

Erbschaftssteuer. Art. 158 Abs. 1 lit. c, Art. 209 Abs. 2 StG. Erbschaftssteuerbefreiung. Eheähnliches Verhältnis. Gemeinsamer Haushalt. Unter eheähnlichem Verhältnis ist der Konkubinatsbegriff im Sinne des Familienrechts zu verstehen. Das Konkubinat ist eine auf längere Zeit angelegte umfassende Lebensgemeinschaft von zwei Personen mit grundsätzlich Ausschliesslichkeitscharakter, die sowohl eine geistig-seelische als auch eine körperliche und eine wirtschaftliche Komponente aufweist und auch etwa als Wohn-, Tisch- und Bettgemeinschaft bezeichnet wird. Die gesamten Umstände des Einzelfalls sind zu würdigen. Massgebend ist, ob sich die Partner gegenseitig die Treue halten und sich umfassend Beistand leisten. Ein gemeinsamer Haushalt ist eine ständige ungeteilte Wohngemeinschaft am gleichen Steuerdomizil. In casu eheähnliches Verhältnis gestützt auf zahlreiche mit der Verwaltungsgerichtsbeschwerde eingereichte Beweismittel bejaht. Gemeinsamer Haushalt ebenfalls bejaht. Die unterschiedliche Adresserfassung der Lebenspartner beruhte aufgrund der besonderen Wohnsituation nicht auf einem Wohnen in verschiedenen Haushalten. Gutheissung der Verwaltungsgerichtsbeschwerde. Kostenaufgabe an die Beschwerdeführerin, da die Beweismittel erst mit der Verwaltungsgerichtsbeschwerde eingereicht wurden und die Beschwerdeführerin bei pflichtgemäsem Verhalten bereits im Veranlagungs- oder Einspracheverfahren zu ihrem Recht hätte kommen können.

Obergericht, 26. Februar 2016, OG V 14 35

(Das Bundesgericht wies die dagegen erhobene Beschwerde in öffentlichrechtlichen Angelegenheiten ab, BGE 2C_164/2016 vom 21.04.2016)

Sachverhalt:

A.

Am 28. Februar 2013 verstarb Y. X, erhielt in der Folge aus zwei Lebensversicherungen des Y sel. Zuwendungen. Mit Verfügung vom 11. Dezember 2013 veranlagte das Amt für Steuern Uri, Altdorf, zulasten von X auf dem Betrag von Fr. 95'507.-- die Erbschaftssteuer und setzte diese auf Fr. 19'320.-- fest. Die von X dagegen gerichtete Einsprache wurde mit Einspracheentscheid der Kantonalen Steuerkommission Uri vom 9. April 2014 abgewiesen. Die Kantonale Steuerkommission veranlagte die Erbschaftssteuer dabei gestützt auf ein im Vergleich zur angefochtenen Verfügung leicht erhöhtes steuerpflichtiges Vermögen von Fr. 98'187.-- auf Fr. 19'944.--.

Aus den Erwägungen:

2. Strittig und zu prüfen ist im vorliegenden Fall, ob ein Befreiungstatbestand nach Art. 158 Abs. 1 lit. c StG vorliegt und infolgedessen die von der Beschwerdeführerin erhaltenen Zuwendungen von der Erbschaftssteuer befreit sind.

a) Nach Art. 151 Abs. 1 StG unterliegen der Erbschaftssteuer alle Vermögensübergänge (Erbfälle und Zuwendungen) kraft gesetzlichen Erbrechts oder aufgrund einer Verfügung von Todes wegen. Zu den steuerbaren Vermögensübergängen gehören insbesondere solche aufgrund von Erbeinsetzung und Nacherbeinsetzung, Vermächtnis, Erbvertrag, Schenkung auf den Todesfall und Errichtung einer Stiftung auf den Todesfall (Art. 151 Abs. 2 StG). Zuwendungen von Versicherungsbeträgen, die mit oder

nach dem Tode des Erblassers fällig werden, unterliegen der Erbschaftssteuer, soweit sie nicht als Einkommen besteuert werden (Art. 151 Abs. 3 StG). Die Steuerpflicht besteht unter anderem, wenn die Erblasserin oder der Erblasser den letzten Wohnsitz im Kanton hatte (Art. 155 Abs. 1 lit. a StG). Steuerpflichtig ist nach Art. 156 Abs. 1 StG die Person, welche das übergehende Vermögen empfängt (Erbschaft, Vermächtnis, Schenkung, Berechtigung, Begünstigung). Steuerfrei sind nach Art. 158 Abs. 1 StG Zuwendungen an die Ehegattin oder den Ehegatten (lit. a); an Verwandte in auf- und absteigender Linie, eingeschlossen Adoptiv- und Stiefkinder (lit. b); an Personen, die im Zeitpunkt der Zuwendung oder des Todesstages zusammen mit minderjährigen Kindern

oder seit mindestens fünf Jahren in einem gemeinsamen Haushalt mit der Erblasserin, dem Erblasser, der Schenkerin oder dem Schenker in einem eheähnlichen Verhältnis gelebt haben (lit. c).

b) Unter „eheähnlichem Verhältnis“ nach Art. 158 Abs. 1 lit. c StG ist der Konkubinatsbegriff im Sinne des Familienrechts zu verstehen (Entscheid Obergericht des Kantons Uri vom 10.04.2015, OG V 14 34, publ in Rechenschaftsbericht über die Rechtspflege des Kantons Uri in den Jahren 2014 und 2015, Nr. 29 S. 153, E. 5b). Danach gilt als Konkubinat im engeren Sinne eine auf längere Zeit, wenn nicht auf Dauer angelegte umfassende Lebensgemeinschaft von zwei Personen unterschiedlichen Geschlechts mit grundsätzlich Ausschliesslichkeitscharakter, die sowohl eine geistig-seelische, als auch eine körperliche und eine wirtschaftliche Komponente aufweist und auch etwa als Wohn-, Tisch- und Bettgemeinschaft bezeichnet wird. Indessen kommt nicht allen drei Komponenten dieselbe Bedeutung zu. Fehlt die Geschlechtsgemeinschaft oder die wirtschaftliche Komponente, leben die beiden Partner aber trotzdem in einer festen und ausschliesslichen Zweierbeziehung, halten sich gegenseitig die Treue und leisten sich umfassenden Beistand, so ist eine eheähnliche Gemeinschaft zu bejahen. Der Richter hat in jedem Fall eine Würdigung sämtlicher massgeblicher Faktoren vorzunehmen. Die gesamten Umstände des Zusammenlebens sind von Bedeutung, um die Qualität einer Lebensgemeinschaft beurteilen zu können (BGE 118 II 238 E. 3b). Ein Konkubinat kann als gefestigt gelten, wenn es bereits fünf Jahre gedauert hat (Hausheer/Geiser/Aebi-Müller, Das Familienrecht des Schweizerischen Zivilgesetzbuches, 5. Aufl., Bern 2014, Rz. 03.79). Hierbei handelt es sich um eine Schicksalsgemeinschaft ähnlich der Ehe (BGE 118 II 238 E. 3a). Massgebend ist, ob sich die Partner gegenseitig die Treue halten und sich umfassend Beistand leisten (BGE 5C.170/2006 vom 17.10.2008 E. 5.1).

c) Für eine Steuerbefreiung nach Art. 158 Abs. 1 lit. c StG ist weiter ein gemeinsamer Haushalt seit mindestens fünf Jahren erforderlich. Damit ist eine ständige ungeteilte Wohngemeinschaft am gleichen Steuerdomizil gemeint (Entscheid Obergericht a.a.O. E. 5b f.). Haben die betroffenen Personen dagegen unterschiedliche Steuerdomizile, scheidet eine Steuerbefreiung nach Art. 158 Abs. 1 lit. c StG grundsätzlich aus (Entscheid Obergericht a.a.O. E. 5b f.). Die Annahme der Beschwerdeführerin, der gemeinsame Haushalt definiere sich über den steuerlichen Wohnsitz (Stellungnahme der Beschwerdeführerin vom 08.09.2015, S. 3 „Steuerrechtlicher Wohnsitz“), ist daher insofern unpräzise, als dass zwar ein gemeinsamer Haushalt bei unterschiedlichen Steuerdomizilen der betroffenen Personen ausser Betracht fällt, umgekehrt aber bei gleichem Steuerdomizil nicht zwingend von ein gemeinsamen Haushalt auszugehen ist (vergleiche auch E. 4c hernach).

3. Umstritten ist vorliegend zunächst, ob zwischen der Beschwerdeführerin und Y sel. (nachfolgend: Erblasser) ein eheähnliches Verhältnis bestand. Unbestritten ist, dass beide dasselbe Steuerdomizil (Einwohnergemeinde Silenen) hatten.

a) Die Vorinstanz hat diesbezüglich erwogen, es liege eine Bestätigung der Einwohnergemeinde Silenen vor, aus welcher hervorgehe, dass die Beschwerdeführerin und der Erblasser als Einzelhaushalte in zwei verschiedenen Wohnungen nicht im Konkubinat lebten (angefochtener Entscheid, S. 2 Abschnitt 1). Es sei im Weiteren in den

Steuererklärungen jeweils ausdrücklich zu erkennen gegeben worden, dass kein Konkubinat vorliege, da die entsprechende Frage in der Steuererklärung jeweils durch Ankreuzen von „Nein“ negativ beantwortet worden sei (angefochtener Entscheid, S. 2 Abschnitt 1). Die Bestätigungen der vier genannten Gewährspersonen seien zudem zu relativieren.

b) Die Beschwerdeführerin führt dagegen im Wesentlichen aus, sie habe den Erblasser circa 1997/1998 kennengelernt (Verwaltungsgerichtsbeschwerde vom 12.05.2014, S. 4 Art. 2). Im Anschluss sei daraus eine Lebenspartnerschaft entstanden. Bis zum Ableben des Erblassers im Februar 2013 und somit länger als fünf Jahre hätten sie ihr Leben gemeinsam verbracht (Verwaltungsgerichtsbeschwerde a.a.O., S. 4 Art. 2). Sie hätten gemeinsame Aktivitäten als Paar unternommen, wie beispielsweise das Dachdecken einer Alphütte, das Pflegen von Schafen und das Unternehmen von Ski- und Bergtouren (Verwaltungsgerichtsbeschwerde a.a.O., S. 8 Art. 5). Überdies sei die Beschwerdeführerin in der Todesanzeige des Erblassers an erster Stelle sowie im Nachruf der Geschwister und im Aufnahmeformular des Kantonsspitals Luzern als Lebenspartnerin aufgeführt gewesen (Verwaltungsgerichtsbeschwerde a.a.O., S. 8 f. Art. 5). Es sei zwar verständlich, wenn die Vorinstanz aufgrund der amtlichen Register und Formulare zu ihrer Auffassung gekommen sei, indes seien diese Angaben wegen Missverständnissen und Unwissen der Beschwerdeführerin und des Erblassers nicht mit den tatsächlichen Verhältnissen übereinstimmend, weshalb nicht alleine auf die Register und Formulare abgestellt werden könne. Abzustellen sei auf die tatsächlichen Verhältnisse (Verwaltungsgerichtsbeschwerde a.a.O., S. 10 ff. Art. 6). Diese präsentierten sich so, dass zwischen der Beschwerdeführerin und dem Erblasser eine 15 Jahre dauernde Lebenspartnerschaft bestanden habe (Verwaltungsgerichtsbeschwerde a.a.O., S. 11. Art. 6).

c) Der Vorinstanz ist beizupflichten, dass die Beschwerdeführerin und der Erblasser in der Steuererklärung bei der Frage nach einem Konkubinat jeweils „Nein“ ankreuzten. Ebenso ist ihre Auffassung, dass die Bestätigungen der genannten Gewährspersonen zu relativieren seien, nicht unbegründet. Auf der anderen Seite wurde die Beschwerdeführerin nicht nur im Aufnahmeformular des Kantonsspitals Luzern als „Ehe-/Lebenspartnerin“ des Erblassers, sondern auch in der Todesanzeige des Erblassers an erster Stelle aufgeführt, was starke Indizien für eine sehr nahe Beziehung sind (Aufnahmeformular vom 19.02.2013, Beschwerdebeilage [nachfolgend: BF-act.] 16; Todesanzeige des Erblassers, BF-act. 14). Aus dem Nachruf der Geschwister wird schliesslich ersichtlich, dass der Erblasser eine „Partnerin“ hatte, mit der er viel Schönes erlebt habe. Bei der Partnerin kann es sich – soweit ersichtlich – nur um die Beschwerdeführerin gehandelt haben. Die gemeinsamen Aktivitäten und Erlebnisse sind sodann durch Fotos dokumentiert (BF-act. 13a - 13c). Aus dem Nachruf geht weiter hervor, dass die Partnerschaft zum Zeitpunkt des Todes bereits circa 15 Jahre gedauert hat („Vor 15 Jahren machte er sich dann selbstständig. [...] In dieser Zeit lernte der Junggeselle auch seine Partnerin kennen [...]“), was sich im Übrigen mit den Angaben der Beschwerdeführerin, den von dieser eingereichten Briefen des Erblassers (BF-act. 4a - 4c) sowie der Tatsache deckt, dass die Begünstigung der Beschwerdeführerin zumindest die Versicherung bei der Swiss Life betreffend bereits im Jahr 1999 errichtet wurde (Police Swiss Life vom 22.06.1999, BF-act. 9). Zwar trifft es zu, dass bei der Frage nach dem Konkubinat in der Steuererklärung jeweils „Nein“ angekreuzt wurde. Der Konkubinatsbegriff ist aber – wie gezeigt (E. 2b hievor) – stark auslegungsbedürftig und von den Umständen des Einzelfalls abhängig. Eine Verneinung mittels Ankreuzen im Rahmen der Steuererklärung wird dem kaum gerecht. Die Frage ist insofern unpräzise gestellt und eine Verneinung auf die dargelegte Weise muss nicht zwingend zu der Annahme führen, dass kein eheähnliches Verhältnis im Sinne von Art. 158 Abs. 1 lit. c StG bestanden hätte. Aus den mit vorliegender Verwaltungsgerichtsbeschwerde eingereichten Beweismitteln geht für das Obergericht in Würdigung der gesamten Umstände vielmehr überzeugend hervor, dass die Beschwerdeführerin mit dem Erblasser tatsächlich eine auf längere Zeit angelegte umfassende Lebensgemeinschaft mit grundsätzlich Ausschliesslichkeitscharakter pflegte, in welcher sich die beiden gegenseitig die Treue hielten und sich umfassenden Beistand

leisteten. Letzteres wird nicht zuletzt durch die Begünstigung der Beschwerdeführerin aus den Lebensversicherungen des Erblassers dokumentiert. Ein eheähnliches Verhältnis zwischen der Beschwerdeführerin und dem Erblasser im Sinne von Art. 158 Abs. 1 lit. c StG liegt damit ungeachtet der – nachfolgend unter anderem Titel zu prüfenden – Wohnsituation vor (vergleiche E. 2b hievor).

4. Umstritten ist ferner, ob die Beschwerdeführerin und der Erblasser seit mindestens fünf Jahren in einem gemeinsamen Haushalt gelebt haben.

a) Die Vorinstanz stützt sich in ihrem Entscheid auf eine Bestätigung der Einwohnergemeinde Silenen, aus welcher hervorgeht, dass die Beschwerdeführerin und der Erblasser als Einzelhaushalte in zwei verschiedenen Wohnungen lebten. Die Vorinstanz hat erwogen, aus der offiziellen Registrierung gehe hervor, dass die Beschwerdeführerin an der AAA und der Erblasser an der BBB gewohnt habe (angefochtener Entscheid, S. 2 Abschnitt 1).

b) Die Beschwerdeführerin führt demgegenüber unter Hinweis auf zahlreiche eingereichte Beweismittel aus, sie sei im Jahr 1998 zum Erblasser gezogen. Sie hätten gemeinsam in der Wohnhaushälfte AAA gelebt und in der Wohnhaushälfte BBB habe die Mutter des Erblassers gelebt (Verwaltungsgerichtsbeschwerde a.a.O., S. 5 Art. 3). Das Wohnhaus an der AAA/BBB sei das Elternhaus des Erblassers gewesen. Er sei dort in der Haushälfte BBB aufgewachsen. Später – noch vor dem Kennenlernen der Beschwerdeführerin – habe er die Haushälfte AAA erworben. Die Mutter des Erblassers habe bis zu ihrem Ableben weiterhin in der Haushälfte BBB gelebt und der Erblasser habe sie in ihren alltäglichen Verrichtungen unterstützt (Verwaltungsgerichtsbeschwerde a.a.O., S. 5 Art. 3). Es erscheine lebensfremd, wenn angenommen werde, der Erblasser habe zu Lebzeiten seiner Mutter mit dieser in der Haushälfte BBB gelebt, während seine Lebenspartnerin in der anderen Haushälfte AAA gelebt hätte.

c) Der Vorinstanz ist beizupflichten, dass aus der offiziellen Registrierung der Gemeinde Silenen der Schluss zu ziehen ist, dass die Beschwerdeführerin und der Erblasser als Einzelpersonen je in Einzelhaushalten lebten. Es ist ganz allgemein nicht undenkbar, dass zwei Lebenspartner am gleichen Steuerdomizil womöglich im selben Wohnhaus zwei unterschiedliche Wohnungen bewohnen. Es sind allerdings – wie beim Begriff des „eheähnlichen Verhältnisses“ – die Umstände des Einzelfalls zu würdigen (vergleiche E. 2b hievor). Im vorliegenden Fall handelte es sich bei der vom Erblasser und der Beschwerdeführerin zusammen mit der Mutter des Erblassers bewohnten Liegenschaft um ein Zweifamilienhaus, das von aussen als Einheit erscheint, sich aber über zwei Adressen erstreckt (vergleiche Stellungnahme der Beschwerdeführerin vom 14.07.2015, Fotobeilage). Dass der Erblasser in diesem Haus zusammen mit der Mutter in einem Haushalt gewohnt, während dessen Lebenspartnerin im selben Zweifamilienhaus in einer separaten Wohnung gelebt hätte, ist zwar nicht völlig ausgeschlossen, aber doch unwahrscheinlich. Die ideelle Verbundenheit mit dem Lebenspartner dürfte, was die Wohnsituation anbetrifft, eher zu der Annahme führen, dass die Mutter alleine im einen Haushalt und der Erblasser zusammen mit der Beschwerdeführerin im anderen Haushalt gelebt hat. Kommen in dieser Konstellation zusätzliche Indizien hinzu, welche ein Zusammenleben der Lebenspartner im gleichen Haushalt (AAA) nahelegen, so ist von einem gemeinsamen Haushalt der Lebenspartner auszugehen.

d) Im vorliegenden Fall wird ersichtlich, dass der Erblasser mal unter der Adresse AAA, mal unter der Adresse BBB geführt wurde (AAA: Schreiben des Erblassers an die Swisscom vom 05.12.2011, BF-act. 6; Schreiben Berater Swiss Life vom 06.05.2014, BF-act. 9; Mitgliederverzeichnis SAC, BF-act. 10; Geburtstagseinladung, BF-act. 11; Auszug Branchenverzeichnis, BF-act. 12; unklar: Aufnahmeformular a.a.O.; BBB: Auszug aus der Einwohnerkontrolle Silenen und Wohnsitzbestätigung Gemeinde Silenen vom 05.11.2013; Steuererklärung des Erblassers in den Jahren 2010-2012, act. Amt für Steuern 19;

Verzeichnis der Vermögensgegenstände des Erblassers, act. Amt für Steuern 2; Empfangsscheine, BF-act. 7; Todesanzeige a.a.O.). Auffällig ist, dass die Indizien, welche für einen gemeinsamen Haushalt an der AAA sprechen, überwiegend auf Angaben des Erblassers und der Beschwerdeführerin zurückgehen dürften, so etwa der Eintrag im Branchenbuch oder im SAC Mitgliederverzeichnis. Diese auf eigene Veranlassung getätigten Angaben des Erblassers und der Beschwerdeführerin basieren mit anderen Worten auf ihrer im Alltag gelebten Auffassung ihres Zusammenlebens. Die Indizien, welche für einen Haushalt des Erblassers an der BBB sprechen, sind dagegen überwiegend auf die Angaben in der Steuererklärung beziehungsweise Einwohnerkontrolle sowie den Angaben der Geschwister zurückzuführen. Den Geschwistern dürfte aufgrund der Tatsache, dass ihr Bruder an der BBB aufgewachsen ist, eher diese Adresse als Adresse des Erblassers präsent gewesen sein, auch wenn möglicherweise die Adressnummer AAA den tatsächlichen Verhältnissen entsprochen hat. Die Angaben in der Steuererklärung wiederum waren vorgedruckt, das heisst, dass die bisherige Adressangabe jeweils übernommen wurde, da sie unwidersprochen blieb. Kurz: Angaben aus eigenem Antrieb lauteten überwiegend auf AAA, Angaben lautend auf BBB sind dagegen überwiegend entweder auf passives Nichtwidersprechen beziehungsweise Nichtbeachten oder auf Angaben der Geschwister, denen die elterliche Adresse präsent war, zurückzuführen. Aufgrund dieser Erwägungen und des Umstandes, dass es sich bei der hier fraglichen Liegenschaft um das Haus handelte, in welchem der Erblasser aufgewachsen ist – er also seit jeher am gleichen Ort gelebt hatte – und das Haus von aussen betrachtet als Einheit erscheint, dürfte es sich für diesen zu Lebzeiten nicht als relevant erwiesen haben, ob nun AAA oder BBB seine Adresse war. Die unterschiedliche Adresserfassung dürfte diesem Umstand geschuldet sein und damit mehr auf Nachlässigkeit und Nichtbeachtung beruhen, denn auf tatsächlichem Wohnen in verschiedenen Haushalten.

e) Zusammenfassend ergibt sich, dass unter Würdigung der Umstände des Einzelfalls und gestützt auf die zahlreichen mit vorliegender Verwaltungsgerichtsbeschwerde eingereichten Beweismittel überwiegende Indizien dafür bestehen, dass der Erblasser tatsächlich mit der Beschwerdeführerin zusammen bereits zu Lebzeiten seiner Mutter in der Haushälfte AAA gelebt hat, während die Mutter die Haushälfte BBB bewohnte. Diese Indizien führen in der vorliegenden Konstellation (vergleiche E. 4c hievor) dazu, dass von einem gemeinsamen Haushalt zwischen dem Erblasser und der Beschwerdeführerin während mindestens fünf Jahren auszugehen ist.

5. Nach dem bisher Erwogenen ergibt sich, dass der Erblasser und die Beschwerdeführerin zum Zeitpunkt der hier interessierenden Zuwendungen seit mindestens fünf Jahren in einem gemeinsamen Haushalt in einem eheähnlichen Verhältnis gelebt haben. Der Steuerbefreiungstatbestand gemäss Art. 158 Abs. 1 lit. c StG ist erfüllt. Die Beschwerde erweist sich damit als begründet und der angefochtene Einspracheentscheid ist aufzuheben. Die Zuwendungen des Erblassers an die Beschwerdeführerin gemäss angefochtenem Einspracheentscheid sind von der Erbschaftssteuer zu befreien.