



Erbschafts- und Schenkungssteuer

20. Mai 2021



Inhaltsverzeichnis

1. Was sind Nachlass-/Erbchafts- und Schenkungssteuern?
2. Rechtsgrundlagen
3. Schranken
4. Steuerobjekt
5. Steuerobjekt: Was gehört zum Nachlass?
6. Steuer-Subjekt
7. Steuer-Befreiung
8. Haftung
9. Steuerbemessung
10. Steuerveranlagung



Inhaltsverzeichnis

11. Sonderfall: Nacherbeinsetzung (Art. 488 ff. ZGB)/Nutzniessung
12. Abgrenzung
13. Gerichtsentscheide
14. Interkantonale Verhältnisse
15. Praktisches Beispiel
16. Internationale Verhältnisse: CH-Sicht
17. Internationale Verhältnisse: Andere Staaten
18. Doppelbesteuerungsfälle
19. Doppelbesteuerungsabkommen der Schweiz
20. Methoden zur Beseitigung einer Doppelbesteuerung



Inhaltsverzeichnis

- 21. Erbschaftssteuer in anderen Ländern
- 22. Erbschaftssteuer und EU-Recht
- 23. Erbschaftssteuer und Verfassungsrecht
- 24. Erbschaftssteuer-Harmonisierung
- 25. Literatur



1. Was sind Erbschafts- und Schenkungssteuern? (1)

Steuern für einen einmaligen Vermögenszufluss:

- › In der Regel direkte Steuer
 - Erbanfallsteuer: Steuerobjekt ist der Rechtsübergang von *Teilen des Nachlasses* vom Erblasser auf die einzelnen Erben/Vermächtnisnehmer/Bedachten = Besteuerung der durch den Erbfall eingetretenen Bereicherung
 - Schenkungssteuer: Steuerobjekt ist das *Vermögen*, das dem einzelnen Empfänger durch unentgeltliche Zuwendung unter Lebenden zufällt
- › Ausnahmsweise indirekte Steuer
 - Nachlasssteuer („estate tax“): Steuerobjekt ist der Übergang des *gesamten Nachlasses* auf die Erbengemeinschaft



1. Was sind Erbschafts- und Schenkungssteuern? (2)

| | Nachlass-Steuer | Erbanfall-Steuer |
|---------------------|---|---|
| Steuerobjekt | Unentgeltlicher Übergang des <u>ganzen</u> Nachlasses (auf alle Erben etc.) | Unentgeltlicher Übergang von <u>Teilen</u> des Nachlasses (auf einzelne Erben etc.) |
| Bemessungsgrundlage | Höhe des <u>ganzen</u> Nachlasses | Höhe des <u>Erbanteils</u> des einzelnen Erben (bzw. Vermächtnisses ...) |
| Verwandtschaftsgrad | Wird <u>nicht</u> berücksichtigt | Wird berücksichtigt |
| Kantone | SO (Nachlasstaxe), GR* | Alle Kantone (ausser OW, SZ und GR*, inkl. Gemeinden in FR, GR, LU, VD) |

Ab 1.1.2021 gilt auch im Kanton GR eine Erbanfall-Steuer



1. Was sind Erbschafts- und Schenkungssteuern? (3)

Unentgeltlicher Vermögensübergang (Transfer)

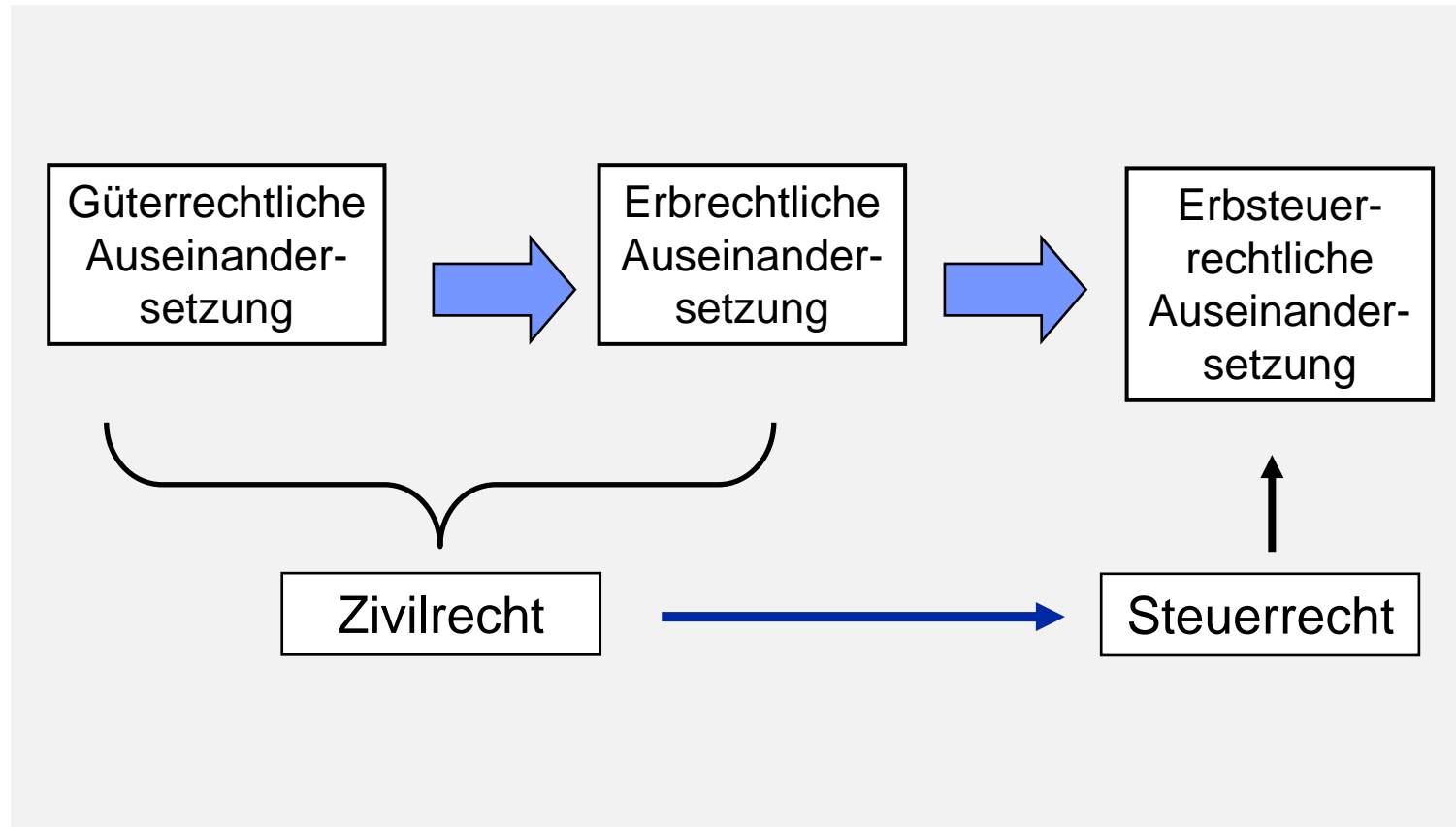
- › zu Lebzeiten
- › von Todes wegen



2. Rechtsgrundlagen

- › Anwendbares Recht: Das Zivilrecht ist grundsätzlich auch für die Steuern massgebend:
 - Güterrechtliche Auseinandersetzung (Art. 192 ff. ZGB ...)
 - Erbteilung (Art. 602 ff. ZGB)
 - Erbstatut (Art. 90 ff. IPRG)
- › Kantonale ESS-Gesetzgebung: www.successio.ch/index.php?id=143
- › Steuerharmonisierung: Die ESS ist nicht Gegenstand des Steuerharmonisierungsgesetzes (StHG).
- › Partizipation der Gemeinden gemäss kantonalem Recht in wenigen Kantonen (FR, GR, LU, VD).

2. Rechtsgrundlagen (2)





3. Schranken (1)

Abschliessende Steuerkompetenz des Bundes in der Verfassung (Art. 126-135 BV). Bisher keine ESS auf Bundesebene.

Initiativen:

1. SP-Strategiepapier vom 17.04.2020: Einführung einer Bundeserbschaftssteuer für Erbschaften über 10 Mio. Franken (vgl. Opel, successio 2021, 234-235: Corona-Erbschaftssteuer)
2. Initiativkomitee Eidgenössische Volksinitiative 'Erbschaftssteuerreform' vom 16.08.2011 schlägt eine eidgenössische Erbschaftssteuer vor in Art. 129a BV: 20% Steuer über 2 Mio. Franken (Volksabstimmung vom 14.06.2015: abgelehnt).
3. PI Norbert Hochreutener 11.3191 vom 17.03.2011: Eckwerte für eine nationale Erbschaftssteuer (abgeschrieben wegen Ausscheidens aus dem NR).
3. Amtl. Bull. 2009 NR 552 - PI Ursula Wyss 08.439 vom 19.03.2009: ESS ab 1 Mio. (vom NR abgelehnt).



3. Schranken (2)

Initiativen:

4. Amtl. Bull. 2006 NR 994 – PI Hans-Jürg Fehr 05.416 vom 17.06.2005 zur Erbschaftssteuer für Pflegekosten (abgelehnt).
5. BBl. 2003, 5627 f. Botschaft zum Entlastungsprogramm 2003 für den Bundeshaushalt: Bundesrat beschloss, die eidgenössische Erbschaftssteuer (wegen Ablehnung durch die Kantone) nicht weiter zu verfolgen.
6. Amtl. Bull. 2003 NR 1715 – Entlastungsprogramm 2003 für den Bundeshaushalt: Bundesbeschluss über eine eidgenössische Erbschafts- und Schenkungssteuer (Minderheitsantrag abgelehnt).
7. Amtl. Bull. NR 1998, 1352 ff. - Motion Ursula Hafner für eine Eidgenössische Erbschafts- und Schenkungssteuer als Finanzierungsbeitrag für die AHV (abgelehnt).
8. Amtl. Bull. SR 1997, 1120 ff. und 1232 ff. - Interpellation Paul Gemperli für eine bundesrechtliche Harmonisierung der kantonalen Erbschafts- und Schenkungssteuer (abgelehnt).



3. Schranken (3)

- › Eigentumsgarantie (Art. 26 BV)
- › Legalitätsprinzip (Art. 127 Abs. 1 BV)
- › Rechtsgleichheit (Art. 127 Abs. 2 BV)
- › Doppelbesteuerungsverbot (Art. 127 Abs. 3 BV)
- › Kantonale Verfassungen



4. Steuerobjekt

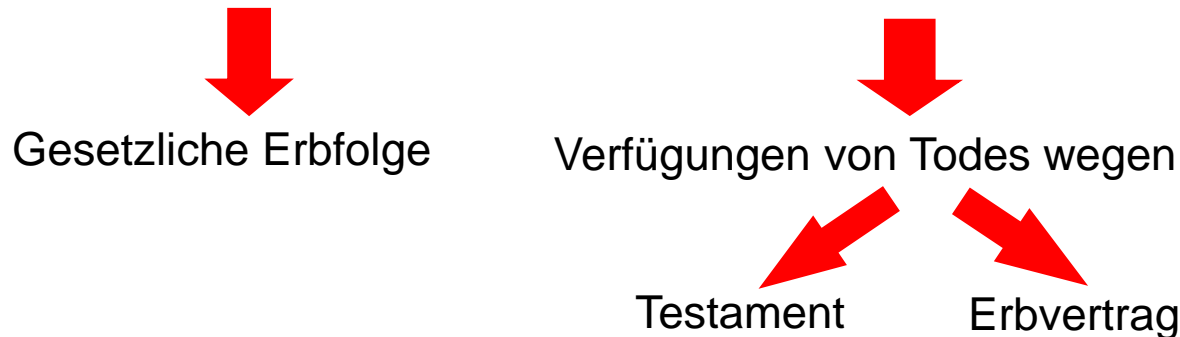
Schenkung

- › Vermögenszuwendung
- › Bereicherung des Beschenkten
- › Unentgeltlichkeit = Keine Gegenleistung
- › Schenkungswille (animus donandi): Je nach Kanton
 - St. Gallen: Schenkungswille nicht Voraussetzung; VGE 7.3.1997: vom Bundesgericht geschützter Ansatz, wonach objektives Missverhältnis genügt
 - Bern: Schenkungswille Voraussetzung

4. Steuerobjekt (2)

Erbschaft

- › Rechtsübergang vom Erblasser auf Erben oder Vermächtnisnehmer



- › Schenkung auf den Todesfall
- › Versicherungsbeträge die mit / nach dem Tode fällig werden, soweit sie nicht als Einkommen besteuert werden
- › Zuwendungen kraft Güter- und/oder Erbrecht über die gesetzlichen Ansprüche hinaus (VD, GE)
- › Vermögenszuwendung an eine auf den Tod zu errichtende Stiftung bzw. Trust (Folie 7 ff. Besteuerung von Stiftungen und Trusts)

5. Steuerobjekt: Was gehört zum Nachlass?

| | | | |
|---|--------------------------------------|---|--|
| Verselbstän- digung des Vermögens | Gesellschaften | Stiftungen | Trusts |
| Rechtsgeschäfte unter Lebenden | Kauf / Schenkung (Erbvorbezug) | Lebensver- sicherung Rente Nutzniessung | Vollmacht |
| Vermögensüber- tragung ausserhalb des Nachlasses | Begünstigung Säule 2b | Begünstigung Säule 3a Lebensver- sicherung | Begünstigung Säule 3a Banksparen |
| Klassische Instrumente | Ehevertrag | Erbvertrag | Testament |

5. Steuerobjekt: Was gehört zum Nachlass? (2)

| Leistungen an Erben / Zurechnung beim Erblasser | Güterrechtl. Auseinander- setzung (Art. 204 ff. ZGB) | Bestandteil des Nachlasses (Art. 560 ZGB) | Herabset- zung (Art. 527 ZGB) |
|--|---|--|-------------------------------------|
| Säule 1: AHV (Witwen und Waisen) IV/EO (keine Leistung) | Nein | Nein | Nein |
| Säule 1: ELG (Ergänzungsleistun- gen <i>an den Erblasser</i>) | - | Ev. (Rückforde- rung zu Unrecht bezogener Leistungen) | - |
| Säule 1: (Sozialhilfe <i>an den Erblasser</i>) | - | Rückforderung rechtmässig bezogener Leistungen | - |



5. Steuerobjekt: Was gehört zum Nachlass? (3)

| Leistungen an Erben / Zurechnung beim Erblasser | Güterrechtl. Auseinander- setzung (Art. 204 ff. ZGB) | Bestandteil des Nach- lasses (Art. 560 ZGB) | Herabset- zung (Art. 527 ZGB) |
|---|---|--|--|
| Säule 2: Patron. Stiftung | Nein | Nein | Nein |
| Säule 2a: Obligatorium (PK / Sammelstiftung) | Nein | Nein | Nein |
| Säule 2a: Obligatorium (Freizügigkeitskto. / -pol.) | Nein | Nein | Nein |
| Säule 2b: Überobligatorium (PK/ Sammelstiftung) | Nein | Nein (ja, wenn indiv. vereinbart) | Nein (ja, wenn indiv. vereinbart) |
| Säule 2b: Überobliga- torium (Freizügigkeits- konto /-police) | Nein | Nein | Nein |

5. Steuerobjekt: Was gehört zum Nachlass? (4)

| Leistungen an Erben / Zurechnung beim Erblasser | Güterrechtl. Auseinandersetzung (Art. 204 ff. ZGB) | Bestandteil des Nachlasses (Art. 560 ZGB) | Herabsetzung (Art. 527 ZGB) |
|---|--|--|-----------------------------|
| Säule 3a: Gebundene Lebensversicherung | Ja (Rückkaufswert) | Nein | Ja (Rückkaufswert) |
| Säule 3a: Gebundenes Banksparen | Ja (Austrittsleistung) | Ja (nein gem. Erbrechtsrevision) | Ja (Austrittsleistung) |
| Säule 3b: Freie Lebensversicherung | Ja (Rückkaufswert) | Nein (wenn direkter Forderungsanspruch eines Begünstigten) | Ja (Rückkaufswert) |
| Säule 3b: Freies Banksparen | Ja | Ja | Ja |



5. Steuerobjekt: Was gehört zum Nachlass? (5)

Zu Einzelheiten vgl. Hans Rainer Künzle,
Einleitung: in: Praxis-Kommentar
Erbrecht, hrsg. v. Daniel Abt und Thomas
Weibel, 4. A., Basel 2019, N 8 und N 133)





6. Steuersubjekt

- › Erbe: gesetzlicher + eingesetzter, Vorerbe + Nacherbe
- › Vermächtnisnehmer: inkl. Vor- und Nachvermächtnisnehmer
- › Beschenkter: inkl. Erbvorbezüger
- › Begünstigter aus (Lebens-)Versicherung
- › Nutzniesser / Wohnrechtsberechtigter / Rentengläubiger



7. Steuerbefreiung

Subjektive Befreiungen

- › Bund, Kanton, Gemeinden
- › Anstalten, Körperschaften, Zweckverbände
- › Institutionen mit ideellen / öffentlichen Zwecken
- › Einrichtungen der beruflichen Vorsorge
- › Angleichung an Befreiungsgründe der Einkommenssteuergesetze
- › Gegenrechtsvereinbarungen (kantonale Staatsverträge)

7. Steuerbefreiung (2)

Gegenrechtsvereinbarungen (kantonale Staatsverträge); zu einer Aufstellung vgl. KENDRIS Jahrbuch 2020/2021, S. 103



| | AG | AI | AR | BL | BS | FR | GE | GL | GR | JU | LU | NE | NW | OW | SG | SH | SO | SZ | TG | TI | UR | VD | VS | ZG | ZH |
|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|
| AG | ✓ | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| AI | | ✓ | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| AR | | | ✓ | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| BL | | | | ✓ | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| BS | | | | | ✓ | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| FR | | | | | | ✓ | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| GE | | | | | | | ✓ | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| GL | | | | | | | | ✓ | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| GR | | | | | | | | | ✓ | | | | | | | | | | | | | | | | |
| JU | | | | | | | | | | ✓ | | | | | | | | | | | | | | | |
| LU | | | | | | | | | | | ✓ | | | | | | | | | | | | | | |
| NE | | | | | | | | | | | | ✓ | | | | | | | | | | | | | |
| NW | | | | | | | | | | | | | ✓ | | | | | | | | | | | | |
| OW | | | | | | | | | | | | | | ✓ | | | | | | | | | | | |
| SG | | | | | | | | | | | | | | | ✓ | | | | | | | | | | |
| SH | | | | | | | | | | | | | | | | ✓ | | | | | | | | | |
| SO | | | | | | | | | | | | | | | | | ✓ | | | | | | | | |
| SZ | | | | | | | | | | | | | | | | | | ✓ | | | | | | | |
| TG | | | | | | | | | | | | | | | | | | | ✓ | | | | | | |
| TI | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | ✓ | | | | | |
| UR | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | ✓ | | | | |
| VD | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | ✓ | | | |
| VS | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | ✓ | | |
| ZG | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | ✓ | |
| ZH | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | ✓ |



7. Steuerbefreiung (3)

Kantonale Listen der steuerbefreiten Institutionen

Kantonales Steueramt Zürich

31.03.2020

| Institutionen, die wegen Verfolgung von öffentlichen oder gemeinnützigen Zwecken steuerbefreit sind | Sitzort | a/b* |
|--|----------------|-------------|
| "STOPPP" - Stop Plastic Pollution Switzerland | Zürich | (a) |
| #EducationEveryone | Zürich | (a) |
| #g-classics | Zürich | (a) |
| 180 Grad Kinder- und Jugendhilfe | Brütisellen | (a) |
| 1goal-education4all | Zürich | (a) |
| 2020 – Der weibliche Blick auf die Zukunft | Zürich | (a) |
| 3. Welt-Laden Höngg | Zürich | (a) |
| 3E- GENOSSENSCHAFT ERNEUERBARE ENERGIEN EGLISAU | Eglisau | (a) |
| 4Education of orphans in China | Zumikon | (a) |
| 500 Jahre Zürcher Refomation | Zürich | (a) |
| A Cappella Chor Zürich | Zürich | (a) |
| A Helping Hand | Zürich | (a) |
| A Little House in Africa Foundation | Zürich | (a) |
| a little step for Africa LSFA | Zürich | (a) |



8. Haftung

Steuerschuldner ist der Beschenkte, Erbe, Vermächtnisnehmer, Versicherungsbegünstigte

Regel:

- › Solidarische Haftung der Erben aufs Ganze bis zu ihrem Erbanteil.
- › Solidarische Haftung des Schenkers

Ausnahme:

- › Haftung beschränkt auf Erbanteil (statt Ganzes) (SH, AG)
- › Solidarische Haftung der Erben mit dem ganzen Vermögen (statt Erbanteil) (VD, GE)
- › Vermächtnisnehmer haften für Erbschaftssteuer.
- › Willensvollstrecker / Erbschaftsverwalter haften (in einigen Kantonen wie TI, AG, GE, NW, AI; zu Einzelheiten vgl. BK-Künzle, Art. 517-518 ZGB N 265).



9. Steuerbemessung

Zeitliche Steuerbemessung:

- › Tod des Erblassers
- › Vollzug der Schenkung

Sachliche Steuerbemessung:

- › **Grundsatz**: Verkehrswert
 - Wertpapiere: Kurswert oder Wegleitung SSK zur Bewertung von Wertpapieren
 - Grundstücke: in der Regel wird die Bewertung bei der Vermögenssteuer übernommen
 - Bewegliches Geschäftsvermögen: allenfalls Buchwert
- › **Abzüge**: Erbschafts- und Erbgangsschulden (proportional auf Anteile, nicht objektbezogen)
- › **Zuschläge**: Zusammenrechnung wiederholter Vermögensübergänge innert einer bestimmten Frist (Schenkungen)



9. Steuerbemessung (2)

| Kanton | Ehegatte | Kinder | Eltern | Dritte |
|--------|-----------|-------------|-------------|--------------|
| AG | 0% | 0% | 0% | 12 - 32% |
| AI | 0% | 1.0% | 4.0% | 20% |
| AR | 0% | 0% | 0% | 32% |
| BE | 0% | 0% | 6 - 15% | 16 - 40% |
| BL | 0% | 0% | 0% | 30% |
| BS | 0% | 0% | 5 - 11% | 22.5 - 49.5% |
| FR *** | 0% | 0% | 0% | 22% |
| GE | 0% / 6% * | 0% / 7.2% * | 0% / 7.8% * | 42 - 54.6% |
| GL | 0% | 0% | 2.5 - 6.25% | 10 - 25% |
| GR *** | 0% | 0% | 5% ** | 15% ** |
| JU | 0% | 0% / 7%* | 7% | 35% |
| LU *** | 0% **** | 0-2% | 6 - 12% | 20 - 40% |
| NE | 0% | 3% | 3% | 45% |
| NW | 0% | 0% | 0% | 15% |

siehe KENDRIS
Jahrbuch 2020-
2021, S. 55-59

* Bei Pauschal-
besteuerung

** ab 1.1.2021

*** zus. Gemeinde-
steuer (Erbchaft)

**** seit 1.1.2018
auch Konkubinats-
paare 0%



9. Steuerbemessung (3)

| Kanton | Ehegatte | Kinder | Eltern | Dritte |
|--------|----------|----------|----------|-------------|
| OW * | 0% | 0% | 0% | 0% |
| SG | 0% | 0% | 10% | 30% |
| SH | 0% | 0% | 2 - 8% | 10 - 40% |
| SO | 0% | 0% | 0% | 12 - 30% |
| SZ | 0% | 0% | 0% | 0% |
| TG | 0% | 0% | 2 - 7% | 8 - 28% |
| TI | 0% | 0% | 0% | 17.85 - 41% |
| UR | 0% | 0% | 0% | 24% |
| VD ** | 0% | bis 3.5% | bis 7.5% | bis 25% |
| VS | 0% | 0% | 0% | 25% |
| ZG | 0% | 0% | 0% | 10 - 20% |
| ZH | 0% | 0% | 2 - 6% | 12 - 36% |

siehe KENDRIS
Jahrbuch 2020-
2021, S. 55-59

* Seit 1.1.2017

** zus. Gemeinde-
steuer (Erbchaft)

Begleichung mit „kulturellen Gütern“: FR, GE, JU, VD, VS



10. Steuerveranlagung

Verfahren

- › Erbschaft: Inventarpflicht (+ nachträgliches Melden)
- › Schenkung: Anzeigepflicht
- › Veranlagungsverfügungen
- › Rechtsmittel



10. Steuerveranlagung (2)

Hinterziehung

- › Achtung: Strafbestimmungen beim Erbgang: teilweise sind auch Anstiftung und Versuch bei Inventardelikten strafbar (vgl. Künzle/Lyk, StR 2010, 188-190)
- › Hinterziehung des Erblassers: Vereinfachte Nachbesteuerung von Erben
 - StHG, Rahmengesetz, «self-executing», in allen Kantonen umgesetzt
 - Bedingungen: (1) Hinterziehung keiner Steuerbehörde bekannt, (2) Kooperation, (3) Zahlungswille
 - Nachsteuer auf drei Jahre beschränkt (statt 10 Jahren wie bei strafloser Selbstanzeige – Problem der Ehegatten)
 - Verzugszins
 - Keine Busse



11. Sonderfall: Nacherbeinsetzung (Art. 488 ff. ZGB)

Verfügung von Todes wegen: Zwei aufeinanderfolgende Erbfälle

Regel:

- › Zwei Mal Erbschaftssteuer
- › Verwandtschaft zum Erblasser (nicht zum Vorerben) ist massgebend

Ausnahme:

- › Nur eine Erbschaftssteuer
- › Vorerbe als Nutzniesser wird besteuert



11. Sonderfall: Nutzniessung

Regel:

- › Kapitalwert der Nutzniessung wird beim Nutzniesser besteuert
- › Abhängigkeit von Verwandtschaft zum Erblasser / Schenker
- › Der nutzniessungsbelastete Eigentümer versteuert das nackte Eigentum („nuda proprietas“)

Ausnahme:

- › Aufschub
- › Steuerfälligkeit bei Wegfall der Nutzniessung



12. Abgrenzung

Erbschafts- und
Schenkungssteuern
**Erfassen als
Rechtsver-
kehrssteuern
den
Vermögens-
übergang**

Einkommenssteuer

Erfasst die Vermögensbildung. Vermögenszugangssteuer
Erbschaft = Einkommen, aber ausgenommen

Grundstückgewinnsteuer (GGST)

Erfasst Gewinne bei Handänderungen, Aufschub bei
Erbgang/Erbbvorbezug und Schenkung

Übertragung von Vermögenswerten und geldwerten
Vorteilen zwischen AG und Aktionär
= Einkommenssteuer

Eintritt eines neuen Gesellschafters in eine Personen-
gesellschaft oder Kapitaleinlagen:
Mögliche **Schenkungen** (objektives Missverhältnis von
Leistung und Gegenleistung)



13. Gerichtsentscheide

BGer. 2P.237/1998 vom 07.01.2000 (StR 2001, 681)

Die letztwillige Verfügung verpflichtet den Erben zur Zahlung einer **Leibrente** an die Lebensgefährtin = Vermächtnis; das Rentenstammrecht unterliegt der Erbschaftssteuer, die jährliche Leibrente der Einkommenssteuer.

VGer. ZH SR.2001.00002 vom 19.12.2001

Ein von der letztwilligen Verfügung abweichender **Erbteilungsvertrag** ist keine **Querschenkung** (mangels Schenkungswille)

TA FR 4F 06 154 vom 23.11.2006 (RFJ 2007, 109)

Eine simulierte **Kettenschenkung** vom Eigentümer an die Ehefrau und von dieser an deren Tochter wird als Schenkung des Eigentümers an die (Stief-)Tochter angesehen.

VGer. SG vom 29.08.2007 (SGGVP 2007 Nr. 24)

Entschädigungszahlungen (11.09.2001) stehen den Berechtigten direkt zu und gehören nicht zum (steuerfreien) Nachlass (bestätigt von BGer. 2C_538/2007 vom 21.02.2008)



13. Gerichtsentscheide (2)

TA GE A 1623 2008 vom 29.07.2008 (StR 2008, 734)

Wenn ein Begünstigter bestimmt ist, unterliegt die gemischte **Lebensversicherung** nicht der Erbschaftssteuer.

VGer. ZH SR.2008.00013 vom 18.03.2009

Die Bewertung von **Wohnrechten** bemisst sich nach der mittleren (und nicht nach der tatsächlichen) **Lebensdauer** des Berechtigten.

BGer. 4A 393/2010 vom 07.10.2010

Der Notar, welcher das Steuerinventar aufnimmt, hat keine Pflicht, danach zu fragen, ob ein **Pflegekindverhältnis** vorliegt, welches zur Steuerbefreiung führen würde (später erliess der RR die Steuer zur Hälfte, das VGer. BE lehnte einen vollen Erlass ab, vgl. Folie 39).

BGer. 2C 1031/2012 vom 13.03.2013

Für die Erbschaftssteuer ist vom zivilrechtlichen Status auszugehen: leibliches Kind, welches die **Vaterschaft verspätet angefochten** hat, muss Erbschaftssteuer als Nichte bezahlen.



13. Gerichtsentscheide (3)

BGer. 2C 242/2014 vom 10.07.2014

Nacherben entrichten im Kanton Zürich die Erbschaftssteuer nach dem Verwandtschaftsverhältnis zum ersten Erblasser.

StGer. SO SGNEB 2014.6 vom 23.02.2015 (KSGE 2015 Nr. 13)

Ein **formungültiges Schenkungsversprechen**, das erst nach dem Tod des Schenkers vollzogen wird, ist kein Rechtsgeschäft unter Lebenden und gehört zum Nachlass.

VGer. BE VGE 100.2013.373 vom 04.02.2016 (BVR 2016, 261)

Nichtanwendung eines faktischen **Pflegekindverhältnisses**; Revision und Haftungsklage hatten keinen Erfolg; RR erliess Hälfte der Steuer, indem Aufsichtsbeschwerde als **Erlassgesuch** behandelt wurde. Die Beschwerde wurde vom VGer. abgewiesen, weil ein Erlass nicht zulässig war, aber nicht «in peius» reformiert werden durfte.

BGer. 2C 40/2016 vom 17.05.2017

Ausschlagung des Erbes durch einen Bruder ist **missbräuchlich**, wenn das Erbe an die Mutter geht und diese es (schenkungssteuerfrei) dem Ausschlagenden zuhält (Umgehung der Erbschaftssteuer).



13. Gerichtsentscheide (4)

VGer BS VD.2018.147 vom 18.01.2019 (BJM 2019, S. 241)

Ein **Pflegekindverhältnis**, das zu einer Steuerbefreiung führt, liegt nur dann vor, wenn Hausgemeinschaft während der Minderjährigkeit besteht.

Steuerrekurskommission VS vom 21.02.2019 (ZWR 2020, 77)

Schenkung der Hälfte einer Parzelle an Verlobte **im Hinblick auf die Hochzeit** ist als Schenkung an einen Nicht-Verwandte steuerbar

VGer ZH SB.2019.0000.50 vom 23.10.2019

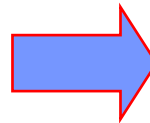
Freibetrag für **Patenkind** (Fr. 15,000) auch bei freikirchlicher Patenschaft (Erwachsenentaufe)

14. Interkantonale Verhältnisse

Anknüpfung

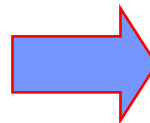
a) Bewegliches Vermögen:

- › Vermögensanfälle von Todes wegen (Erbfolge, Nacherbeneinsetzung, Schenkung auf Todesfall)



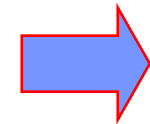
Ort, wo der Erblasser zur Zeit seines Todes seinen **Wohnsitz** hatte

- › Zuwendungen unter Lebenden (Schenkungen, Erbauskäufe, Vorempfänge)



Wohnsitz des Schuldners im Zeitpunkt des Rechtsübergangs

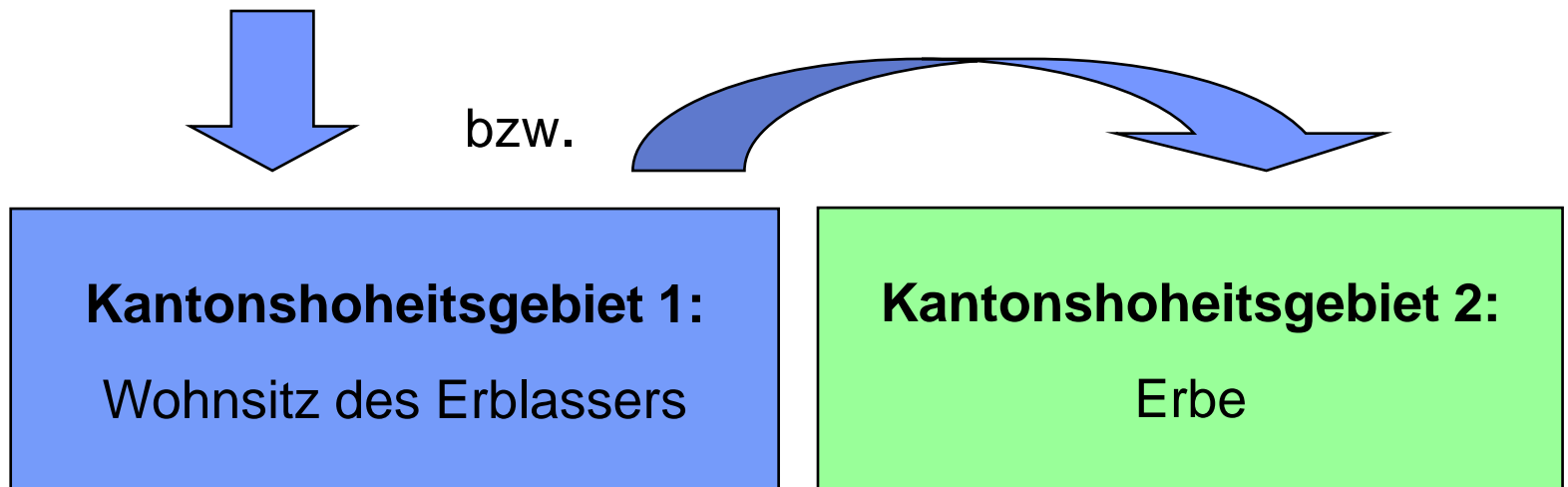
- #### b) Unbewegliches Vermögen (Privat- und Geschäftsvermögen)



Ort der Liegenschaft (**Belegenheitsort**)

14. Interkantonale Verhältnisse (2)

- Letzter steuerrechtliche Wohnsitz des Erblassers resp. Wohnsitz des Schenkers
- Keine Bundessteuer → nur kantonale Kompetenz
- Partizipation der Gemeinden gemäss kantonalem Recht





14. Interkantonale Verhältnisse (3)

Problemfälle

- › **Alternierender** Wohnsitz (Schweiz vs. Haus in Frankreich/Italien/Spanien)
- › Letzter Wohnsitz im **Altersheim**/Pflegeheim vs. Spitalaufenthalt
- › Wohnsitz bei umfassender **Verbeiständigung** (Aufenthalt vs. Beistand)
- › Wohnsitz**verlegung** kurz vor einer Schenkung
- › BGer. 2P.293/2005 vom 20.02.2006
Wenn **Leistungen der beruflichen Vorsorge** vom Kanton des Erblassers mit der Erbschaftssteuer und vom Wohnsitzkanton des Empfängers mit der Einkommenssteuer erfasst werden, liegt eine (unzulässige) Doppelbesteuerung vor.



14. Interkantonale Verhältnisse (4)

Steuerausscheidung

- › Jeder Kanton darf jeden Erben/Vermächtnisnehmer mit je einer Quote besteuern, unabhängig davon, wer was bekommt (bewegliches/unbewegliches Vermögen, Privat-/Geschäftsvermögen).
- › Die Quoten bestimmen sich nach dem Verhältnis des unbeweglichen Vermögens zu den Gesamtaktiven.
- › Die Schulden werden proportional verteilt (nicht objektbezogen).
- › Progressionsvorbehalt.
- › BGer. 2C 415/2017 vom 02.06.2017
(1) Bestätigung der Rechtsprechung, wonach bei interkantonaler Steuerausscheidung die Schulden nicht objektmässig (Hypothek zur Liegenschaft), sondern proportional nach Lage der Aktiven zu verteilen sind. (2) Liegenschaften werden bei der Ausscheidung zum Repartitionswert (gemäss Kreisschreiben Nr. 22 der SKK) verlegt, bei der Veranlagung darf dann jeder Kanton aber seine eigene Methode der Liegenschaftsbewertung anwenden.



15. Praktisches Beispiel (1)

Grundsachverhalt

X, 42 Jahre alt, verheiratet, zwei Kinder (K1: 10 Jahre alt; K2: 19 Jahre alt), verunfallt tödlich. Im Zeitpunkt des Todesfalles hinterlässt er:

- › Flüssige Mittel von CHF 10'000
- › Wertschriften im Betrag von CHF 50'000
- › Die Eigentumswohnung, welche er im Gesamteigentum mit seiner Ehefrau hält

Es liegen kein Testament oder Ehe-/Erbvertrag vor.

Frage: Wo ist die Erbschaftssteuer zu bezahlen?



15. Praktisches Beispiel (2)

Lösung zum Grundsachverhalt

Ort der Besteuerung:

- › Bewegliches Vermögen: Wohnsitzkanton Erblasser.
- › Liegenschaft: Belegenheitsort.



15. Praktisches Beispiel (3)

Variante 1

Das ältere Kind lebt nicht im Wohnsitzkanton der Familie, sondern arbeitet und wohnt im Nachbarkanton.

Der Bruder von X erhält gemäss Testament von X einen Betrag von CHF 5'000.- ausgerichtet. Dieser Bruder lebt im Ausland.



15. Praktisches Beispiel (4)

Lösung Variante 1

Älteres Kind: Grundsätzlich wie Grundsachverhalt, es spielt keine Rolle, dass das ältere Kind in einem anderen Kanton lebt, weil

- › Bewegliches Vermögen: Wohnsitzkanton Erblasser.
- › Liegenschaft: Belegenheitsort.

Bruder: Wohnsitz Ausland, Besteuerung durch Wohnsitzkanton Erblasser;
Hinweis auf DBA / Nicht-DBA.



15. Praktisches Beispiel (5)

Variante 2

Die Familie hat seit zwei Jahren eine Ferienwohnung in einem dritten Kanton.

| | | |
|--|---|--|
| Wohnsitzkanton der Familie (Erblasser, überlebende Ehefrau, jüngeres Kind; Einfamilienhaus | Wohnsitz- kanton des älteren Kindes | Ort (Kanton) der Ferien- wohnung |
|--|---|--|



15. Praktisches Beispiel (6)

Lösung Variante 2

Besteuerung der Ferienwohnung am Belegenheitsort für alle Erben.

Literatur:

Peter Mäusli-Allenspach, Erbschafts- und Schenkungssteuer in der Schweiz – Ein Überblick (Beilagen)



16. Internationale Verhältnisse: CH Sicht (1)

Bei unbeschränkter Steuerpflicht

=> gesamter weltweiter Nachlass

- › **Letzter steuerrechtlicher Wohnsitz**
- › Letzter steuerrechtlicher Aufenthalt
- › **Nachlasseroöffnung**
- › SRK BS 2010-012 vom 16.06.2011

Die Unterstellung des Nachlasses unter schweizerisches Erbrecht nach Art. 87 IPRG durch einen Auslandschweizer bewirkt zwar die **Eröffnung** des Erbgangs in der Schweiz, führt aber trotz des Wortlauts von § 118 Abs. 1 lit. a StG nicht zur Anknüpfung der Erbschaftssteuerpflicht und damit nicht zur Besteuerung der Erbschaft im Heimatkanton.



16. Internationale Verhältnisse: CH Sicht (2)

Bei beschränkter Steuerpflicht

=> nur Teil des Nachlasses

- › Progressionsvorbehalt
- › Belegenheitsprinzip
 - A) Unbewegliches Vermögen: steuerliche Definition weiter als Zivilrecht (Grundstücke und Rechte daran, teilweise auch grundpfandgesicherte Forderungen)
 - B) Bewegliches Vermögen: Betriebsstätte (oder sonst im Kanton gelegenes bewegliches Vermögen, ev. mit Bedingung einer Zuweisung Besteuerungsrecht durch DBA); aufgrund Wohnsitz des Erben/Beschenkten (TI)



17. Internationale Verhältnisse: Andere Staaten



GB: Belegenheitsprinzip (Situsregeln).



USA: Staatsbürgerschaft (Personalitätsprinzip).



B: Hauptteil des Nachlass-Vermögens im Inland.



DK: Beantragung eines Erbscheins.



NL: Besatzungsmitglieder von NL-registriertem Schiff/Flugzeug.



18. Doppelbesteuerungsfälle

Potentielle Konflikte

- › Wohnsitz Erblasser vs. Wohnsitz Erbe
- › Wohnsitz Erblasser vs. Ort der Nachlassöffnung
- › Wohnsitz vs. Staatsbürgerschaft
- › Ungleiche Definitionen des Wohnsitzes (domicile)
- › Unbeschränkte vs. beschränkte Steuerpflicht
- › Situs-Begriff (Belegenheitsort) unterschiedlich bei beschränkter Steuerpflicht (Bankkonto, Aktien etc.)
- › Unterschiedliche Steuerausscheidung



19. Doppelbesteuerungsabkommen der Schweiz

8 DBA zur Erbschaftssteuer: A, D, DK GB, NL, S, SF, USA

- › ausser bei D nur Erbschaften, nicht Schenkungen
- › DBA N per 1.1.2015 gekündigt / DBA F per 31.12.2014 gekündigt
- › Stark angelehnt an OECD Musterabkommen 1966/1982
- › Zuteilungs-Grundsätze:
 - Wohnsitzprinzip
 - Grundeigentum und bewegliches Betriebsstätte-Vermögen am **Belegenheitsort**
 - Abzugsfähigkeit der Nachlasspassiven -> CH-Grundsatz quotenmässig (teilweise Beschränkungen, teilweise objektmässige Ausscheidung)
 - USA / GB: **Situsregeln** ungeachtet des Wohnsitzes auch für bewegliches Vermögen



20. Methoden zur Beseitigung einer Doppelbesteuerung

- › **Schweiz:** Steuerbefreiung, unter Progressionsvorbehalt
- › **Andere Staaten:** teilweise Steueranrechnung (z.B. D), mit der häufigen Wirkungen, dass Steuer insgesamt auf ausländisches Niveau hochgefahren wird
- › **Bei fehlendem Abkommen:**
 - wenig kantonale Regeln
 - interkantonale Ausscheidungsregeln des Bundesgerichts haben keine Geltung, aber
 - keine Verletzung von Völkerrecht
 - Aktuelle Doppelbesteuerung von ausländischen Grundstücken verboten (BGE 103 Ia 235)



21. Erbschaftssteuer in anderen Ländern (1)

Wer erhebt Erbschaftssteuer?

- › auf Bundesebene
- › auf Landesebene (Regionen)
 - Belgien, Deutschland, Spanien
 - Österreich: Aufteilung zwischen Bund 30% und Bundesländer 70%
- › auf Bundes- und Landesebene
 - USA: Anrechnung der Staaten-Erbschaftssteuer auf die Bundes-Erbschaftssteuer

(Quelle: Wolfram Scheffler/Christoph Spengel, Erbschaftsteuer im internationalen Vergleich, Baden-Baden 2004)



21. Erbschaftssteuer in anderen Ländern (2)

| Land | Ehegatte | Kinder | Dritte |
|--|-------------------------------------|---------------------------------|------------------------------|
| Schweiz | 0% | 0-7% | 0-54.6 % |
| Belgien (3 Regionen !) | 3-30% (500,000 €) | 3-30% (500,000 €) | 40-80% (175,000 €) |
| Deutschland (seit 1.1.2010) | 7-30 % (26,000,000 €) | 7-30 % (26,000,000 €) | 30-50 % (26,000,000 €) |
| Estland, Lettland Malta, Rumänien Slovakei | 0% | 0% | 0% |
| Frankreich (seit 17.8.2012) | 0% (Schenkung: 5-45 %) | 5-45 % (1.805.677 €) | 60 % |
| Italien | 4% | 4% | 8% |

21. Erbschaftssteuer in anderen Ländern (3)

| Land | Ehegatte | Kinder | Dritte |
|--|---|---|--|
| Luxemburg | 0% | 0% | 15-48% |
| Schweden (seit 1.1.2005) Österreich (seit 1.7.2008) Liechtenstein (seit 1.1.2011) | 0% | 0% | 0% |
| Spanien | 7,65-40.8 % = 1.0 - 1.2 x (7.65-34.0%) (797,755.08 €) | 7,65-40.8 % = 1.0 – 1.2 x (7.65-34.0%) (797,755.08 €) | 15.3-81.6% = 2.0-2.4 x (7.65-34.0%) (797,755.08 €) |
| UK (seit 6.4.2007) | 0% | 40 % (325,000 £) | 40 % (325,000 £) |
| USA (seit 1.1.2012) | 18-40 % (1,000,000 \$) | 18-40 % (1,000,000 \$) | 18-40 % (1,000,000 \$) |



21. Erbschaftssteuer in anderen Ländern (4)

Art der Erbschaftssteuer

- › Erbanfallsteuer
 - Deutschland
- › Nachlasssteuer
 - England
- › Beides
 - Dänemark



21. Erbschaftssteuer in anderen Ländern (5)

| Staat | Umfang Steuerpflicht | Anknüpfungspunkte für unbeschränkte/beschränkte Steuerpflicht |
|-------|----------------------------|---|
| DE | Unbeschränkt Beschränkt | Erblasser/Schenker oder Erbe/Beschenkte ist Inländer (erweiterte Besteuerung) Inlandvermögen |
| DK | Unbeschränkt Beschränkt | Wohnsitz Erblasser/Schenker sowie Beantragung Erbschein Inlandvermögen |
| FR | Unbeschränkt Beschränkt | Wohnsitz Erblasser/Schenker oder Erbe/Beschenkte (erweiterte Besteuerung) Inlandvermögen |
| UK | Unbeschränkt Beschränkt | Erblasser «Domiciled oder deemed domiciled» UK Vermögen (Situs-Regeln) |
| USA | Unbeschränkt Beschränkt | Erblasser/Schenker ist US Staatsangehöriger (unabhängig des Wohnsitzes) oder hat Wohnsitz in US US Vermögen (Situs-Regeln) |



21. Erbschaftssteuer in anderen Ländern (6)

Freibeträge (EUR)

| Land | Ehegatte | Kinder | Dritte |
|---------------------|-------------|----------------|----------------|
| Deutschland | 500,000 EUR | 400,000 EUR | 20,000 EUR |
| Frankreich | 0 (st.frei) | 100,000 EUR | 1,594 EUR |
| Spanien | 15,957 EUR | 15,957 EUR | 0 EUR |
| UK (ab 6.4.2007) | 0 (st.frei) | 325,000 GBP | 325,000 GBP |
| USA (2021) * | 0 (st.frei) | 11,700,000 USD | 11,700,000 USD |

* Vorsicht: bei beschränkter Steuerpflicht gelten andere Freibeträge !



22. Erbschaftssteuer und EU-Recht

Deutschland: Freibetrag

EuGH Rs. C-510/08 vom 22.04.2010 (Mattner)

Tieferer Freibetrag bei der Erbschaftssteuer für Steuerpflichtige in einem anderen **Mitgliedsland** bei beschränkter Steuerpflicht (Grundstück) ist europarechtswidrig (Verstoss gegen die Kapitalverkehrsfreiheit) -> Deutschland führt Optionsrecht ein: Wahl zwischen beschränkter und unbeschränkter Steuerpflicht

EuGH Rs. C-181/12 vom 17.10.2013 (Welte)

Tieferer Freibetrag für Steuerpflichtige in einem **Drittstaat** (Schweiz) bei beschränkter Steuerpflicht (Grundstück) ist europarechtswidrig -> Rechtsprechung wurde angepasst z.B. BFH II R 53/14 und II R 2/16 vom 10.05.2017.

EuGH Rs. C-479/14 vom 08.06.2016 (Hünnebeck)

In Deutschland eingeführtes **Optionsrecht** kann Europarechtswidrigkeit des tieferen Freibetrags nicht aufheben.



22. Erbschaftssteuer und EU-Recht (2)

Spanien: Steuersatz

EuGH Rs. C-127/12 vom 03.09.2014 (Kommission)

Es ist europarechswidrig, bei der Erbschafts- und Schenkungssteuer **unterschiedliche Steuersätze für Ansässige und Gebietsfremde** anzuwenden. -> seit 1.1.2015 sind durch das Gesetz 26/2014 vom 27.11.2014 in der EU wohnhafte Personen, den in Spanien wohnhaften gleichgestellt

Tribunal Supremo 242/2018 vom 19.02.2018 und 492/2018 vom 22.03.2018

Auch auf **Angehörige von Drittstaaten** (Schweiz) dürfen keine **unterschiedlichen Steuersätze** bei der Erbschafts- und Schenkungssteuer angewendet werden.



22. Erbschaftssteuer und EU-Recht (3)

Griechenland: eigene Wohnung

EuGH Rs. C-244/15 vom 26. Mai 2016 (Kommission)

Es ist europarechtswidrig, die **Steuerbefreiung** in der Erbschaftssteuer für die **erste Wohnung** nur Erben zu gewähren, die EU-Bürger mit ständigem Wohnsitz in Griechenland sind.

Für Details vgl. Opel, successio 2018, 229 ff.



23. Erbschaftsteuer und Verfassungsrecht

Deutschland: Bewertung / Verschonung

FG Münster 3 K 2174/19 Erb vom 03.06.2019

Erbschaftsteuer (§ 13b Abs. 2 Satz 2 ErbStG) ist verfassungswidrig.

BVerfG 1 BvL 21/12 vom 17.12.2014

Das Erbschaftsteuerrecht für Un-ternehmen (Abschmelzung über 10 Jahre) ist **teilweise verfassungswidrig**. Der Gesetzgeber musste mehrere Ausnahmeregelungen bis 30. Juni 2016 abschaffen. **KMU durften weiter vollständig verschont werden, Grossunternehmen dagegen nicht.**

BVerfG 1 BvL 10/02 vom 7.11.2006

Die ... Erbschaftssteuer ... ist mit dem Grundgesetz unvereinbar, weil sie an **Steuerwerte** anknüpft, deren Ermittlung bei wesentlichen **Gruppen von Vermögensgegenständen** (Betriebsvermögen, Grundvermögen, Anteilen an Kapitalgesellschaften und land- und forstwirtschaftlichen Betrieben) den Anforderungen des **Gleichheitssatzes** aus Art. 3 Abs. 1 GG nicht genügt (zustimmend Landsittel, ZErB 2007, 96 ff.) ...

BVerfG 2 BvR 552/91 vom 22.06.1995



23. Erbschaftssteuer und Verfassungsrecht (2)

Österreich: Bewertung

VfGH vom 7. März 2007 (G54/06 ua.)

Immobilien mit Verkehrswert von 3,528,030.00 Euro wurden zu 6,322.52 Euro (dreifacher Einheitswert) bewertet.

„Die Regelung mit einer **Bemessungsgrundlage des dreifachen Einheitswerts** ist verfassungswidrig, weil die pauschale Vervielfachung von längst historischen Einheitswerten ... die Wertentwicklung von Grundstücken nicht angemessen widerspiegelt ... Dies ist **gleichheitswidrig** ...“

VfGH vom 15. Juni 2007 (G23/07 ua.)

Es wird auf das Urteil zur Erbschaftssteuer (G54/06 ua.) verwiesen und dieses bestätigt und die darin verwendeten Argumente auch für die **Schenkungssteuer** als massgebend erklärt; die Schenkungssteuer wird ebenfalls aufgehoben.



23. Erbschaftssteuer und Verfassungsrecht (3)

Schweiz: Konkubinat

RKE BL 32/2000 vom 14.04.2000 (StR 2002, 475)

Reduktion der Erbschaftssteuer wegen lang andauernden Konkubinats (Härteparagraf: **Reduktion um 1/3**, wenn Dauer > 5 Jahre).

StGer. BL 510 11 11 vom 19.08.2011

Voraussetzung für eine Reduktion der Bemessungsgrundlage ist ein mindestens **fünf Jahre dauerndes Konkubinatsverhältnis** unmittelbar vor dem Tod des Erblassers. Die Praxis zur Erbschaftssteuer gilt analog für die Schenkungssteuer.

StGer. SO SGNEB 2014.7 vom 04.05.2015 (KSGE 2015 Nr. 16)

Der Gesetzgeber hat sich bewusst dagegen entschieden, Konkubinate bei der Erbschaftssteuer zu privilegieren. Das **Rechtsgleichheitsgebot** und auch das Willkürverbot werden damit nicht verletzt. Die privilegierten Gruppen sind mit dem Konkubinat nicht vergleichbar.



23. Erbschaftssteuer und Verfassungsrecht (4)

Schweiz: Konkubinat

BGer. 2C 489/2017 vom 28.07.2017

Basler «Konkubinatsklausel» diskriminiert homosexuelle Paare nicht (Ungleichbehandlung) (der Kläger konnte nicht nachweisen, dass er in einem gemeinsamen Haushalt lebte, wie das § 130 Abs. 3 StG verlangt). Unbefriedigend ist dennoch die Differenz von 49.5% statt 16.5% (Opel, successio 2018, 226)



23. Erbschaftssteuer und Verfassungsrecht (5)

Schweiz: Stiefkind

VGer. BE VGE 20898 vom 26.06.2000 (BVR 2001, 97)

Steuersatz für **Stiefkinder** = Kinder; somit gilt auch: **Stiefschwiegerkinder** = Schwiegerkinder und **Stiefschwiegereltern** = **Stiefeltern**

StGer. BL 510 16 36 vom 25.08.2017

Ein Stiefkind wird den Nachkommen nicht gleichgestellt (§ 9 Abs. 2 EStG), wenn bis zum 25. Altersjahr keine 10-jährige Hausgemeinschaft bestand (keine **Ungleichbehandlung**).



23. Erbschaftssteuer und Verfassungsrecht (6)

Schweiz: Adoption

Bundesgericht vom 30.11.2004 (2P.139/2004) = AJP 14 (2005) 345-348 = ASA 75 (2006) 88-89 = StR 60 (2005) 158 = NZZ vom 6.1.2005, S. 15 (Durch Adoption die Grossmutter verloren); Vorinstanz: LGVE 2004 II Nr. 27:

Die Erbschaftssteuer eines ehemaligen Enkels (2%) und heute Nicht-Verwandten (40%) verstösst nicht gegen die **Eigentumsgarantie** und es liegt keine **Ungleichbehandlung** im Vergleich zu (nicht verwandten) Pflegekindern (6%) und Lebenspartnern (6%) vor (kritisch Yvo Hangartner, AJP 2005, 345-348: Entscheid in 3-er Besetzung, „schlanke“ Begründung; Peter Breitschmid, Die Erbschaftssteuer im verfassungsrechtlichen Schussfeld, successio 2007, 136: Ungleichbehandlung ist eine Verletzung des Gleichheitssatzes von Art. 8 BV).



23. Erbschaftssteuer und Verfassungsrecht (7)

Schweiz: Pauschalbesteuerung

BGer. 2C 164/2015 vom 05.04.2016

Keine **Steuerbefreiung von Kindern** bei Pauschalbesteuerung (bei der Einkommens- und Vermögenssteuer) im **Kanton Genf (Ungleichbehandlung)** (kritisch Opel, successio 2017, 220 f.).



23. Erbschaftssteuer und Verfassungsrecht (8)

Schweiz: Bewertung

Die Bewertungsproblematik besteht auch im schweizerischen Erbrecht:

- › Bundesgericht vom 03.04.2001 (4C.363/ 2000) (Garagenbetrieb): Blosses Abstellen auf den **Ertragswert** (statt Einbezug des **Substanzwerts** im Verhältnis 10:1) ist bei starker Diskrepanz der beiden Werte ausnahmsweise zulässig, wenn Investitionen nicht ertragswirksam sind, die Fortführung des Betriebs aber dennoch ausser Frage steht (vgl. dazu Eitel, Alte und neue Probleme der Unternehmensnachfolge, in: FS für Heinz Hausheer, Bern 2002, S. 500).
- › BGE 120 II 259, 261 (unrentabler Kinobetrieb): „Gesamtwert ... unter Einschluss von **Substanz- und Ertragswert**“ ist massgebend, nicht der (höhere) **Liquidationswert** (vgl. dazu Eitel, Alte und neue Probleme der Unternehmensnachfolge, in: FS für Heinz Hausheer, Bern 2002, S. 500)
- › Schlussfolgerung: **Die Erbschaftssteuer muss grundsätzlich in Anlehnung an die zivilrechtlichen Verhältnisse erfolgen.**



23. Erbschaftssteuer und Verfassungsrecht (9)

Schweiz: Bewertung

VGer. VD FI.01.0061 vom 20.12.2001 (StR 2002, 475)

Die **Bewertungsmethode** bei der güterrechtlichen Auseinandersetzung des vorverstorbenen Gatten muss die gleiche sein wie bei der Erbmasse der Gattin (**Treu und Glauben, Verbot Methodendualismus**)



23. Erbschaftssteuer und Verfassungsrecht (10)

Schweiz: Verjährung

KGer. VD FI.2016.074 vom 28.09.2016 (StR 2017, 66)

Schenkungssteuer unterliegt im **Kanton Genf keiner absoluten Verjährung** (2008 wurde ein Verfahren betreffend Steuern von 1997-2004 eröffnet. Diese waren 2016 nicht absolut verjährt. Das Prinzip der **Rechtssicherheit** und stattdessen Handeln nach **Treu und Glauben** verlangen nicht zwingend eine absolute Verjährung (Kritik von Opel, successio 2017, 224: Der Gesetzgeber sollte ein Frist von 15 Jahren einführen, in Anlehnung an Art. 170 Abs. 4 LI VD).

BGer. 2C 68/2016 vom 02.06.2017

Keine absolute Verjährung der Erbschaftssteuer im **Kanton Genf**. Art. 73 LDS verweist auf Art. 129-143 OR, aber auf Art. 127-128 OR (Kritik von Andrea Opel, successio 2018, 223: Dieses Urteil «höht das Institut der Verjährung aus und ist der **Rechtssicherheit** abträglich»).



24. Erbschaftssteuer-Harmonisierung

Schweiz

- › Eine Harmonisierung der Erbschafts- und Schenkungssteuern durch die Kantone ist in nächster Zeit nicht zu erwarten.

EU

- › **Vorschläge der EU-Kommission zur Beseitigung von Problemen bei der Besteuerung von grenzüberschreitenden Erbschaften vom 15.12.2011:** In einer Mitteilung (KOM/2011/864 – Anhang 2), einer Empfehlung (C/2011/8819) und einem Arbeitsdokument analysiert die Kommission die Probleme und schlägt am Lösungen für grenzübergreifende Erbschaftsteuer-angelegenheiten in der EU vor.
- › Gegenwärtig ruht die Harmonisierung



25. Trends

- › Internationalisierung der Verhältnisse
- › Aufweichung der Zivilstandverhältnisse (registrierte Partnerschaften, Konkubinate, Patchwork-Familien)
- › Abschaffung Steuerpflicht für Nachkommen (z.B. BL 2001, BS 2002, GE 2004, GR seit 1.1.2008....)
- › Einführung einer Bundeserbschaftssteuer? NEIN (14.6.2015)
- › Verschärfung für Beschenkte/Erben mit Wohnsitz Frankreich (mangels DBA)
- › Kontroverse in USA, Engagement der «billionaires» beendet durch Trump (mit höheren Freibeträgen)



26. Literatur

Bavenek-Weber Hedwig, Erbschafts- und Schenkungssteuer in Österreich?, ZErb 2007, 374-380.

Bieri René, Abgrenzung der Erbschafts- und Schenkungssteuer von der harmonisierten Einkommenssteuer, dargestellt am Beispiel der Leistungen aus reinen Risikoversicherungen im Todesfall, StR 2007, 93-108.

Breitschmid Peter, Erben und Erbschaftssteuern : Steuerdonnergrollen im Wahlherbst, successio 2011, 333-338.

- Aktuelle Entwicklungslinien von Erbrecht und Erbschaftssteuer mit Blick auf die Nachfolge in Familienunternehmen vorab in der Schweiz, Deutschland und Italien, in: Doing succession in Europe: generational transfers in family businesses in comparative perspective, Zurich 2011, S. 173-210.
- Die Erbschaftssteuer im verfassungsrechtlichen Schussfeld, successio 2007, 136-137.
- Eugen Huber zur Erbschaftssteuer, successio 2007, 82-85.
- Steuern und Erben – Statt „Steuerung des Erbens. Zivilistische Gedanken zur Erbschaftssteuer, in: Festschr. zum Juristentag, Zürich 2006, S.527-549.



26. Literatur (2)

Bruckner Karl E., Ist die Erbschaftssteuer verfassungswidrig?, ÖStZ 2007, 6-9.

Buck, Christian/Halaczinsky, Raymond/Maute, Wolfgang, Praktische Anwendungsfälle bei Erbschaften und Schenkungen im Verhältnis Deutschland–Schweiz, StR 2016, S. 560 ff.

- Praxistipps zum deutschen Erbschafts- und Schenkungsteuerrecht und zum ErbSt-DBA D-CH, StR 69 (2014) 748-763

Daragan Hanspeter, Erbschaftsteuerbeschluss des Bundesverfassungsgerichts – Anmerkungen und Folgerungen für die Praxis, ZErB 2007, 92-95.

Du Pasquier-Klein, Anne-Marie / Jäggi, Daniel, Schwächen der Erbschaftsteuerinitiative, STH 86 (2012) 95-98.

Eisele Dirk, Erbschaftssteuerreform 2008, ZEV 2007, 550-555.

Furrer Urs/Maute Wolfgang/Weder Martin, Fragwürdige nationale Erbschaftsteuer-Initiative: Überarbeitete und ergänzte Fassung des Dossiers Nr. 15 der economie-suisse vom 17. Oktober 2011, StR 67 (2012) 2-17.

Hangartner Yvo, Art. 8, 9 und 26 BV: Besteuerung der erbrechtlichen Zuwendung an einen (wegen Adoption rechtlich nicht mehr verwandten) Neffen zum Höchstsatz, AJP 14 (2005) 345-348.



26. Literatur (3)

Hindermann M./Myssen M., Die Erbschafts- und Schenkungssteuern der Schweizer Kantone, 2003.

Iten Marc'Antonio/Jansen Lothar Matthias, Erbschafts- und Schenkungssteuern heute und morgen, TREX 2015, 78-84.

Künzle Hans Rainer/Lyk Christian, Die Stellung des Willensvollstreckers im Steuerverfahren, StR 2010, 123-131 und 182-191.

Marti, Peter J., Nachlasssteuer, Erbschafts- und Schenkungssteuer des Kantons Solothurn: Kommentar mit Erläuterungen und Beispielen für die Praxis, Basel 2012.

Mäusli Peter, Erbschafts- und Schenkungssteuern in der Schweiz – Ein Überblick, successio 2010, 179-192 und 2012, 184-202.

Maute Rebecca, Erben in der Patchworkfamilie : wer zahlt Erbschaftssteuern?, StR 68 (2013) 270-275.

Novacek Erich, Einheitswerte und Erbschaftssteuer, ÖStZ 2007, 4-6.

Opel Andrea, Erbschafts- und Schenkungssteuer im Jahr 2019 – Zugleich zum Vorschlag für eine Corona-Erbschaftssteuer, successio 2020, 227-235

- Erbschafts- und Schenkungssteuer im Jahr 2018 – Ein Re-sümée, successio 2019, 279-281.



26. Literatur (4)

- (Opel Andrea), Erbschafts- und Schenkungssteuer im Jahr 2017 – Ein Resümée, *successio* 2018, 222-231.
- Erbschafts- und Schenkungssteuer im Jahr 2016 – Ein Re-sümée, *successio* 2017, 218-227.
- Erbschafts- und Schenkungssteuer im Jahr 2015 – Ein Resümée, *successio* 2016, 196.
- Erbschafts- und Schenkungssteuer im Jahr 2014 – Ein Resümée, *successio* 2015, 207-219.

Opel Andrea/Schaltegger Christoph, Vom Tabu einer Bundeserbschaftssteuer: oder warum der status quo mit kantonaler Steuerkompetenz überzeugt, *ASA* 83 (2013/2014) 177-198.

Repich-Lips Sylvia, Die Erbschafts- und Schenkungssteuer im interkantonalen Verhältnis, Diss. Zürich 2013.

Richner Felix, Das internationale Erbschaftssteuerrecht der Schweiz, *ASA* 69 (2000/2001) 129-173.

Seer Roman, Der Beschluss des BVerfG zur Erbschaftssteuer vom 7.11.2006 – Analyse und Ausblick, *ZEV* 2007, 101-107.



26. Literatur (5)

- Wachter Thomas**, Übergangsfragen bei der Erbschafts- und Schenkungsteuer nach der Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts, ZErb 2007, 120-127.
- Wälzholz Eckhard**, Verfassungswidrigkeit der Erbschaftsteuer – Kritik und Folgerungen zum BVerfG-Beschluss vom 7.11.2006, ZErb 2007, 111-120.
- Zweifel Martin/Beusch Michael/Hunziker Silvia** (Hrsg.), Erbschafts- und Schenkungssteuerrecht, Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, Basel 2019.



Kontakt



Hans Rainer Künzle

Prof. Dr. oec. HSG, Rechtsanwalt, TEP

Prof. Dr. oec. HSG, Rechtsanwalt, TEP

Titularprofessor für Privatrecht und Privatrechts-
vergleichung an der Universität Zürich

www.ius.uzh.ch/de/staff/adjunct-professors/tit-kuenzle.html

KENDRIS AG
Wengistrasse 1
CH-8021 Zurich

| | |
|----------|--|
| phone | +41 (0)58 450 59 59 |
| fax | +41 (0)58 450 59 23 |
| mobile | +41 (0)79 234 78 52 |
| e-mail | h.kuenzle@kendris.com |
| Internet | www.kendris.com |