25
Stelle: Verwaltungsrekurskommission
Rubrik: Abgaben und öffentliche Dienstpflichten
Publikationsdatum: 26.02.2020
Entscheiddatum: 06.01.2011

Entscheid Verwaltungsrekurskommission, 06.01.2011

Art. 157 Abs. 1 und Art. 192 Abs. 2 StG. Die Unterzeichnung des Erbeninventars durch einen einzelnen Erben gemäss Art. 192 Abs. 2 StG begründet bezüglich der nichtunterzeichnenden Erben keine Erbenvertretung gemäss Art. 602 Abs. 3 ZGB. Damit ist auch keine über das übliche Mass hinausgehende Haftung des unterzeichnenden Erben verbunden. Er haftet gemäss Art. 157 Abs. 1 Satz 1 StG für die Erbschaftssteuer solidarisch bis zum Betrag, der dem Wert des auf ihn übergegangenen Vermögens entspricht. Mit seinem ganzen Vermögen haftet er gemäss Art. 157 Abs. 1 Satz 2 StG nur dann, wenn er Erbanteile oder Vermächtnisse ausrichtet, bevor die hierfür geschuldeten Erbschaftssteuern entrichtet sind (Verwaltungsrekurskommission, 6. Januar 2011, I/2-2010/25).

Präsident Ralph Steppacher, Mitglieder Rudolf Lippuner und Martin Würmli;
Gerichtsschreiberin Sabrina Häberli

X, Rekurrent,

gegen

Kantonales Steueramt, Davidstrasse 41, 9001 St. Gallen, Vorinstanz,

betreffend

solidarische Haftung für uneinbringliche Erbschaftssteuern

Sachverhalt:



A.- Am 19. Juli 2006 starb die 1936 geborene G. Sie hinterliess als gesetzliche Erben ihren Halbbruder A (geb. 20. März 1929), ihre Nichten C (geb. 15. September 1963) und K (geb. 19. November 1964) sowie ihren Neffen X (geb. 10. Juni 1953). Aufgrund eines am 20. August 1981 abgeschlossenen Ehe- und Erbvertrags wurden zudem als eingesetzte Erben (und gesetzliche Erben des vorverstorbenen Ehegatten P) J (geb. 23. März 1950), S (geb. 10. September 1927), N (geb. 18. November 1958), M (geb. 16. Januar 1964) und D (geb. 29. April 1936) bedacht. Die letztwillige Verfügung wurde vom Amtsnotariat Rheintal-Werdenberg-Sarganserland am 3. Oktober 2006 eröffnet.

Im Ehe- und Erbvertrag hatten G und P festgehalten, vom nach dem Ableben beider Ehegatten noch vorhandenen Vermögen erhielten die gesetzlichen Erben beider Ehegatten je die Hälfte nach Stämmen zu Eigentum. Der Nachlass umfasste ein Grundstück in W, sowie Wertschriften, Kapitalanlagen und Guthaben. Das Nachlassvermögen wurde im Nachlassinventar mit Fr. 557'515.-- beziffert. Gemäss Erbteilakt erhielten die gesetzlichen Erben von G davon je 12.5%, also Fr. 69'689.--, und die eingesetzten Erben je 10%, also Fr. 55'751.-- (act. 7/2).

B.- Das kantonale Steueramt veranlagte die Erben am 15. Oktober 2008 mit Erbschaftssteuern von insgesamt Fr. 134'110.--. S bezahlte den auf sie entfallenden Erbschaftssteuer-Anteil von Fr. 14'174.45 (inkl. Ausgleichszinsen) nicht. Ein diesbezüglich eingeleitetes Betreibungsverfahren endete am 7. Januar 2010 mit einem Verlustschein.

C.- Mit Haftungsverfügung vom 27. Januar 2010 stellte das kantonale Steueramt fest, X hatte für die bei der Erbin S uneinbringlichen Erbschaftssteuern von Fr. 14'174.45 als Erbenvertreter mit seinem ganzen Vermögen solidarisch. X erhob dagegen am 15. Februar 2010 Einsprache mit der Begründung, er sei weder als Erbschaftsverwalter, Willensvollstrecker oder Vermächtnisnehmer mit der Teilung des Nachlasses betraut worden und habe auch keine Erbanteile oder Vermächtnisse ausbezahlt oder dies in Auftrag gegeben. Mit Entscheid vom 10. März 2010 wies das kantonale Steueramt die Einsprache ab. Im Wesentlichen führte es aus, X habe mit seiner alleinigen Unterschrift auf dem Nachlassinventar sowie dem Erbteilakt bestätigt, dass er für die übrigen Erben handle. Zudem sei die Verteilung der Erbteile durch ihn erfolgt.



D.- Gegen diesen Einsprache-Entscheid erhob X mit Eingabe vom 8. April 2010 Rekurs bei der Verwaltungsrekurskommission mit dem sinngemässen Antrag, der Einsprache-Entscheid und die Haftungsverfügung seien aufzuheben.

Die Vorinstanz beantragte mit Vernehmlassung vom 19. Mai 2010 die Abweisung des Rekurses unter entsprechender Kostenfolge. Der Rekurrent sei als Erbenvertreter mit seinem ganzen Vermögen für die uneinbringlichen Erbschaftssteuern für solidarisch haftbar zu erklären. Eventualiter sei festzustellen, dass er als Erbe bis zur Höhe des ihm zugewiesenen Erbanteils solidarisch haftbar sei.

Auf die Ausführungen der Verfahrensbeteiligten zur Begründung der Anträge wird, soweit notwendig, in den Erwägungen eingegangen.

Erwägungen:

1.- Die Eintretensvoraussetzungen sind von Amtes wegen zu prüfen. Die Verwaltungsrekurskommission ist zum Sachentscheid zuständig. Die Befugnis zur Rekurerhebung ist gegeben. Der Rekurs vom 8. April 2010 ist rechtzeitig eingereicht worden. Er erfüllt in formeller und inhaltlicher Hinsicht die gesetzlichen Anforderungen (Art. 194 Abs. 1 des Steuergesetzes, sGS 811.1, abgekürzt: StG; Art. 48 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege, sGS 951.1, abgekürzt: VRP).

2.- Anfechtungsobjekt ist der Einsprache-Entscheid vom 10. März 2010 und die diesem zugrunde liegende Haftungsverfügung vom 27. Januar 2010, in welcher festgestellt wird, dass der Rekurrent für die bei der Erbin S uneinbringlichen Erbschaftssteuern in Höhe von Fr. 14'174.45 (inklusive Ausgleichszinsen) als Erbenvertreter mit seinem ganzen Vermögen solidarisch haftet.

a) Der Rekurrent macht geltend, in der Eröffnung der letztwilligen Verfügung werde amtlich festgehalten, dass sich die Erben aufteilten in die Erben von G und die gesetzlichen Erben von P. Mit Schreiben vom 7. Oktober 2006 habe S die Erben von G darüber informiert, dass sie die Erbenvertreterin der Erben von P sei. Im September 2008 habe sie ihn betreffend der offenen Steuererklärung für die Erbschaftsteuer kontaktiert. Er habe nach Absprache mit ihr die DM Treuhand AG beauftragt und S die Steuerdokumente nach Erhalt zugestellt. Anfangs Oktober 2008 habe S die DM



Treuhand AG mit weiteren Abklärungen betreffend der von ihr ausgefüllten Berechnungen zum Erbteilakt, dem Nachlassinventar und der Erbschaftssteuer beauftragt. Kostenteilungen und Zusammenstellungen von Fakten, wie auch Empfehlungen und Dienstleistungen von ihm selbst und anderen Erben entbänden die Erbenvertreterin nicht von ihren gesetzlichen Pflichten. Es könne nur für die Erbengemeinschaft oder deren Erbenvertretung eine Haftungsverfügung erlassen werden, deren Erben der Erbschaftssteuerforderung nicht nachgekommen seien. Für die offene Erbschaftssteuerforderung von Fr. 14'174.45 aus dem gesetzlichen Erbe von P hafte allein die Erbengemeinschaft P oder deren Erbenvertretung.

Die Vorinstanz führt dazu aus, das Nachlassinventar sowie der Erbteilakt wiesen einzig die Unterschrift des Rekurrenten auf. Aufgrund der Angaben aller Erben und der alleinigen Unterschrift des Rekurrenten sei davon auszugehen, dass der Rekurrent für die übrigen Erben gehandelt habe. Diese Schlussfolgerung entspreche der gesetzlichen Regelung von Art. 192 Abs. 2 StG. Werde nämlich das Erbeninventar nicht von allen Erben oder nur von einem Vermächtnisnehmer, vom Willensvollstrecker, vom Erbschaftsverwalter oder vom Erbenvertreter unterzeichnet, werde die vertragliche Vertretung der nicht unterzeichnenden Erben angenommen. Im Erbteilakt sei unterhalb der Unterschrift zudem der Hinweis auf die Haftungsbestimmungen aufgeführt. Ab Eingang des Nachlassinventars sei sämtliche Korrespondenz an die DM Treuhand AG gegangen, welche gemäss dem Nachlassinventar und Erbteilakt für Rückfragen zuständig gewesen sei. Betreffend der Erbenvertretung sei jedoch die Unterschrift des Rekurrenten im Namen sämtlicher Erben massgebend. In einem Orientierungsschreiben vom 23. Oktober 2008 habe der Erbe J zudem angegeben, der Rekurrent wickle den Verkauf der Liegenschaft aus der Erbschaft ab. Der Erbe M habe am 20. April 2009 mitgeteilt, sämtliche Erbangelegenheiten seien durch den Rekurrenten behandelt worden. Diesbezüglich habe er ein Schreiben betreffend die Zuteilung der Erbmasse samt einer Gutschriftsanzeige vom 28. Februar 2009 beigelegt. Als Absender der Gutschriftsanzeige werde die Erbengemeinschaft G, X, 8044 Zürich, angegeben. Auch der Treuhänder DM habe auf eine telefonische Anfrage vom 7. Juli 2009 erklärt, er habe nur das Nachlassinventar und den Erbteilakt ausgefüllt. Die Verteilung der Erbteile sei durch den Rekurrenten erfolgt. Das vom Rekurrenten eingereichte Schreiben von S vom 7. Oktober 2006 beziehe sich einzig auf die Vertretung innerhalb der Erbengemeinschaft P selig. Sie habe somit einzig die



Interessen der bedachten Erben des vorverstorbenen Ehegatten P vertreten. Der Rekurrent sei gegenüber der Steuerbehörde als Vertreter der Erbengemeinschaft aufgetreten. Er habe Zahlungen an die einzelnen Erben geleistet, ohne vorgängig einen Rückbehalt für ausstehende Steuern vorzunehmen. Die Voraussetzung für die solidarische Haftung mit seinem ganzen Vermögen für die uneinbringlichen Erbschaftssteuern sei somit erfüllt. Eventualiter sei mindestens davon auszugehen, dass der Rekurrent als Erbe bis zur Höhe des ihm zugewiesenen Erbanteils von Fr. 69'689.-- solidarisch hafte. Der zugewiesene Erbanteil übersteige die noch ausstehenden Erbschaftssteuern bei weitem.

b) Nach Art. 142 Abs. 1 StG unterliegen alle Zuwendungen kraft Erbrechts der Erbschaftsteuer. Steuerbar sind insbesondere Zuwendungen aufgrund gesetzlicher Erbfolge, von Erbvertrag oder letztwilliger Verfügung, namentlich durch Erbeinsetzung oder Vermächtnis, Schenkung auf den Todesfall, Errichtung einer Stiftung auf den Todesfall oder Nacherbeneinsetzung (Art. 142 Abs. 2 StG).

Steuerpflichtig sind die Erben und Vermächtnisnehmer. Die steuerpflichtigen Personen tragen auch die Zahlungspflicht. Die Erben und Vermächtnisnehmer haben nicht nur ihre eigene Erbschaftsteuer zu bezahlen, sondern haften solidarisch bis auf den Betrag ihres Erbteils oder des ihnen zugekommenen Vermächtnisses für die gesamte aufgrund der Erbanfälle geschuldete Erbschaftsteuer (Art. 157 Abs. 1 Satz 1 StG). Das Erbeninventar gilt als Steuererklärung im Sinn von Art. 168 StG, wenn kein amtliches Inventar aufgenommen wird. Die Erben müssen es persönlich unterzeichnen und zusammen mit den notwendigen Beilagen innert 60 Tagen seit dem Tod des Erblassers dem kantonalen Steueramt einreichen (Art. 192 Abs. 1 StG). Fehlen einzelne Unterschriften oder hat nur ein Vermächtnisnehmer, der Willensvollstrecker, Erbschaftsverwalter oder Erbenvertreter unterzeichnet, besteht die gesetzliche Vermutung der vertraglichen Vertretung für die nichtunterzeichnenden Erben (Art. 192 Abs. 2 StG). Die Erbschaftsteuer wird für jeden Erben oder Vermächtnisnehmer einzeln berechnet, jedoch gesamthaft für alle Steuerpflichtigen in Rechnung gestellt; die mit der Teilung der Erbschaft betrauten Personen (Erben, Erbschaftsverwalter, Willensvollstrecker, Vermächtnisnehmer) haben die Steuerbeträge vor der Auszahlung von den Zuwendungen abzuziehen (Auszahlung der Nettoerbbetreffe nach Bezahlung der rechtskräftig veranlagten Erbschaftsteuer; Art. 213 StG). Für diese



Personen reicht die Haftung bedeutend weiter, wenn sie Erbanteile oder Vermächtnisse ausrichten, bevor sie pflichtgemäss die hierfür geschuldeten Erbschaftssteuern entrichtet haben. In diesem Fall erstreckt sich die Haftung auf ihr ganzes Vermögen (Art. 157 Abs. 1 Satz 2 StG) (vgl. zum Ganzen Weidmann/Grossmann/Zigerlig, Wegweiser durch das st. gallische Steuerrecht, 6. Auflage 1999, S. 359 und 371).

Wer für die Mithaftung in Anspruch genommen wird, kann nach den zivilrechtlichen Bestimmungen über die Solidarschuldnerschaft auf den Schuldner Rückgriff nehmen.

c) Die am Nachlass von G beteiligten Personen erwarben ihre Stellung als Erben aufgrund der Erbfolgeordnung des Gesetzes (gesetzliche Erben) oder einer gültigen Anordnung der Erblasserin (eingesetzte Erben). Die Erbenstellung ist für alle dieselbe. Der Unterschied besteht nur im Titel, auf den die Eigenschaft als Erbe gegründet wird (vgl. J.N. Druey, Grundriss des Erbrechts, 5. Auflage, Bern 2002, S. 43). A, C, K, J, S, N, M, D und der Rekurrent sind also alle direkte Erben von G und nicht – wie der Rekurrent ausführt – zum Teil nur Erben des vorverstorbenen P. Ein allfälliger Erbenvertreter hätte damit auch für alle diese Personen gehandelt. S konnte deshalb bezüglich des Nachlasses von G nicht nur für die eingesetzten Erben Erbenvertreterin sein.

Hinzu kommt, dass ein Erbenvertreter auf Begehren mindestens eines Miterben von der zuständigen kantonalen Behörde eingesetzt werden muss (vgl. Art. 602 Abs. 3 der Zivilgesetzbuchs, SR 210, abgekürzt: ZGB; Druey, a.a.O., S. 205 f.). Aus den Akten geht nicht hervor, dass S oder der Rekurrent von einer Behörde als Erbenvertreter eingesetzt worden wären. Allein die Unterschrift des Rekurrenten auf dem Nachlassinventar und dem Erbteilakt machen ihn noch nicht zum Erbenvertreter. Daher haftet der Rekurrent auch nicht aus seiner Stellung als Erbenvertreter heraus mit seinem ganzen Vermögen für die Erbschaftsteuer. Diesbezüglich ist zudem darauf hinzuweisen, dass der Erbenvertreter in der Haftungsbestimmung von Art. 157 Abs. 1 Satz 2 StG nicht explizit genannt wird und sich aus Art. 192 Abs. 2 StG keine Haftungsfolgen ableiten lassen.

Ein Erbe haftet aber – unabhängig von einer allfälligen Stellung als Erbenvertreter – mit seinem ganzen Vermögen, wenn er Erbanteile ausgerichtet hat, bevor die hierfür



geschuldeten Erbschaftssteuern entrichtet sind (Art. 157 Abs. 1 Satz 2 StG). Der Rekurrent hat sich um den Verkauf der Liegenschaft aus dem Nachlass gekümmert und den Erlös daraus an mindestens einen seiner Miterben ausbezahlt. Dies ergibt sich aus dem Einzahlungsschein (vgl. act. 7/9), mit dem im Namen des Rekurrenten (als Absender der Zahlung ist auf dem Einzahlungsschein aufgeführt: Erbengemeinschaft G, X, 8044 Zürich) und mit dem Vermerk "Haus O, Erbengemeinschaft G, Verkauf-Endabrechnung" Fr. 3'836.80 an den Miterben M ausbezahlt wurden. Die Berechnung der einzelnen Anteile aus dem Erlös des Hausverkaufs von insgesamt Fr. 80'000.-- befindet sich ebenfalls bei dem oben genannten Aktenstück. Aus dieser Aufstellung ergibt sich die Vermutung, dass der Rekurrent die jeweiligen Anteile an diesem Erlös an alle seine Miterben ausgerichtet hat. Ob er auch bei der Auszahlung des restlichen Nachlasses (Beilage zu act. 7/11: Auszug der Raiffeisenbank vom 5. Juli 2007) mitgewirkt hat, ist unerheblich. Es genügt, dass er einen Teil des Erbes verteilt hat, bevor sämtliche Erbschaftssteuern beglichen waren. Damit haftet er als mit der Teilung der Erbschaft betrauter Erbe mit seinem ganzen Vermögen für nicht bezahlte Erbschaftssteuern seiner Miterben.

d) Zusammenfassend steht damit fest, dass der Rekurrent mit seinem ganzen Vermögen für die Erbschaftsschuld seiner Miterbin S haftet. Dementsprechend erweist sich der Rekurs als unbegründet und ist abzuweisen.

3.- Dem Verfahrensausgang entsprechend sind die amtlichen Kosten dem Rekurrenten aufzuerlegen (Art. 95 Abs. 1 VRP). Eine Entscheidgebühr von Fr. 1'200.-- ist angemessen (vgl. Art. 7 Ziff. 122 der Gerichtskostenverordnung, publiziert in Amtsblatt des Kantons St. Gallen Nr. 52/27.12.2010, S. 4042 ff.). Der geleistete Kostenvorschuss von Fr. 1'200.-- ist zu verrechnen.

Entscheid:

1. Der Rekurs wird abgewiesen.
2. Der Rekurrent bezahlt die amtlichen Kosten von Fr. 1'200.-- unter

Verrechnung des Kostenvorschusses von Fr. 1'200.--.