

Amtliches Inventar

Einbezug des Vermögens des überlebenden Ehegatten

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Basel-Stadt vom 16. April 2015 (ZB.2014.29)

Gemäss basel-städtischem Steuergesetz wird in das erbschaftsamtliche Inventar auch das am Todestag bestehende Vermögen des Ehegatten der verstorbenen Person aufgenommen. Die Inventaraufnahme erfolgt unabhängig vom Güterstand der Ehegatten. Auf den Einbezug des Vermögens des überlebenden Ehegatten in das Inventar des Verstorbenen ist von Bundesrechts wegen (nur) bei gerichtlicher Trennung der Ehegatten zu verzichten. In casu lebten die Ehegatten zwar in faktisch, nicht aber in rechtlich bzw. gerichtlich getrennter Ehe, weshalb das Vermögen des getrenntlebenden Ehegatten zu Recht in das Inventar des verstorbenen Ehegatten einbezogen und bei der Bemessung der Inventurgebühren hinzugerechnet wurde.

Sachverhalt:

Am 10. Januar 2013 verstarb B. in Basel. Mit Verfügung vom 8. November 2013 auferlegte das Erbschaftsamt der Ehefrau des Verstorbenen, A. (Berufungsklägerin), Gebühren in Höhe von CHF 15'576.–. Die Rechnung betraf Inventurgebühren einschliesslich sog. «Partnergebühren» von CHF 14'611.– auf dem inventarisierten Aktivvermögen beider Ehegatten. Die gegen diese Verfügung erhobene Beschwerde von A., womit diese im Wesentlichen verlangt hatte, die Gebühren und Kosten seien ausschliesslich auf Basis des Nachlassvermögens des Verstorbenen zu berechnen, wies die Aufsichtsbehörde über das Erbschaftsamt mit Entscheid vom 16. Juni 2014 ab.

Am 30. Juni 2014 hat A. Berufung ans Appellationsgericht erhoben und beantragt, ihre Vermögenswerte seien bei der Festlegung der Gebührenrechnungen des Erbschaftsamtes nicht zu berücksichtigen und die Rechnung sei entsprechend zu reduzieren; unter o/e-Kostenfolge. Die Berufungsbeklagte hat am 3. September 2014 die Abweisung der Berufung beantragt. Der vorliegende Entscheid ist nach einmaligem Schriftenwechsel auf dem Zirkulationsweg ergangen. Die Tatsachen und Parteistandpunkte ergeben sich, soweit sie von Bedeutung sind, aus den nachfolgenden Erwägungen.

Erwägungen:

2. Die Berufungsklägerin kritisiert die Berechnung der Gebühren und Kosten für das amtliche Inventar ihres verstorbenen Ehemannes durch das Erbschaftsamt resp. die Vorinstanz und dabei insbesondere den Einbezug ihres eigenen Vermögens.

2.1 In ihrer Berufungsbegründung macht die Berufungsklägerin in erster Linie geltend, die von der Vorinstanz angerufenen Gesetzesbestimmungen würden keine Grundlage für die vorgenommene Berechnung bilden. So verlange § 136 EG ZGB zwar die Erstellung eines Inventars, regle aber nicht, welche Vermögenswerte im Inventar aufgenommen werden müssten. § 138 EG ZGB halte gar ausdrücklich fest, dass das Inventar Vermögenswerte und Schulden des Erblassers, also nicht auch des überlebenden Ehegatten, zu enthalten habe. Ebenso halte der von der Vorinstanz angerufene Art. 155 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (DBG; SR 642.11) ausdrücklich fest, dass (nur) das Vermögen des Erblassers und seines in ungetrennter Ehe lebenden Ehegatten ins Inventar aufgenommen werden müsse. Vorliegend sei aber unbestritten, dass die Ehegatten, welche zudem den Güterstand der Gütertrennung vereinbart hätten, seit Jahren nicht mehr zusammen gelebt hätten. Sie hätten auch keine gemeinsamen Mittel mehr gehabt. Der vorinstanzlich zitierte Art. 16 der Verordnung über die Errichtung des Nachlassinventars für die direkte Bundessteuer (InvV; SR 642.113) stelle sodann lediglich eine Ausführungsbestimmung von Art. 155 DBG dar und enthalte ebenfalls keine davon abweichende Regelung. Damit stütze sich die Vorinstanz letztlich einzig auf § 181 Abs. 2 des baselstädtischen Gesetzes über die direkten Steuern (Steuergesetz, StG; SG 640.100), welcher hinsichtlich des Vermögens des überlebenden Ehegatten nicht danach unterscheide, ob die Eheleute in getrennter oder ungetrennter Ehe gelebt hätten. Allerdings widerspreche diese kantonale Regelung Art. 54 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (Steuerharmonisierungsgesetz, StHG; SR 642.14). Diese Bestimmung, welche dem kantonalen Recht vorgehe, halte ausdrücklich fest, dass eine ungetrennte Ehe vorliegen müsse, damit der Einbezug des Vermögens des überlebenden Ehegatten ins amtliche Inventar des Verstorbenen statthaft sei. Dies sei hier nicht der Fall. Die Vorinstanz habe sich mit diesem Einwand nicht auseinandergesetzt.

Hinzu komme schliesslich, dass auch sachliche Gründe gegen den Einbezug des Vermögens des überlebenden Ehegatten ins Inventar des Verstorbenen sprächen. So sei nicht einzusehen, weshalb die Erben ein Interesse am gesamten ehelichen Vermögen haben sollten, zumal angesichts der bestehenden Gütertrennung und des langjährigen Getrenntlebens der Ehegatten keine güterrechtlichen Ansprüche mehr bestanden hätten. Der Nachlass habe daher den Aktiven und Passiven des Verstorbenen entsprochen, sodass eine Klärung der Vermögenssituation mittels Inventar entbehrlich gewesen sei. Soweit das Inventar vorliegend nicht nur fiskalischen, sondern auch zivilrechtlichen Zwecken dienen sollte, wäre zudem nicht einzusehen, weshalb Art. 155 DBG mit Bezug auf die Inventarisierung explizit vom Vermögen ungetrennter Ehegatten spreche. Auch sei nicht ersichtlich, inwiefern ein Inventar der Steuerverwaltung dabei helfen sollte, Informationen darüber zu erhalten, welche

Vermögenswerte bis zum Erbgang der Steuerpflicht des Erblassers unterlegen hätten, resp. welches Vermögen auf welchen Erben übergegangen sei. Dies ergebe sich ohne Weiteres aus dem bis anhin versteuerten Vermögen des Erblassers.

2.2 Der Auffassung der Berufungsklägerin kann nicht gefolgt werden. Soweit sie sich zunächst auf den Vorrang des Bundesrechts, insbesondere der Art. 155 DBG und Art. 54 StHG, beruft, scheint sie zu verkennen, dass das amtliche Inventar im Sinne von Art. 54 StHG zum einen unabhängig vom Güterstand der Ehegatten aufzunehmen ist und dass zum andern auch von Bundesrechts wegen (nur) bei gerichtlicher Trennung der Ehegatten auf den Einbezug des Vermögens des überlebenden Ehegatten in das Inventar des Verstorbenen zu verzichten ist. Art. 54 Abs. 2 StHG, der die Aufnahme des Vermögens des «in ungetrennter Ehe lebenden Ehegatten» verlangt, ist in diesem Sinne auszulegen (vgl. Wetzel, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, I/1, Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG], 2. Aufl. 2002, Art. 54 N 11 mit Hinweisen; derselbe in: Zweifel/Athanas, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/2b, Bundesgesetz über die Direkte Bundessteuer [DBG], 2. Aufl. 2008, Art. 154 DBG N 14 und Art. 155 DBG N 12). Da vorliegend indes unbestritten ist, dass die Berufungsklägerin und ihr verstorbener Ehemann zwar in tatsächlich, nicht aber in rechtlich resp. gerichtlich getrennter Ehe gelebt haben (vgl. Berufung S. 4), vermag die Berufungsklägerin somit aus Art. 54 StHG nichts zu ihren Gunsten abzuleiten. Dies gilt auch mit Bezug auf den insoweit gleichlautenden Art. 155 DBG. Im Übrigen hat die Vorinstanz zutreffend darauf hingewiesen, dass es den Kantonen ungeachtet von Art. 54 StHG frei steht, die Inventaraufnahme für die Veranlagung der Erbschaftsteuer – welche bundesrechtlich gar nicht vorgesehen ist und daher vom StHG auch nicht erfasst wird – auf weitere Personen auszudehnen (auch Wetzel, Kommentar zum StHG, a.a.O., Art. 54 N 16; derselbe, Kommentar zum DBG, a.a.O., Art. 155 N 1). Die Ausdehnung der Inventarpflicht dient wohl auch der Feststellung von Steuerhinterziehungen (Wetzel, Kommentar zum DBG, a.a.O., Art. 154 DBG N 3). Es ist somit zusammenfassend festzustellen, dass das Bundesrecht der kantonalen, baselstädtischen Regelung gemäss § 181 Abs. 2 StG nicht entgegen steht, und dass die Berufungsklägerin vorliegend aus dem genannten Bundesrecht nichts für sich ableiten kann.

Gemäss § 181 Abs. 2 StG wird in das Inventar auch das am Todestag bestehende Vermögen des Ehegatten der verstorbenen Person und der unter ihrer elterlichen Sorge stehenden minderjährigen Kinder aufgenommen. Es ist zu Recht unbestritten, dass § 181 Abs. 2 StG, auf den sich die Vorinstanzen denn auch primär gestützt haben, hinsichtlich des Einbezugs des Vermögens des überlebenden Ehegatten ins Inventar des Verstorbenen nicht danach unterscheidet, ob die Eheleute in getrennter oder ungetrennter Ehe und in welchem Güterstand sie gelebt haben. Daher ist das Vorgehen der Vorinstanz auch unter diesem Gesichtspunkt nicht zu beanstanden. Soweit die Berufungsklägerin in diesem Zusammenhang einwendet, es bestünden keine sachliche Gründe für den Einbezug des Vermögens des überlebenden Ehegatten ins Inventar des Verstorbenen, kann dem ebenfalls nicht gefolgt werden. Es kann hierfür grundsätzlich auf die zutreffenden Ausführungen im angefochtenen Ent-

scheid (E. 4) sowie in der Berufungsantwort vom 3. September 2014, Seite 2 f., verwiesen werden. Die Inventaraufnahme hat neben den Bedürfnissen für die Erhebung der direkten Bundessteuer auch die Bedürfnisse der kantonalen Erbschafts- und Schenkungssteuer zu berücksichtigen. Voraussetzung für eine Erbschaftssteuerberechnung von Miterben neben dem überlebenden Ehegatten ist die Aufnahme eines Inventars über das gesamte Vermögen der Ehegatten. Ohne ein solches kann keine – der erbrechtlichen Auseinandersetzung vorangehende – güterrechtliche Auseinandersetzung erfolgen, welche wiederum Voraussetzung für die folgende Bestimmung der erbrechtlichen Anteile des überlebenden Ehegatten und der Miterben ist. Dies gilt für getrennt und ungetrennt lebende Ehegatten gleichermaßen und für jeden Güterstand. Der kantonale Gesetzgeber hat denn auch, wie die Vorinstanz ebenfalls zutreffend dargelegt hat, aus Gründen der Erbschaftssteuer bewusst darauf verzichtet, eine mit Art. 155 DBG und Art. 54 StG vollständig übereinstimmende Regelung zu treffen und hat vielmehr von der Möglichkeit, die Inventaraufnahme für die Veranlagung der Erbschaftssteuer auf weitere Personen auszudehnen, Gebrauch gemacht. Aus diesen Gründen ist nach basel-städtischem Steuergesetz auch das Vermögen des getrenntlebenden Ehegatten in das Inventar des verstorbenen Ehegatten einzubeziehen. Diese Regelung liegt ferner auch im Interesse der Erben, um anhand der umfassenden Auflistung einen Überblick darüber zu erhalten, welche Aktiven und Passiven in den Nachlass gehören, und welche nicht.

2.3 Die von der Vorinstanz – unter Einbezug des Vermögens der Berufungsklägerin – vorgenommene Berechnung der Kosten und Gebühren als solche wird von der Berufungsklägerin nicht bestritten und ist auch nicht zu beanstanden. Sie entspricht den Grundsätzen gemäss § 9 Abs. 1 Ziff. 19 der Verordnung über die Gerichtsgebühren (GebV; SG 154.810). Hinsichtlich der weiteren Einwände, die Höhe der Gebühren und Kosten verletze das Äquivalenz- sowie des Kostendeckungsprinzip hat die Berufungsklägerin integral auf ihre Ausführungen im vorinstanzlichen Beschwerdeverfahren verwiesen. Sie hat sich daher insoweit mit den Erwägungen im angefochtenen Entscheid nicht auseinandergesetzt und bringt nichts vor, was die vorinstanzliche Beurteilung als unzutreffend erscheinen liesse. Es kann deshalb auch insoweit auf die Ausführungen der Vorinstanz verwiesen werden (E. 5 des angefochtenen Entscheids resp. E. 3c und 3d der Berufungsantwort). Eine Verletzung des Äquivalenz- resp. des Kostendeckungsprinzips liegt nicht vor.

Demgemäss wird erkannt:

Der Rekurs wird abgewiesen.