



STEUERREKURSKOMMISSION I DES KANTONS ZÜRICH

1 ST.2009.312
1 DB.2009.188

Entscheid

8. Februar 2010

Mitwirkend:

Einzelrichter A. Tobler und Sekretärin S. Weigold

In Sachen

A,

vertreten durch B,

**Rekurrentin/
Beschwerdeführerin,**

gegen

1. **Staat Zürich,**

2. **Schweizerische Eidgenossenschaft,**

vertreten durch das kant. Steueramt,
Division Süd,
Bändliweg 21, Postfach, 8090 Zürich,

**Rekursgegner,
Beschwerdegegnerin,**

betreffend

**Einschätzung 2006 und Direkte Bundessteuer 2006 sowie
Verrechnungssteuer 2007**

hat sich ergeben:

A. 1. A (nachfolgend die Pflichtige) war verheiratet mit C, welcher im August 2005 verstarb. Mit Erbvertrag vom 8. Juni 2004 hatten die Eheleute noch zu Lebzeiten für den Fall des Vorversterbens von C u.a. vereinbart, dass eine Stiftung, die C und A Stiftung, gegründet werde. In die Stiftung sollte ausser ein paar Vermächtnissen und einer Liegenschaft für die Pflichtige der gesamte Nachlass von C eingebracht werden. Es wurde folgender Stiftungszweck festgelegt: Vorerst, d.h. bis zum Tod der Pflichtigen, hätte die Stiftung einzig den Zweck gehabt, der Letzteren lebenslänglich eine monatliche Rente von Fr. 6'000.- auszuzahlen. Nach dem Tod der Pflichtigen sollte sie mit den dannzumal noch zur Verfügung stehenden Mitteln bestimmt umschriebene wohltätige Zwecke erfüllen.

Im Januar 2006 beschied die Eidgenössische Stiftungsaufsicht dem Willensvollstrecker, dass sie die Aufsicht über die C und A Stiftung nicht übernehmen könne und diese auch nicht in das Handelsregister eingetragen werden dürfe. Denn es handle sich bei ihr aktuell um einen Familienfideikommiss, der nach schweizerischer Gesetzgebung nicht zulässig sei. Erst nach dem Tod der Pflichtigen liege eine Stiftung mit einem gesetzmässigen Zweck (Gemeinnützigkeit) vor, sodass erst in jenem Zeitpunkt ein Eintrag ins Handelsregister möglich sei. In der Folge wurde mit Erbteilungsvertrag über den Nachlass von C vom 17. April 2008 u.a. vereinbart, dass der Pflichtigen anstelle der vorgesehenen Rente ein Kapital von Fr. 1'786'304.- zu freiem Eigentum ausgerichtet werde. Am ... wurde die Stiftung nach vorgängiger Errichtung ins Handelsregister eingetragen, wobei als Zweck nurmehr die gemeinnützigen Aktivitäten ausgewiesen wurden.

Im Einschätzungsverfahren für die Steuerperiode 2005 (xx.8. - 31.12.) erfasste der Steuerkommissär das Rentenkapital abzüglich der bereits ausgerichteten Rente, d.h. insgesamt Fr. 1'948'304.-, bei der Pflichtigen als steuerbares Vermögen aus Erbschaft. Die Einschätzung bzw. Veranlagung für diese Steuerperiode ist in Rechtskraft erwachsen.

2. Im Einschätzungs-/Veranlagungsverfahren für die Steuerperiode 2006 vertrat die neu zuständige Steuerkommissärin die Auffassung, dass die Pflichtige Alleiner-

bin sei, weil ihr wegen Ungültigkeit der C und A Stiftung sämtliches Nachlassvermögen des verstorbenen Ehemanns samt Ertrag und nicht nur die kapitalisierte Rente zuzuordnen sei. Nach Durchführung eines den Umfang des Nachlassvermögens betreffenden Auflage- und Mahnverfahrens schätzte sie die Pflichtige am 9. März 2009 wie folgt ein:

	Staats- und Gemeindesteuer	Direkte Bundessteuer
	Fr.	Fr.
steuerbares Einkommen	46'400.-	46'200.-
satzbestimmendes Einkommen	46'400.-	
steuerbares Vermögen	3'448'000.-	
satzbestimmendes Vermögen	3'595'000.-	
Rückerstattungsanspruch für die Verrechnungssteuer 2007 (Fälligkeiten 2006)	5'754.80.	

Dabei ermittelte sie das Nachlassvermögen mit Fr. 3'048'307.- und den Ertrag darauf mit Fr. 15'904.-.

B. Hiergegen liess die Pflichtige am 9. April 2009 Einsprache erheben und beantragen, das steuerbare Einkommen um den Nachlassertrag von Fr. 15'904.- und das steuerbare Vermögen um den die kapitalisierte Rente überschüssenden Teil des Nachlasses von Fr. 1'172'003.- zu reduzieren. Zur Begründung wurde vorgebracht, die Stiftung sei bereits im Zeitpunkt des Todes des Erblassers entstanden und nicht erst mit Eintrag im Handelsregister im Jahr 2008, da der Eintrag nur deklaratorischer Natur sei. Mithin sei die Stiftung ab diesem Zeitpunkt für die ihr zugeflossenen Vermögenswerte des Nachlasses steuerpflichtig. Dank des nunmehr einzigen, gemeinnützigen Zwecks sei der Stiftung im Frühsommer 2008 die Steuerbefreiung zuerkannt worden. Die Pflichtige sei damit nicht Alleinerbin, sondern bilde zusammen mit der Stiftung eine Erbgemeinschaft. Diese Qualifikation liege auch der Einschätzung 2005 zugrunde, sodass die Pflichtige in der vorliegend streitigen Steuerperiode schon gestützt auf den Grundsatz von Treu und Glauben gleich einzuschätzen sei.

Mit Eingabe vom 27. August 2009 liess die Pflichtige um Erhöhung des steuerbaren Vermögens um ein nicht deklariertes Bankkonto und Erhöhung des steuerbaren Einkommens um den damit erzielten Ertrag nachsuchen.

Das kantonale Steueramt nahm die Einsprache auch als solche gegen die Veranlagung der direkten Bundessteuer entgegen und wies beide Rechtsmittel am 9. Oktober 2009 ab. Gleichzeitig schätzte es die Pflichtige der Nachdeklaration des Bankkontos entsprechend wie folgt höher ein:

	Staats- und Gemeindesteuer	Direkte Bundessteuer
	Fr.	Fr.
steuerbares Einkommen	46'600.-	46'400.-
satzbestimmendes Einkommen	46'600.-	
steuerbares Vermögen	3'522'000.-	
satzbestimmendes Vermögen	3'670'000.-	
Rückerstattungsanspruch für die Verrechnungssteuer 2007 (Fälligkeiten 2006)	5'823.65.	

Es erwog, die gemäss ursprünglichem Erbvertrag vorgesehene Stiftung sei nichtig und habe die Rechtspersönlichkeit nicht erlangt. Erst am ... sei sie gültig errichtet und am ... ins Handelsregister eingetragen worden. Dementsprechend sei die Pflichtige Alleinerbin des verstorbenen Ehemanns, was auch aus der neuen Erbscheinigung des Bezirksgerichts Meilen hervorgehe. Ein diesen Umstand berücksichtigender Erbteilungsvertrag habe die Pflichtige zudem am 17. April 2008 geschlossen, sodass ihr zivil- und steuerrechtlich ab dem Todestag das ganze eheliche Vermögen angewachsen sei. Erst mit der Widmung des Vermögens an die mittlerweile errichtete Stiftung sei dieses Vermögen teilweise wieder abgeflossen. Die anderslautende Einschätzung 2005 ändere daran nichts.

C. Mit Rekurs bzw. Beschwerde vom 11. November 2009 liess die Pflichtige Einspracheantrag und -begründung wiederholen und die Zusprechung einer Parteientschädigung verlangen. Der Rückerstattungsanspruch für die Verrechnungssteuer blieb unbestritten.

Das kantonale Steueramt schloss am 25. November 2009 auf kostenfällige Abweisung der Rechtsmittel, ebenso die Eidgenössische Steuerverwaltung am 30. Dezember 2009 hinsichtlich der Beschwerde.

Der Einzelrichter zieht in Erwägung:

1. a) Der Erblasser ist gemäss Art. 493 ZGB befugt, den verfügbaren Teil seines Vermögens ganz oder teilweise für irgendeinen Zweck als Stiftung zu widmen (Abs. 1). Die Stiftung ist jedoch nur dann gültig, wenn sie den gesetzlichen Vorschriften entspricht (Abs. 2). Die Frage der Gültigkeit stellt sich insbesondere bei Familienstiftungen:

b) Ein Vermögen kann nach Art. 335 ZGB mit einer Familie dergestalt verbunden werden, dass zur Bestreitung der Kosten der Erziehung, Ausstattung oder Unterstützung von Familienangehörigen oder zu ähnlichen Zwecken nach den Regeln des Personenrechts oder des Erbrechts eine Familienstiftung errichtet wird (Abs. 1). Die Errichtung von Familienfideikommissen ist nicht mehr gestattet (Abs. 2). Eine nach Art. 335 Abs. 1 ZGB zulässige Familienstiftung muss somit einem in dieser Bestimmung aufgezählten Zweck entsprechen (Harold Grüninger in: Basler Kommentar, 3. A., 2006, Art. 335 N 6 ZGB). Der gemeinsame Nenner dieser Zwecke liegt darin, dass den zum Kreis der Begünstigten gehörenden Familienangehörigen in bestimmten Lebenslagen (im Jugendalter, bei Gründung eines eigenen Hausstands oder einer eigenen Existenz, im Fall von Not) zur Befriedigung der daraus sich ergebenden besonderen Bedürfnisse Hilfe geleistet werden soll (BGE 108 II 394, auch zum Folgenden). Auch die vom Gesetz ausdrücklich erwähnten "ähnlichen Zwecke" setzen stets eine besondere Bedürfnissituation seitens der Destinatäre voraus, indem Familienmitgliedern in bestimmten Lebenslagen materielle Hilfe geleistet wird. Die Rechtsprechung hat namentlich Stiftungen zur voraussetzungslosen Bestreitung des allgemeinen Lebensunterhalts einer Familie oder einzelner ihrer Angehörigen unter dem Stichwort der reinen Unterhalts- oder Genussstiftungen als unzulässig erklärt (BGE 71 II 86 ff. und 108 II 393 ff. mit Verweisungen). Stiftungen dürfen also Familienangehörigen ohne besondere Voraussetzungen weder den Genuss des Stiftungsvermögens, noch der Erträge

hieraus zur schlichten Verbesserung ihres Lebensniveaus ohne Bedarfssituation verschaffen (Grüninger, Art. 335 N 9 ZGB).

Stiftungen, welche den gesetzlichen Rahmen von Art. 335 Abs. 1 ZGB sprengen, gelten als Familienfideikommiss und sind in der Regel nichtig (Grüninger, Art. 335 N 13 ZGB, auch zum Folgenden). Sie verfügen über keine Rechtspersönlichkeit, sondern bilden lediglich ein Sondervermögen des jeweiligen Inhabers bzw. Nutznießungsberechtigten. Sind jedoch bloss einzelne Teile der Stiftung als Fideikommiss ausgestaltet, kann es sich rechtfertigen, nur diesen Teil als nichtig zu betrachten und damit nur Teilnichtigkeit anzunehmen mit der Folge, die Stiftung mit dem zulässigen Teil aufrecht zu erhalten. Davon abzusehen ist jedoch dann, wenn anzunehmen ist, der Stifter hätte die Stiftung ohne den nichtigen Teilzweck gar nicht ins Leben gerufen, in welchem Fall auf gänzliche Nichtigkeit zu schliessen ist (Grüninger, Art. 335 N 7 ZGB). Möglich ist zudem das Gebilde durch Konversion z.B. in eine klassische bzw. gewöhnliche Stiftung mit einem zulässigen Zweck umzudeuten (BGE 93 II 444).

c) Die Errichtung einer Stiftung durch den Erblasser – auch Erbstiftung genannt – richtet sich nach den allgemeinen Bestimmungen des Stiftungsrechts in Art. 81 ZGB. Danach erfolgt die Errichtung durch Verfügung von Todes wegen (Abs. 1, in der revidierten Fassung vom 8. Oktober 2004), d.h. in der Regel durch letztwillige Verfügung oder durch Erbvertrag. Durch letztere Form ist die Errichtung allerdings erst aufgrund der Teilrevision des Stiftungsrechts u.a. in Art. 81 Abs. 1 ZGB und damit erst ab 1. Januar 2006 möglich (= Datum der Inkraftsetzung der Teilrevision). Bis zu diesem Zeitpunkt war die Errichtung mittels Erbvertrag unzulässig (BGE 96 II 273 bestätigt in 105 II 253). Sofern die Errichtung allerdings nur formell in einem Erbvertrag, materiell jedoch in einer frei widerrufbaren letztwilligen Verfügung erfolgte, war sie aber auch unter dem alten Recht zulässig und durchsetzbar (Grüninger, Art. 81 N 12 ZGB).

Privatrechtliche Stiftungen – ausgenommen die rein kirchlichen und Familienstiftungen – sind eintragungsbedürftig (Grüninger, Art. 81 N 14 ZGB). Sie sind nach ihrer Errichtung gehalten, sich im Handelsregister eintragen zu lassen, und erwerben die Rechtspersönlichkeit erst, d.h. konstitutiv mit dem Eintrag. Kirchliche und Familienstiftungen unterliegen demgegenüber dem System der Errichtungsfreiheit, sind aber eintragungsfähig, d.h. sie sind zur – in ihrem Fall nicht konstitutiv, sondern lediglich

deklaratorisch wirkenden – Eintragung im Handelsregister berechtigt, nicht aber verpflichtet.

Eine in gehöriger Form errichtete, eintragungsbedürftige Stiftung ist jedoch gemäss Rechtsprechung des Bundesgerichts und herrschender Lehre ab Errichtung bis zum Eintrag einem Kind vor der Geburt (*nasciturus*) gemäss Art. 31 Abs. 2 ZGB vergleichbar, d.h. sie ist trotz der konstitutiven Wirkung des Handelsregistereintrags bedingt rechtsfähig (BGE 99 I 1 265 f.; 81 I 1 583). Als solche kann sie unter dem Vorbehalt der Eintragung Vermögen erwerben und ist entsprechend partei- sowie prozessfähig (BGE 103 Ib 8). Hans Michael Riemer (in: Berner Kommentar, 1981, Art. 80 N 4 und 11 ff., Art. 81 N 77 f. ZGB) teilt diese Auffassung des Bundesgerichts bezüglich bedingter Rechtsfähigkeit zumindest für Stiftungserrichtungen von Todes wegen, weil ansonsten diese Stiftungen gar nicht unmittelbare Rechtsnachfolger des Stifters sein könnten (anders derselbe dagegen für die unter Lebenden errichteten Stiftungen).

Unter der Voraussetzung, dass die Erbstiftung ihre Rechtsfähigkeit mit dem Handelsregistereintrag erlangt, erwirbt sie ihr Vermögen direkt vom Erblasser und damit rückwirkend von diesem. Ein Umweg über die gesetzlichen Erben braucht es nicht (Grüniger, Art. 493 N 4 ZGB).

2. a) Vorliegend hat C die Errichtung der streitigen C und A Stiftung für den Fall seines Vorversterbens in einem Erbvertrag mit der Pflichtigen vom 8. Juni 2004 veranlasst. In diesem Zeitpunkt war die Errichtung einer Erbstiftung mittels Erbvertrag gemäss Rechtsprechung des Bundesgerichts allerdings nicht zulässig; die Legitimation hierzu wurde erst mit der am 1. Januar 2006 in Kraft gesetzten Teilrevision des Stiftungsrechts in Art. 81 Abs. 1 ZGB geschaffen (Ersatz der zulässigen Errichtungsform der letztwilligen Verfügung durch die allgemeine Form der Verfügung von Todes wegen). Die Errichtung durch C erfolgte jedoch zumindest materiell in der Form einer letztwilligen Verfügung (Testament). So wurde in Ziff. I.6. Abs. 2 des Erbvertrags ausdrücklich festgehalten, den Parteien sei bewusst, dass eine Stiftung nach schweizerischem Recht nicht mittels Erbvertrag errichtet werden könne, weshalb sie erklärten, dass diese Bestimmung (Ziff. I.6.) nicht vertraglicher, sondern testamentarischer Natur sei und von C jederzeit frei widerrufen werden könne. Die Errichtung der Stiftung war daher nur formell in der Form des Erbvertrags, materiell dagegen in der Form des Tes-

taments erfolgt, weshalb die Errichtung nach dem Gesagten auch unter Geltung des alten Stiftungsrechts gleichwohl insofern gültig ist.

b) Als erster Zweck der Stiftung war für den Fall des Vorversterbens von C einzig vorgesehen, der Pflichtigen bis zum Tod jeden Monat eine (indexierte) Rente von Fr. 6'000.- auszurichten (Ziff. I.6. Abs. 1 lit. c Abs. 1 des Erbvertrags). Die Rente war an keinen irgendwie gearteten Verwendungszweck gebunden, sodass die Pflichtige über sie völlig frei hätte verfügen können. Damit handelte es sich aber bis zum Tod der Pflichtigen um eine reine Genussstiftung. Diese Art der Stiftung fällt unter das Verbot des Fideikommiss von Art. 335 Abs. 2 ZGB, sodass die Stiftung insofern nichtig ist. Dies hat denn auch die Eidgenössische Stiftungsaufsicht dem Willensvollstrecker am 25. Januar 2006 zu Recht mitgeteilt und zutreffend festgehalten, dass eine Eintragung der Stiftung im Handelsregister unter diesen Umständen daher (vorerst) nicht möglich sei.

Als zweiter Stiftungszweck wurde festgelegt, dass die Stiftung nach dem Tod der Pflichtigen arme, hungernde, kriegsversehrte Kinder in sowie die medizinischen Forschung in der Schweiz unterstütze (Ziff. I.6. lit. c Abs. 2 des Erbvertrags). Dieser Zweck ist stiftungsrechtlich ohne Zweifel zulässig, weshalb die Stiftung insofern gültig ist. Ein Eintrag der Stiftung im Handelsregister wäre nach dem Tod der Pflichtigen daher in Übereinstimmung mit der Auffassung der Eidgenössischen Stiftungsaufsicht ohne weiteres möglich.

Damit handelt es sich um eine Stiftung, die hinsichtlich ihres ersten Zwecks ungültig bzw. nichtig, bezüglich ihres zeitlich nachfolgenden zweiten Zwecks jedoch gültig ist. Es liegt Teilnichtigkeit der Stiftung vor. Die Annahme, C hätte die Stiftung ohne den nichtigen Teil nicht ins Leben gerufen, drängt sich nicht auf. Denn er hat die Errichtung der Stiftung nur mit dem zweiten Zweck auch für den Fall des Vorversterbens der Pflichtigen vorgesehen (Ziff. III.1. des Erbvertrags). Demnach ist nicht von einer in ihrer Gesamtheit nichtigen, sondern nur von einer bezüglich der Rentenauszahlung an die Pflichtige bzw. hinsichtlich des zeitlich ersten Zwecks nichtigen Erbstiftung auszugehen.

Der Stiftungszweck wurde in der Folge diesen Erkenntnissen entsprechend angepasst, indem in der Stiftungsurkunde vom ... als einziger Zweck nurmehr die Un-

terstützung von armen, hungernden, kriegsversehrten Kindern in sowie der medizinische Forschung in der Schweiz statuiert wurde. Dies stimmt mit der ursprünglichen Umschreibung des zeitlich zweiten Zwecks der Stiftung im Erbvertrag vom 6. Juni 2004 überein. Mit diesem (modifizierten) Zweck wurde die Stiftung am ... im Handelsregister eingetragen.

c) Nach dem Gesagten erwirbt eine Erbstiftung die Rechtspersönlichkeit zwar erst mit dem Handelsregistereintrag, sie kann aber in der Zeit davor, d.h. ab Errichtung bis Eintrag als nasciturus unter dem Vorbehalt der Eintragung gleichwohl schon Vermögen erwerben.

Die C und A Stiftung wurde, soweit es ihren zweiten, gemeinnützigen Zweck betrifft, schon gültig im Erbvertrag auf den Tod des Erblassers hin am 13. August 2005 errichtet. Die nochmalige Errichtung am ... mit der nämlichen Zweckumschreibung wirkt sich nur deklaratorisch aus. Demnach konnte die Stiftung aber ab dem Todestag diesen – nur diesen – Zweck betreffend schon Vermögen erwerben, da sie mit dem entsprechenden Zweck am ... im Handelsregister eingetragen wurde und der Vorbehalt der Eintragung damit erfüllt war. Den auf diesen Zweck entfallenden Teil des Nachlasses hat damit nicht die Pflichtige, sondern (rückwirkend und direkt) die Stiftung erworben. Dieser Teil des Nachlasses samt Ertrag ist daher von Letzterer und nicht von der Pflichtigen zu versteuern.

Anders verhält es sich dagegen mit dem auf die Rente entfallenden Teil des Nachlasses. Diesbezüglich erweist sich die Stiftung als nichtig mit der Folge, dass sie insofern nicht ins Handelsregister eingetragen werden und daher auch kein Vermögen aus dem Nachlass erwerben konnte. Der entsprechende Teil des Nachlasses samt Ertrag ist daher zivil- und steuerrechtlich der Pflichtigen zuzuordnen (§§ 20 Abs. 1 lit. a und 38 Abs. 1 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997, StG sowie Art. 20 Abs. 1 lit. a des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990, DBG).

d) Dass die zweite Erbbescheinigung vom 1. April 2008 nunmehr auf die Pflichtige als Alleinerbin lautet, wogegen diese Stellung in der ersten Erbbescheinigung vom 13. Februar 2006 noch der Stiftung zukam, ändert daran nichts. Denn die Erbbescheinigung ist lediglich ein provisorischer Ausweis und vermag kein materielles Recht zu schaffen. Sie hat vielmehr nur praktische Bedeutung für die Regelung der Nach-

lassangelegenheiten durch die Erben im Umgang mit Behörden, Ämtern, Banken etc. (Martin Karrer, in: Basler Kommentar, 3. A., 2007, Art. 559 N 3 ZGB).

e) Im Ergebnis ist damit die Besteuerung der Pflichtigen in der Steuerperiode 2006 analog der Einschätzung/Veranlagung für die Vorperiode 2005 durchzuführen. Erwägungen zum Einwand der Pflichtigen, sie habe auf eine solche Einschätzung/Veranlagung schon gestützt auf den Grundsatz von Treu und Glauben Anspruch, erübrigen sich daher.

3. Der Nachlass von C beträgt per 31. Dezember 2006 gemäss unbestrittener Aufstellung des kantonalen Steueramts Fr. 3'048'307.- und der damit erzielte Ertrag Fr. 15'904.-.

Der auf die Rente und daher auf die Pflichtige entfallende Teil beträgt unstreitig Fr. 1'972'304.-. Bis Ende 2006 wurden der Pflichtigen davon bereits Rentenbeträge von Fr. 96'000.- ausbezahlt, sodass ihr per diesen Stichtag noch ein Vermögensbeträge von Fr. 1'876'304.- zuzuordnen ist. Demnach ergibt sich eine Herabsetzung des von ihr zu versteuernden Nachlassvermögens per Ende 2006 wie beantragt von (Fr. 3'048'307.- ./ Fr. 1'876'304.- =) Fr. 1'172'003.-. Das satzbestimmende Vermögen reduziert sich um diesen Betrag auf Fr. 2'498'000.- und das steuerbare Vermögen auf Fr. 2'367'000.-.

Den auf dem Nachlass angefallenen Ertrag von Fr. 15'904.- will die Pflichtige vollständig der Stiftung zugewiesen haben mit der Begründung, dass keine Verzinsung vorgesehen gewesen und ihr von der Stiftung auch keine solche ausgerichtet worden sei. Dem ist jedoch nicht zu folgen. So hat die Pflichtige den im Umfang des Rentenkapitals auf sie entfallenden Teil des Nachlasses (rückwirkend) per Todestag erworben, sodass ihr der damit erzielte Ertrag ebenfalls ab diesem Datum zuzurechnen ist. Der Verzicht auf eine Vergütung des Ertrags zugunsten der Stiftung stellt Einkommensverwendung zugunsten der Letzteren dar und vermag den Zufluss bei der Pflichtigen nicht zu verhindern. Vom Nachlassertrag von Fr. 15'904.- entfallen auf sie demnach im Verhältnis Fr. 9'789.- (= 61,55%). Das ergibt eine Reduktion des steuerbaren und satzbestimmenden Einkommens von Fr. 6'115.- auf Fr. 40'500.- (Staats- und Gemeindesteuern) bzw. Fr. 40'300.- (direkte Bundessteuer).

4. Dem von der Pflichtigen geringer zu versteuernden Ertrag des Nachlasses entsprechend ist auch ihr Anspruch auf Rückerstattung der Verrechnungssteuer auf diesem Ertrag zu reduzieren und zwar um Fr. 2'140.25 (= 35% von Fr. 6'115.-) auf Fr. 3'683.40.

Dieser Korrektur steht nicht entgegen, dass die Pflichtige den Rückerstattungsanspruch im Rekurs nicht bestritten hat, da die Steuerrekurskommission in ihrem Entscheid nicht an die Anträge der Parteien gebunden ist (Art. 143 Abs. 1 DBG, § 149 Abs. 2 StG).

5. Diese Erwägungen führen zur teilweisen Guttheissung der Rechtsmittel. Ausgangsgemäss sind die Verfahrenskosten den Parteien anteilmässig aufzuerlegen (Art. 144 Abs. 1 DBG und § 151 Abs. 1 StG). Der Pflichtigen ist überdies eine – angesichts des Obsiegens nur zu 3/5 – stark reduzierte Parteientschädigung zuzusprechen (Art. 144 Abs. 4 DBG i.V.m. Art. 64 Abs. 1 des Bundesgesetzes über das Verwaltungsverfahren vom 20. Dezember 1968 und § 152 StG i.V.m. § 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959/8. Juni 1997).

Demgemäss erkennt der Einzelrichter:

1. Der Rekurs wird teilweise gutgeheissen. Die Rekurrentin wird für die Staats- und Gemeindesteuer wie folgt eingeschätzt (Tarif gemäss § 35 Abs. 1 bzw. § 47 Abs. 1 StG; Grundtarif):

Steuerperiode		Einkommen	Vermögen
		Fr.	Fr.
2006	steuerbar	40'500.-	2'367'000.-
	satzbestimmend	40'500.-	2'498'000.-

2. Der Rekurs wird hinsichtlich der Verrechnungssteuer teilweise gutgeheissen. Der Rückerstattungsanspruch 2007 für die Verrechnungssteuer, Fälligkeitsjahr 2006, wird auf Fr. 3'683.40 festgesetzt.

3. Die Beschwerde wird teilweise gutgeheissen. Die Beschwerdeführerin wird für die direkte Bundessteuer, Steuerperiode 2006, mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 40'300.- veranlagt (Tarif gemäss Art. 214 Abs. 1 DBG; Alleinstehendentarif).

[...]