



Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt

Entscheid vom 26. Mai 2016

Mitwirkende	Dr. Markus W. Stadlin (Vorsitz), Dr. Stefan Grieder, lic. iur. Nicole Gutzwiller Wetzel, Jacqueline Landmann, lic. iur. Debora von Orelli und MLaw Rebecca Mühlebach (Gerichtsschreiberin)
Parteien	X [...] vertreten durch lic. iur. A, [...] gegen Steuerverwaltung des Kantons Basel-Stadt Fischmarkt 10, 4001 Basel
Gegenstand	Erbschaftssteuer (Nachlass B) (Steuertarif, § 130 StG)

Sachverhalt

- A. Am 21. Juni 2014 verstarb der in Riehen wohnhafte B (nachfolgend: Erblasser) in Basel. Im eigenhändigen Testament vom 3. Juni 2011 wurde die Rekurrentin, X, als Erbin mit einem Anteil von 25% eingesetzt.

Im Rahmen der Veranlagung der Erbschaftssteuer wurde bei der Rekurrentin ein steuerbarer Betrag in Höhe von CHF 232'644.00 ermittelt. Mit Veranlagung vom 30. März 2015 wurde die Rekurrentin als Nichtverwandte zum Satz von 31.5% (18% Grundsteuer plus Zuschlag von 13.5%) besteuert. Die Steuer wurde auf CHF 73'269.00 festgesetzt.

- B. Mit Schreiben vom 28. April 2015 erhob die Rekurrentin, vertreten durch lic. iur. A, Einsprache gegen diese Veranlagung. Sie hielt fest, dass sie mit dem Verstorbenen rund 30 Jahre im Konkubinat gelebt und ihn bis zum Tode gepflegt habe. Die erhobene Erbschaftssteuer erscheine daher als besondere Härte und sei zu reduzieren. Überdies erachte sie nach dieser langen Beziehungsdauer eine Gleichstellung mit Ehegatten als angezeigt.

Mit Einspracheentscheid vom 7. Juli 2015 wies die Steuerverwaltung die Einsprache ab. Der Erblasser und die Rekurrentin hätten die Voraussetzung des gemeinsamen Haushalts mit gleichem steuerrechtlichen Wohnsitz nicht erfüllt.

- C. Gegen diesen Entscheid richtet sich der vorliegende Rekurs vom 14. August 2015. Die Rekurrentin, wiederum vertreten durch lic. iur. A, beantragt unter o/e-Kostenfolge, der Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 7. Juli 2015 sei aufzuheben und sie sei von der Erbschaftssteuer zu befreien, analog von Ehegatten. Eventualiter sei die veranlagte Erbschaftssteuer um die Hälfte zu reduzieren.

Mit Vernehmlassung vom 20. Oktober 2015 schliesst die Steuerverwaltung auf Abweisung des Rekurses.

Auf die Einzelheiten der Standpunkte der Parteien wird, soweit erforderlich, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen. Ein zweiter Schriftenwechsel ist nicht angeordnet worden. Eine mündliche Verhandlung hat nicht stattgefunden.

Erwägungen

1. Gemäss § 164 Abs. 1 des baselstädtischen Gesetzes über die direkten Steuern vom 12. April 2000 (StG) kann die betroffene Person gegen den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung innert 30 Tagen seit Zustellung des Entscheides an die Steuerrekurskommission Rekurs erheben. Daraus ergibt sich deren sachliche Zuständigkeit zur Beurteilung des vorliegenden Rekurses. Die Rekurrentin ist als Steuerpflichtige durch den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 7. Juli 2015 unmittelbar berührt und daher zum Rekurs legitimiert. Ihr Vertreter ist gehörig bevollmächtigt. Auf den rechtzeitig erhobenen und begründeten Rekurs vom 14. August 2015 (Datum des Poststempels) ist somit einzutreten.

2.
 - a) Die Rekurrentin beantragt unter o/e-Kostenfolge die Aufhebung des Einspracheentscheides der Steuerverwaltung vom 7. Juli 2015 und die vollständige Befreiung von der Erbschaftssteuer, analog von Ehegatten. Eventualiter sei die veranlagte Erbschaftssteuer um die Hälfte zu reduzieren.

 - b) Es ist zu prüfen, ob die Steuerverwaltung zu Recht eine Erbschaftsbesteuerung vorgenommen hat. Gegebenenfalls ist anschliessend zu prüfen, ob die Steuerverwaltung den korrekten Steuertarif angewandt hat.

3.
 - a) Gemäss § 117 StG ist der Empfänger oder die Empfängerin des übergehenden Vermögens steuerpflichtig. Die Steuerpflicht besteht gemäss § 118 Abs. 1 lit. a StG, wenn der Erblasser den letzten Wohnsitz im Kanton hatte oder der Erbgang im Kanton eröffnet worden ist.

 - b) Gemäss § 130 Abs. 1 lit. g StG beträgt die einfache Steuer 18% für nicht verwandte Personen. Nach § 130 Abs. 3 StG beträgt die einfache Steuer 6% bei Personen, welche zum Zeitpunkt der Entstehung des Steueranspruchs mit der zuwendenden Person seit mindestens fünf Jahren in gemeinsamem Haushalt mit gleichem steuerrechtlichem Wohnsitz gelebt haben.

 - c) § 131 Abs. 1 StG sieht vor, dass auf der einfachen Steuer ein Zuschlag erhoben wird. Dieser beträgt 25% bei einem Empfange bis zu CHF 100'000.00, 50% bei einem Empfange bis zu CHF 200'000.00, 75% bei einem Empfange bis CHF 500'000.00, 100% bei einem Empfange bis zu CHF 1'000'000.00, 125% bei einem Empfange bis zu CHF 2'000'000.00, 150% bei einem Empfange bis CHF 3'000'000.00 und 175% bei einem Empfange von über CHF 3'000'000.00.

d) Art. 29 Abs. 1 BV verbietet überspitzten Formalismus als besondere Form der Rechtsverweigerung. Ein solcher liegt vor, wenn für ein Verfahren rigorose Formvorschriften aufgestellt werden, ohne dass die Strenge sachlich gerechtfertigt wäre, wenn die Behörde formelle Vorschriften mit übertriebener Schärfe handhabt oder an ein Rechtsmittel überspannte Anforderungen stellt und dem Bürger den Rechtsweg in unzulässiger Weise versperrt. Überspitzter Formalismus ist nur gegeben, wenn die strikte Anwendung der Formvorschriften durch keine schutzwürdigen Interessen gerechtfertigt ist, zum blossen Selbstzweck wird und die Verwirklichung des materiellen Rechts in unhaltbarer Weise erschwert oder verhindert (vgl. statt vieler: Urteil des Bundesgerichts 6B_218/2015 vom 16. Dezember 2015 E. 2.4.2.)

4.
 - a) Die Rekurrentin lässt ausführen, sie habe mit dem Verstorbenen in derselben Liegenschaft gewohnt. Dass sie zusammen im gleichen Objekt zwei Wohnungen genutzt hätten, ändere daran nichts. Sie hätten ein gemeinsames Wohndomizil gehabt, wie die Wohnungen genutzt wurden, sei unerheblich. Wäre das Konkubinatspaar verheiratet gewesen und hätte es zwei Wohnungen im gleichen Haus gehabt, wäre auch keine Erbschaftssteuer angefallen. Dass es im vorliegenden Fall anders sein solle, sei nicht nachvollziehbar. Überdies nehme das Bundesgericht nach fünf Jahren Konkubinats eine eheähnliche Beziehung an, somit seien die Voraussetzungen eines eheähnlichen Verhältnisses vorliegend gegeben. Ferner habe die Pensionskasse des Verstorbenen anerkannt, dass die Rekurrentin mit dem Verstorbenen im Konkubinats gelebt habe.
 - b) Die Steuerverwaltung führt in ihrer Vernehmlassung an, dass gemäss § 130 Abs. 3 StG für die Privilegierung von Konkubinatspartnern unabdingbare Voraussetzung ein Zusammenwohnen in der gleichen Wohnung mit gleichem steuerrechtlichem Wohnsitz sei. Dies sei vorliegend nicht der Fall, da der Erblasser einwohnerpolizeilich am C-Strasse in der Etage 1 und die Rekurrentin am C-Strasse in der Etage 2 gemeldet sei. Der Erblasser und die Rekurrentin hätten somit jeweils über eine eigene Wohnung verfügt, womit das Erfordernis des gemeinsamen Haushalts mit gleichem steuerrechtlichem Wohnsitz nicht erfüllt sei. Der von der Rekurrentin angebrachte Hinweis auf die Pensionskasse, welche das Konkubinats anerkenne und daher eine Rente ausrichtete, sei unbehelflich, da die entsprechenden Rechtsgrundlagen sich unterscheiden würden.
5.
 - a) Es ist der Steuerverwaltung Recht zu geben, dass die Rekurrentin aus der durch die Pensionskasse des Erblassers ausgerichteten Rente nichts für sich ableiten kann. Während für die Rente eine Lebensgemeinschaft vorausgesetzt wird, ver-

langt das Steuergesetz einen gemeinsamen Haushalt mit gleichem steuerrechtlichem Wohnsitz. Die gesetzlichen Voraussetzungen sind somit nicht identisch.

b) Ebenfalls nicht gehört werden kann die Rekurrentin mit ihrem Hauptbegehren, sie sei von der Erbschaftssteuer zu befreien, analog zu Ehepaaren. Der Gesetzgeber hat für Konkubinatspaare mit § 130 Abs. 3 StG explizit einen von Ehepaaren abweichenden Steuersatz festgelegt. Dieser ist, sofern alle Voraussetzungen erfüllt werden, anzuwenden. Eine Abweichung rechtfertigt sich nicht. Überdies haben sich die Konkubinatspartner, aus welchen Gründen auch immer, bewusst für ein Zusammenleben im Konkubinat und gegen eine Ehe entschieden. Eine analoge Anwendung der gesetzlichen Bestimmungen betreffend Ehegatten kommt daher nicht in Frage.

c) Es bleibt somit zu prüfen, ob die Voraussetzungen für die privilegierte Besteuerung von Konkubinatspaaren vorliegend erfüllt sind. § 130 Abs. 3 StG lautet: „Die einfache Steuer beträgt 6 Prozent bei Personen, welche zum Zeitpunkt der Entstehung des Steueranspruchs mit der zuwendenden Person seit mindestens fünf Jahren in gemeinsamem Haushalt mit gleichem steuerrechtlichem Wohnsitz gelebt haben. Abs. 1 lit. b bleibt vorbehalten.“ Der Wortlaut ist somit klar und wird durch die Materialien bestätigt. Gemäss dem Ratschlag Nr. 9224 vom 12. April 2000 zur Einführung von § 130 Abs. 3 StG wollte der Gesetzgeber eine klare und griffige gesetzliche Regelung schaffen. Deshalb wurde als Voraussetzung für die Privilegierung von Konkubinatspaaren ein gemeinsamer Haushalt mit gleichem steuerrechtlichem Wohnsitz eingeführt. Es wurde bewusst auf die äussere Erscheinungsform abgestellt, da diese ohne weiteres feststellbar ist und damit vermieden werden kann, dass die begünstigte Person privaten und intimen Fragen ausgesetzt wird (vgl. Ratschlag und Entwurf Nr. 9224 zu einer Änderung des Gesetzes über die direkten Steuern vom 12. April 2000 (Besserstellung von nichtehelichen Zusammenlebensformen bei der Erbschafts- und Schenkungssteuer) sowie Bericht des Regierungsrates zum Anzug Bruno Suter und Konsorten betreffend die Erbschaftssteuer für hetero- und homosexuelle Konkubinatspartner/innen vom 25. Februar 2003, S. 9 und 11). Vorliegend hatten der Erblasser und die Rekurrentin ihren Wohnsitz gemäss der polizeilichen Meldung in derselben Liegenschaft, wenn auch in unterschiedlichen Stockwerken. Deshalb ist die Steuerverwaltung zur Ansicht gelangt, dass der Erblasser und die Rekurrentin nicht über einen gemeinsamen Haushalt mit gleichem steuerrechtlichem Wohnsitz verfügt haben. Diese Ansicht ist aber unzutreffend. Zwar wollte der Gesetzgeber bei der Einführung der privilegierten Besteuerung von Konkubinatspaaren auf äussere Element abstellen, um eine unnötig in die Privatsphäre eingreifende Untersuchung zu vermeiden. Doch ist aufgrund der

im Einsprache- und Rekursverfahren eingereichten Unterlagen erstellt, dass der Erblasser und die Rekurrentin die übereinander gelegenen Wohnungen gemeinsam genutzt haben. Sie haben somit einen gemeinsamen Haushalt mit gleichem steuerrechtlichem Wohnsitz geführt. Indem die Steuerverwaltung aufgrund der einwohnerpolizeilichen Anmeldung (Etage 1 / Etage 2 der nämlichen Liegenschaft) von unterschiedlichen Haushalten ausgeht, weil der Erblasser und die Rekurrentin jeweils eine der beiden gemeinsam genutzten Wohnungen an der gleichen Adresse gemietet haben, stellt sie unnötig rigorose Formvorschriften auf, welche sachlich nicht gerechtfertigt sind. Damit handelt sie überspitzt formalistisch, was nicht zu schützen ist. Entsprechend ist die Rekurrentin zum privilegierten Satz für Konkubinatspartner gemäss § 130 Abs. 3 StG zu besteuern.

6. Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die Rekurrentin und der Erblasser einen gemeinsamen Haushalt mit gleichem steuerrechtlichem Wohnsitz während mindestens fünf Jahren führten, womit sie die Voraussetzungen für die privilegierte Besteuerung von § 130 Abs. 3 StG erfüllt haben. Der Rekurs ist somit teilweise gutzuheissen.
7.
 - a) Gemäss § 170 Abs. 1 Satz 2 StG werden die Kosten des Verfahrens bei teilweiser Gutheissung des Rekurses anteilmässig auf die Parteien aufgeteilt. Im vorliegenden Fall wird jedoch auf die Auferlegung von Kosten verzichtet.
 - b) Nach § 170 Abs. 3 StG kann der teilweise oder ganz obsiegenden Partei für die notwendigen Kosten der Vertretung (§ 146 StG) resp. für ihr erwachsene notwendige und verhältnismässig hohe Kosten eine Parteientschädigung zugesprochen werden. Die teilweise Gutheissung beruht jedoch auf der korrekten Anwendung des Steuergesetzes und nicht auf der durch den Vertreter der Rekurrentin verfassten Rechtsschrift. Der Vertreter der Rekurrentin hat sich in keiner Weise mit der einschlägigen Norm auseinandergesetzt. Seine Anträge sind nicht nachvollziehbar, da sie keinen Zusammenhang zu der anzuwendenden Gesetzesnorm haben und nicht hergeleitet werden können. Vor diesem Hintergrund rechtfertigt es sich, auf die Zusprechung einer Parteientschädigung zu verzichten (vgl. dazu: Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 3. Auflage, Zürich 2016, Art. 145 N 45).

Beschluss

- ://:
1. In teilweiser Gutheissung des Rekurses wird der Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 7. Juli 2015 insofern aufgehoben, als der Erbteil der Rekurrentin zu einem Satz von 10.5 Prozent besteuert wird.
 2. Es werden weder Kosten erhoben noch zugesprochen.
 3. Der Entscheid wird dem Vertreter der Rekurrentin und der Steuerverwaltung mitgeteilt.