

Aussergerichtliche Vereinbarungen in erbrechtlichen Streitigkeiten: zivil- und steuerrechtliche Fallstricke

ZAV Fachgruppe Erbrecht, Zürich, 6. September 2022

Marco Frigg & Matthias Heusser, weber schaub & partner ag

Agenda

Einleitung

Theorie: Zivilrecht

Marco Frigg

Theorie: Steuerrecht

Matthias Heusser

Zwei Praxisbeispiele

Marco Frigg & Matthias Heusser

Zivilrecht:

Einleitung

Erbrechtliche Streitigkeiten: Thematische Eingrenzung

- **Erbteilungen**
- **Ungültigkeits- und Herabsetzungsklagen**
- Streitigkeiten über Auskunftsansprüche
- Erbschafts- und Vermächtnisklagen
- Auseinandersetzungen mit dem Willensvollstrecker (Honorarrückforderung, Aufsichtsverfahren)
- Etc.

Einleitung

- **Erblasser X** verstirbt am 1.1.2022 mit letztem Wohnsitz im Kanton ZH.
- **A = Neffe** und einziger gesetzlicher Erbe von X.
- **B = Berufskollege** von X und gemäss dessen Testament **Alleinerbe**.
- **Gültigkeit des Testaments** zwischen A und B umstritten (Frage der Urteilsfähigkeit von X).
- 30.06.2022: **Mündlicher Konsens** zwischen A und B über **hälftige Nachlassteilung**.

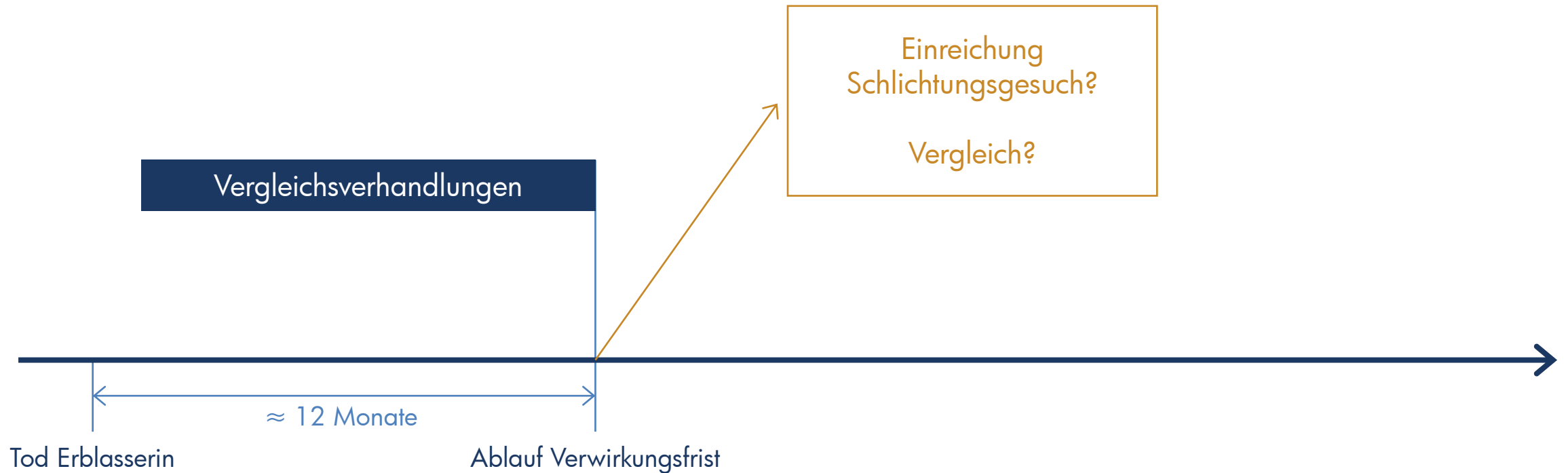


Können sich A und B aussergerichtlich einigen?

Theorie:

Zivilrecht

Vergleichsprozess (Ausgangslage)



Exkurs: Verwirkungsfrist nach Art. 521/533 ZGB

Grundlagen

- **Verwirkungsfrist** (und nicht Verjährungsfrist).
 - Prüfung durch das Gericht v.A.w., kein Verzicht auf die Geltendmachung durch die Gegenpartei möglich.
- Berechnung gemäss **Art. 77 f. OR** (und nicht Art. 142 ff. ZPO):
 - Kein Fristenstillstand während Gerichtsferien und keine Wiederherstellung bei Säumnis.
- **Beginn** des Fristenlaufs (Kenntnis des Ungültigkeitsgrunds bzw. der Rechtsverletzung):
 - Achtung: Keine absolute Gewissheit notwendig.
 - BGer: Kenntnis aller Elemente, die auf einen günstigen Ausgang der Klage vertrauen lassen.
- Möglichkeit der **Herabsetzungs- bzw. Ungültigkeitseinrede**:
 - Voraussetzung des Besitzes (Rechtsunsicherheiten: ausreichender Mitbesitz, Sachbesitz vs. Rechtsbesitz etc.).
 - Bei lebzeitigen Zuwendungen und unzureichendem Nachlassvermögen ist Klage i.d.R. unerlässlich.

Exkurs: Verwirkungsfrist nach Art. 521/533 ZGB

Praxisempfehlung

- Wann immer möglich, Klageeinleitung (bzw. Abschluss des Vergleichs) **innert eines Jahres seit dem Todestag**.
- **Zu beachten:** Beginn des Fristenlaufs am Ereignistag (Art. 77 Abs. 1 Ziff. 3 und Abs. 2 OR) und nicht am Folgetage (Art. 142 Abs. 1 und 2 ZPO).
- **Beispiel:**
 - Fristauslösendes Ereignis: Tod am 6. September 2021.
 - Letzter Tag der Frist: 6. September 2022.

Zivilrecht:

Rechtsnatur und Bindungs- bzw. Gestaltungswirkung
von Vergleichsvereinbarungen

Ungültigkeit und Herabsetzbarkeit als Gestaltungsklagerechte

Gestaltungsklagerechte

- Änderung der Rechtslage durch **richterliches Gestaltungsurteil**.
- Keine allgemein gültige Definition, sondern Beurteilung im Einzelfall gemäss den **Bestimmungen des materiellen Rechts**:
 - Rechtsgestaltung in jedem Fall (d.h. selbst bei Einigkeit der Parteien) zwingend durch ein **gerichtliches Verfahren** (z.B. Scheidung)?
 - Zulässigkeit von **Urteilssurrogaten** und/oder **aussergerichtlichen Vereinbarungen**?
 - Wirkungen der geänderten Rechtslage (*inter partes vs erga omnes / ex nunc vs ex tunc*)?

Gestaltungswirkung der Vereinbarung

BGE 83 II 340 (7. Oktober 1960)

«Der durch eine Verfügung von Todes wegen Benachteiligte kann, falls er die ihm nach seiner Auffassung zukommenden Erbschaftswerte noch nicht besitzt, nach dem klaren Sinne des Gesetzes nur durch gerichtliche Klage geltend machen, die Verfügung sei mit einem Ungültigkeitsgrunde behaftet oder verletze seinen Pflichtteil. Um die Verfügung unwirksam zu machen oder auf das erlaubte Mass herabzusetzen, bedarf es in einem solchen Fall eines auf Ungültigkeits- bzw. Herabsetzungsklage hin ergangenen Urteils **(es sei denn, dass die Beteiligten sich auf eine von der streitigen Verfügung abweichende Teilung der Erbschaft einigen).**»

(Erwägung 5, Hervorhebung hinzugefügt)

Gestaltungswirkung der Vereinbarung

BGE 104 II 75 (2. Februar 1978)

Die herrschende Lehre [...] und die Rechtsprechung (BGE 70 II 147, BGE 56 II 17) besagen, dass der Pflichtteilsberechtigte, selbst wenn er durch eine Verfügung von Todes wegen vollständig von der Erbfolge ausgeschlossen ist, ab dem Zeitpunkt der Eröffnung des Erbfalls von Rechts wegen die Stellung eines Erben erlangt, insbesondere mit dem Anspruch, an der Erbteilung zu partizipieren. Diese Erbberechtigung erlischt nur, wenn innerhalb der gesetzlichen Verwirkungsfrist weder eine Herabsetzungsklage eingereicht noch eine **Einigung der Beteiligten über eine von der strittigen Verfügung von Todes wegen abweichende Teilung des Nachlasses** erzielt wird (BGE 86 II 344 E. 5). **Ein Herabsetzungsurteil ist somit nicht erforderlich. Eine Vereinbarung zwischen den Parteien ist ausreichend.** Wird diese Vereinbarung vor Ablauf der Verwirkungsfrist der Klage getroffen (oder danach, sofern der eingesetzte Erbe auf die Geltendmachung der Verwirkungsfrist verzichtet hat), haben die von der Erbschaft ausgeschlossenen Pflichtteilsberechtigten ihre Erbenstellung behalten.

(Erwägung II.3.b.aa, freie Übersetzung der französischen Fassung, Hervorhebung hinzugefügt)

Gestaltungswirkung der Vereinbarung

BGer 5A_702/2016 vom 28. März 2017

Gestaltungsrechte können in der Regel durch aussergerichtliche Erklärung ausgeübt werden. Vorbehalten bleiben jene Fälle, in denen das materielle Recht ihre Ausübung auf den Prozessweg beschränkt und die Rechtsänderung, zu deren Herbeiführung das Gestaltungsrecht berechtigt, unmittelbar durch das gerichtliche Urteil bewirkt wird (Max Guldener, Schweizerisches Zivilprozessrecht, 3. Aufl. 1979, S. 211 f.). Dazu gehört die Klage auf Ungültigerklärung einer letztwilligen Verfügung; bei Gutheissung der Ungültigkeitsklage ergeht ein Gestaltungsurteil (BGE 136 III 123 E. 4.4.1). [...]

Weil nur ein Gerichtsurteil die angestrebte Gestaltung bewirken kann, lässt die Anerkennung der Formungültigkeit einer Verfügung von Todes wegen den Streit nicht gegenstandslos werden. Aus demselben Grund hat die Anerkennung nicht den Wegfall des ansonsten erforderlichen Interesses (E. 2.4 hiernach) zur Folge.

(Erwägung 2.2, Hervorhebung hinzugefügt)

Gestaltungswirkung der Vereinbarung

Lehrmeinungen

- Weitgehende Einigkeit sowohl in der **erbrechtlichen** als auch in der **zivilprozessrechtlichen** **Lehre**: Aussergerichtliche Vereinbarungen sind in Übereinstimmung mit der älteren BGer-Rechtsprechung möglich; BGer 5A_702/2016 gilt als Ausreisser.
- **Begründung**:
Dispositionsmaxime im Ungültigkeits- und Herabsetzungsprozess sowie Rechtsmissbrauchsverbot.

Gestaltungswirkung der Vereinbarung

Lösungsansatz mittels **Zweiteilung der Frage**:

- Konsens über den **finanziellen Gehalt** der Herabsetzungs- bzw. Ungültigkeitsklage?
 - Begründung durchsetzbarer Geldforderungen grundsätzlich unproblematisch (z.B. auch als Gegenleistung für den Klageverzicht).
- Einräumung der **Erbenstellung** durch Vereinbarung bzw. privatautonome Gestaltung der Erbengemeinschaft?
 - Wenig differenzierte Lehrmeinungen, diese jedoch grundsätzlich zustimmend. Bejahend auch BGE 104 II 75.
 - Bedeutung der Erbengemeinschaft bzw. der individuellen Erbenstellung losgelöst von finanziellen Interessen?
 - Gestaltungsklagerecht wohl primär zum Schutz der Handlungsfähigkeit der Erbengemeinschaft, nicht jedoch zum Schutz von öffentlichen Interessen oder Drittinteressen (Erben als weitgehend private Angelegenheit, vgl. auch *inter partes*-Wirkung bei der Ungültigkeitsklage).
 - Grundsatz der freien Erbteilung (Art. 607 Abs. 2 ZGB) sowie der Vertragsfreiheit.

«Die Erbengemeinschaft hat keinen anderen Zweck als sich selbst aufzulösen.»

Wolf Stephan/Hrubesch-Millauer Stephanie, Schweizerisches Erbrecht, 2. Aufl., Bern 2020, S. 442.

Zivilrecht:

Vertragsgestaltung

Vertragsgestaltung (Grundkonsens)

Beispiel Ungültigkeit

«Die Parteien anerkennen allseits die Ungültigkeit des Testaments des Erblassers vom 1.1.2021 und verpflichten sich gegenseitig die Erbteilung auf der Basis der [gesetzlichen Erbfolge/des Testaments vom 1.1.2020] zu vollziehen.»

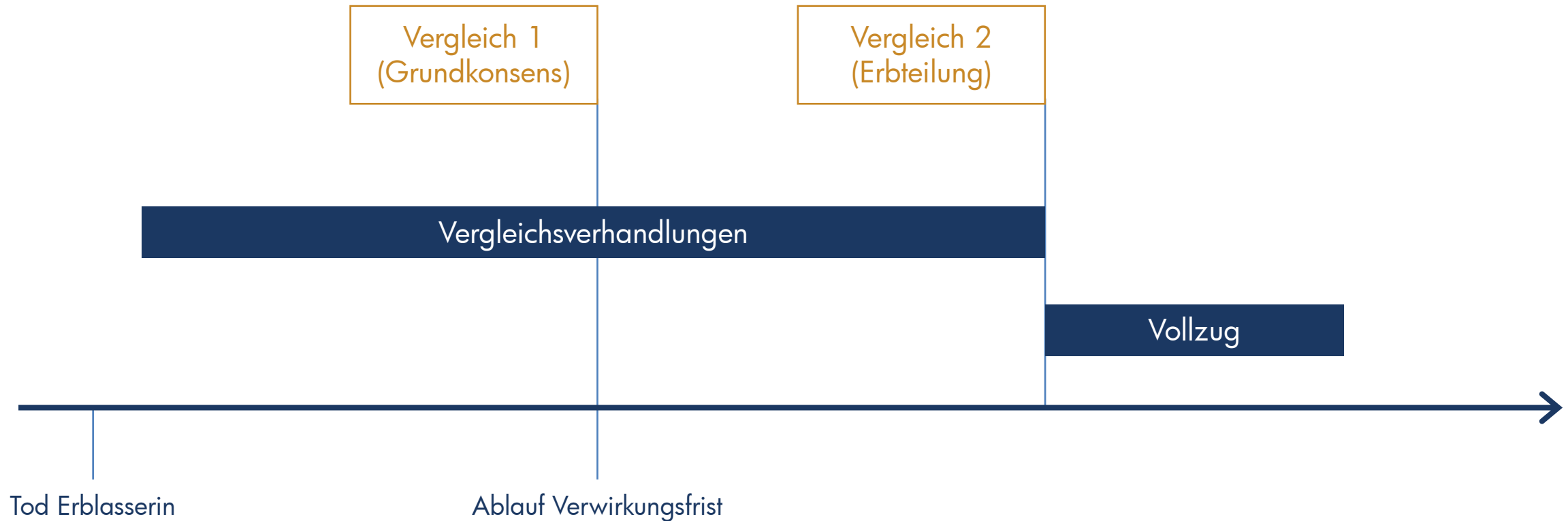
Kritisch: «Ich anerkenne die Ungültigkeit des Testaments des Erblassers vom 1.1.2021.»

(vgl. wiederum BGer 5A_702/2016 vom 28. März 2017)

Beispiel Herabsetzbarkeit

«Die Parteien anerkennen allseits, dass A im Nachlass des Erblassers eine Pflichtteilsquote von 1/8 zusteht und dass das Testament des Erblassers vom 1.1.2021 den Pflichtteil von A verletzt. Die Parteien anerkennen vor diesem Hintergrund die Erbenstellung von A und verpflichten sich, A im Rahmen der Erbteilung im Umfang ihres Pflichtteils von 1/8 am Nachlass zu beteiligen.»

Vertragsgestaltung (Grundkonsens und spätere Erbteilung)



Vertragsgestaltung (vollständige Einigung)

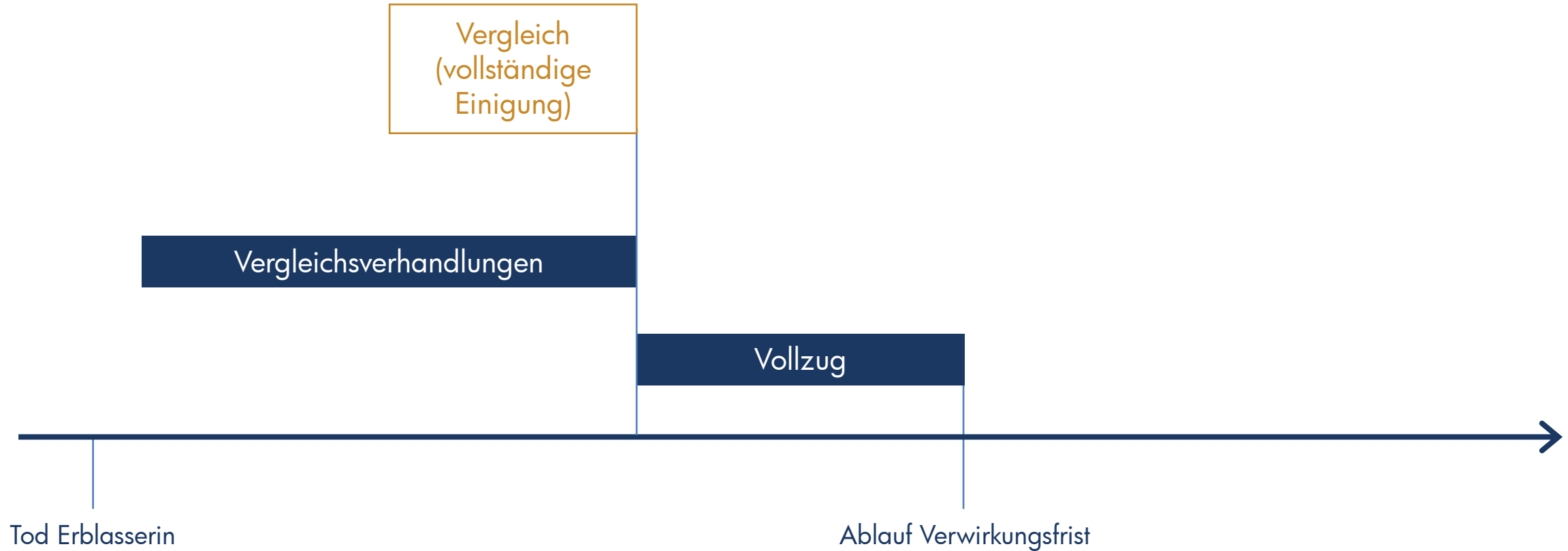
Erbteilungsvertrag

- Hinweis zur **Ausgangslage** (strittige Fragen, Hinweis auf vergleichsweise Erledigung derselben).
- Festlegung der Erbengemeinschaft bzw. **Klärung der Erbenstellung** (Einbezug aller Erben).
- Im Übrigen Ausgestaltung als **ordentlicher Erbteilungsvertrag** (allenfalls mit zusätzlichen Sicherheiten bezüglich Vollzug).

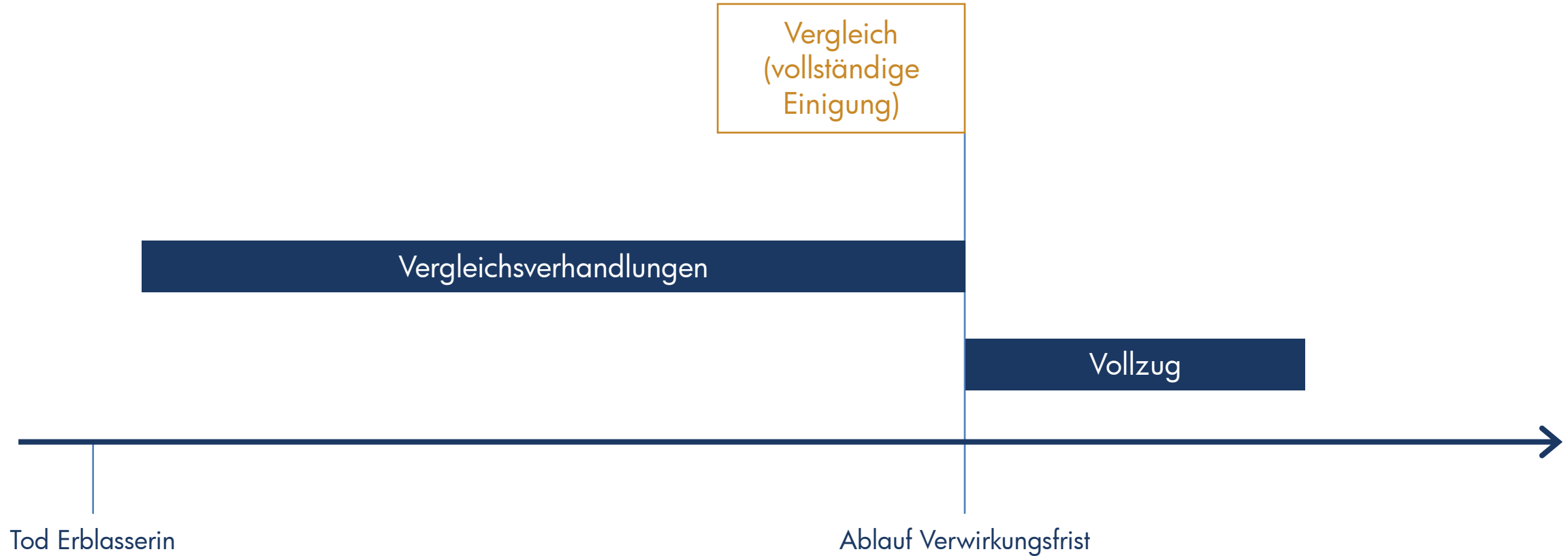
Vergleichsvertrag (Innominatkontrakt)

- Verzicht auf Klage bzw. Anerkennung des erbrechtlichen Anspruchs gegen **Abfindung**.
- Nicht zwingend sämtliche Erben als Vertragsparteien.
- Typischerweise **Verzicht auf die Erbenstellung** durch den übergangenen Erben.
- **Sicherung** des Vollzugs.

Vertragsgestaltung (vollständige Einigung)



Vertragsgestaltung (vollständige Einigung)



Vertragsgestaltung (Sicherungsmittel)

Erbschein

- **Einsprache** gegen die Ausstellung des Erbschein (Art. 559 Abs. 1 ZGB) durch den übergangenen Erben.
- Einholung eines **berechtigten Erbscheins** vor Ablauf der Verwirkungsfrist.
 - Einfacher schriftlicher Antrag aller Erben reicht bei den Zürcher Gerichten erfahrungsgemäss aus.
 - Neuverteilung der Parteirollen.
- **Dispositionen** gestützt auf den berechtigten Erbschein.
 - Grundbuchliche Eintragung des Erbgangs bei Grundstücken.
 - Information von Banken und Anpassung der Kontoberechtigung.

Vertragsgestaltung (Sicherungsmittel)

Sicherungshinterlegung («Escrow»)

- **Sicherungshinterlegung** von Nachlassvermögenswerten bei aufgeschobenem Vollzug.
- Vgl. §§ 69 und 73 Notariatsverordnung ZH.
 - Nur bei Mitwirkung des Notariats möglich (Beurkundung des Vergleichsvertrages durch den Notar reicht aus).
 - Interessant aus Kosten- und Vertrauensperspektive.

Auszug Notariatsverordnung ZH

§ 69. Depositen jeder Art (Barschaft, Wertpapiere und andere Wertsachen, Akten usw.) darf der Notar nur in Empfang nehmen, wenn die Übergabe an das Amt durch gerichtliche Verfügung angeordnet ist oder mit der Besorgung eines notariellen oder grundbuchlichen Geschäftes im Zusammenhang steht.

§ 73. Das Amt besorgt auf Verlangen des Gläubigers oder Schuldners oder der Parteien eines Grundstückkaufes auch die Auszahlung von Grundpfanddarlehen, die Ablösung von grundversicherten Schulden und andere Geldüberweisungen, die mit notariellen oder grundbuchamtlichen Geschäften in Zusammenhang stehen.

Vertragsgestaltung (Sicherungsmittel)

Weitere Sicherungsmittel

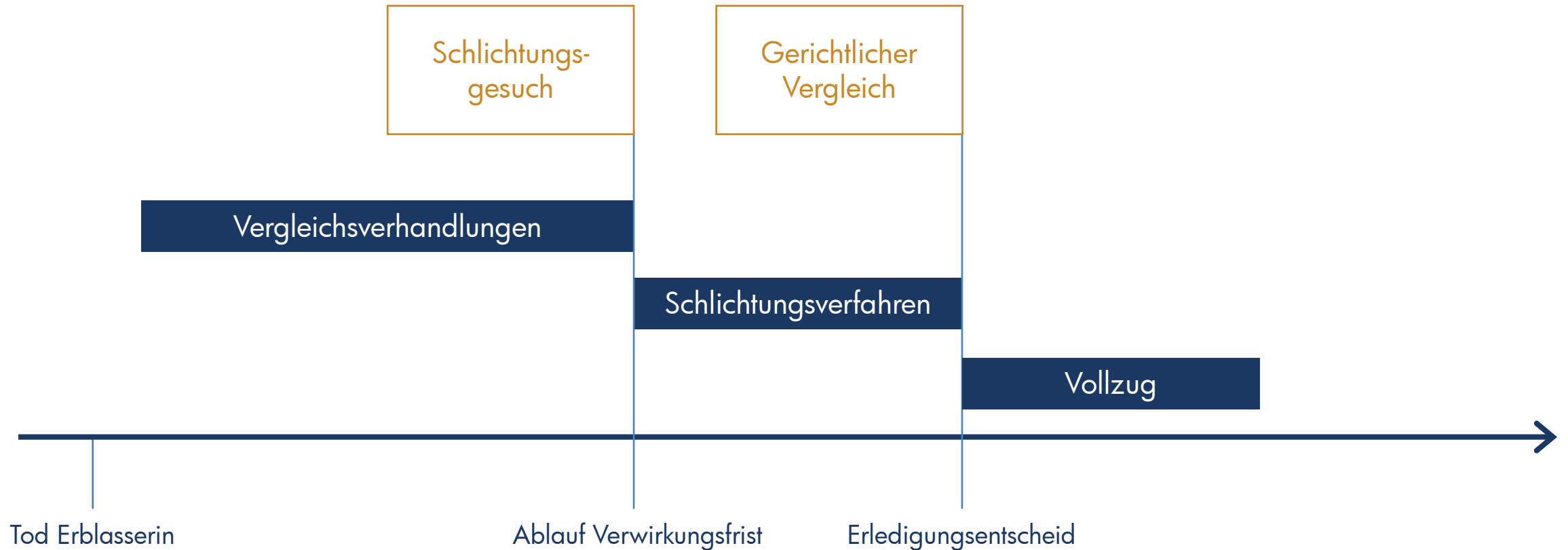
- Absicherung der Forderungen durch klare **Schuldanerkenntnisse** (provisorischer Rechtsöffnungstitel nach Art. 82 SchKG).
- Vereinbarung von **Verzugszinsen** und **Konventionalstrafen**.
- Suspensive und resolutive **Bedingungen** (z.B. Klagerückzug erst nach erfolgter Zahlung).
- **Personal- und Realsicherheiten** (Bürgschaft, Garantie, Pfandrecht etc.).

Vertragsgestaltung (gerichtlicher Vergleich)

Gerichtlicher Vergleich

- Oft ist ein **gerichtliches Vorgehen** unumgänglich bzw. im Sinne anwaltlicher Sorgfalt empfehlenswert (Druck der Verwirkungsfrist und/oder Komplexität der Ausgangslage, z.B. bei der Herabsetzung lebzeitiger Zuwendungen).
- Strukturierung des **gerichtlichen Vergleichs**:
 - Einleitung des Schlichtungsverfahrens innert Verwirkungsfrist mit unmittelbarer Sistierung.
 - Abschluss der Vergleichsvereinbarung und Beantragung der Erledigung des Schlichtungsverfahrens.
 - Mitwirkung des Gerichts bzw. der Schlichtungsbehörde nicht zwingend, Einreichung des unterzeichneten Vertrages reicht aus.
 - Übernahme des gesamten Vergleichstext in die die Erwägungen (oder gar das Dispositiv) der Abschreibungsverfügung?
- **Vorteil:** Wirkung eines rechtskräftigen Entscheides gemäss Art. 208 Abs. 2 bzw. Art. 241 Abs. 2 ZPO (Stichworte: Gestaltungswirkung und definitiver RÖ-Titel nach Art. 80 SchKG).

Vertragsgestaltung (gerichtlicher Vergleich)

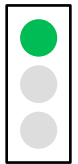


Zivilrecht:

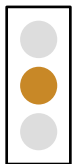
Fazit

Fazit Zivilrecht

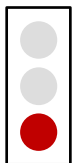
Kann man sich aussergerichtlich über die Ungültigkeit oder Herabsetzbarkeit einigen?



Vor Ablauf der Verwirkungsfrist wird ein Vergleich im Sinne einer **vollständigen Einigung** abgeschlossen (Vollzug durch angemessene **Sicherungsmittel** aufschiebbar): Ein Vergleich ohne Einleitung eines Gerichtsverfahrens ist möglich.



Vor Ablauf der Verwirkungsfrist wird die **Teilung des Nachlasses im Grundsatz** schriftlich vereinbart (insb. Klärung der Erbenstellung): Im Einzelfall möglich, aber je nach Ausgangslage kritisch (insb. bei strittigen Verhältnissen, lebzeitigen Zuwendungen etc.).



Eine **vollständige Einigung** über die Erbteilung (oder zumindest über sämtliche dafür relevanten Aspekte) ist **vor Ablauf der Verwirkungsfrist nicht erzielbar** (Zeitdruck, strittige Verhältnisse etc.): Die Einleitung eines Gerichtsverfahrens ist zwingend zu empfehlen.

Steuerrecht:

Einleitung

Einleitung Steuern

- **Erblasser X** verstirbt am 1.1.2022 mit letztem Wohnsitz im Kanton ZH.
- **A = Neffe** und einziger gesetzlicher Erbe von X.
- **B = Berufskollege** von X und gemäss dessen Testament **Alleinerbe**.
- **Gültigkeit des Testaments** zwischen A und B umstritten (Frage der Urteilsfähigkeit von X).
- 30.06.2022: **Mündlicher Konsens** zwischen A und B über **hälftige Nachlassteilung**.



Ist die kantonale Steuerverwaltung bei der Festsetzung der Erbschaftssteuer an den Vergleich (hälftige Nachlassteilung) gebunden?

Erbrechtliche Streitigkeiten und Steuern

- **Bindungswirkung** aussergerichtlicher Vereinbarungen für die Steuern?
- **Steuerliche Grenzen** bei der Vertragsgestaltung?
- In Frage kommende **Steuerarten**:
 - Erbschaftssteuer
 - Schenkungssteuer
 - Grundstückgewinnsteuer
 - (ergänzende Vermögenssteuer [u.a. AI, GL, SG, ZH] und / oder Mehrwertabgabe)

Steuerrecht:

Folgt das Steuerrecht dem Zivilrecht?

Folgt das Steuerrecht dem Zivilrecht?

- Steuerrecht setzt Zivilrecht voraus.
- Keine Bindungspflicht zur begrifflichen Identität zwischen Zivil- und Steuerrecht.
- Begrifflich gleiche Verwendung anerkennt die zivilrechtliche Bedeutung als grundsätzlich massgebend.
- Bei Erbschafts- und Schenkungssteuern ist die Anbindung ans Zivilrecht enger als bei anderen Steuerarten. Jedoch ist zumindest der Schenkungsbegriff steuerlich weiter gefasst als im Zivilrecht.

Folgt das Steuerrecht dem Zivilrecht?

Materielles Steuerrecht stellt auf **wirtschaftliche Vorgänge** ab.

Beispiele mit Steuerfolgen:

- Wirtschaftliche Handänderung
- Steuerumgehung (z.B. Kettenschenkungen)

Beispiel ohne Steuerfolgen (aufgrund expliziter gesetzlicher Nennung):

- Erbteilung und Liegenschaften: Grundstückgewinnsteuer wird grundsätzlich aufgeschoben (StHG 12 Abs. 3 lit. a).

Folgt das Steuerrecht dem Zivilrecht?

Exkurs: Mögliche **Ausnahmen vom Steueraufschub** (vgl. STRAZZER, ZAV Fachgruppe Erbrecht, Vortrag vom 25. Februar 2020):

- **Erbvorbezugsgemeinschaft ohne Ausgleichspflicht (ZGB 626 II):**
 - Erbvorbzugsgemeinschaft als grundsteuerliches Konstrukt in ZH (zivilrechtlich gelten Erbvorbzüge als Schenkung).
 - Nachfolgende Zuweisung der Liegenschaft gilt als Erbteilung (Aufschubtatbestand im Sinne des Grundsteuerrechts).
 - Einzelne Verträge sehen Ausgleichsdispens vor: Führen solche Klauseln bei nachfolgender Teilung auch zu einem Steueraufschub?
 - Antwort: Ja, sofern alle mutmasslichen Erben an der Erbvorbzugsgemeinschaft beteiligt (StRG ZH, GR.2021.20).

Folgt das Steuerrecht dem Zivilrecht?

Exkurs: Mögliche **Ausnahmen vom Steueraufschub** (vgl. STRAZZER, ZAV Fachgruppe Erbrecht, Vortrag vom 25. Februar 2020):

- **Aktive /«ewig» währende Erbegemeinschaften:**
 - Handlungen, die über den Zweck der Sicherung, Erhaltung oder notwendige Bewirtschaftung hinausgehen.
 - Annahme der ausdrücklichen oder stillschweigenden Umwandlung in eine andere Gemeinschaft (in der Regel einfache Gesellschaft).
 - Erbegemeinschaften als Liquidationsgemeinschaft (vgl. Zivilrecht: Auflösung als primärer Zweck) ist etwas zu relativieren (vgl. Praxisänderung Kanton SO 2020 und STE 1985 B 42.31 Nr. 1 [VGer ZH vom 4. Oktober 1984]).
 - Folge: spätere Übernahme der Liegenschaft durch einzelne/n Erben kann Grundstückgewinnsteuern auslösen.

Steuerrecht:

Aussergerichtliche Vereinbarungen und
Steuern im Allgemeinen

Aussergerichtliche Vereinbarungen und Steuern im Allgemeinen

Grundsätze der steuerlichen Beurteilung erbrechtlicher Vereinbarungen:

- Von den Parteien getroffene, zivilrechtlich bindende Vereinbarungen sind von den Steuerbehörden grundsätzlich zu akzeptieren.
- Die Rechtsnatur der Vereinbarung (z.B. aussergerichtlicher vs. gerichtlicher Vergleich) ist für die steuerliche Beurteilung grundsätzlich unerheblich.

Aussergerichtliche Vereinbarungen und Steuern im Allgemeinen

Aus steuerlicher Sicht dann **unbedenklich**, wenn:

- Vereinbarung konform mit der gesetzlichen Erbfolge und/oder der Verfügung von Todes wegen ist; oder
- die in BGE 105 Ia 54 entwickelten Kriterien kumulativ erfüllt sind:
 - strittige Sach- oder Rechtsfrage wird geklärt (z.B. Tragweite oder Gültigkeit letztwilliger Verfügung);
 - Vereinbarung ist nicht ungewöhnlich/sachwidrig/absonderlich;
 - Vereinbarung nicht offenkundig dazu dient, den staatlichen Steueranspruch zu verringern (ähnlich Steuerumgehung).
- Beachte:
 - Beweislast?
 - BGer 2C_550/2019 vom 28. Februar 2020 (vgl. Praxisbeispiel 2).

Steuerrecht:

Aussergerichtliche Vereinbarungen und
Querschenkungen im Speziellen

Aussergerichtliche Vereinbarungen und Querschenkungen im Speziellen

Ausgangslage: Erben oder Vermächtnisnehmer einigen sich auf eine andere als die gemäss Gesetz oder Verfügung von Todes wegen vorgesehene Erbteilung. Dabei verzichten einzelne zugunsten anderer ganz oder teilweise auf ihren Anteil.

In Betracht fallen:

- **Gewollte** Abweichungen (*animus donandi*)
- Verzicht auf güterrechtliche Ansprüche
- Verspätete Ausschlagung
- Festlegung von Gesetz oder Verfügung von Todes wegen abweichender Quoten
- Erheblich «angepasste» Anrechnungswerte
 - Als erheblich gelten **Abweichungen ab 25%** (bspw. ZH oder SG; FR bereits ab 20%).
 - Vorsicht bei Wertschwankungen in volatilen Märkten (Aktien, Rohstoffe etc.) und/oder bei fehlenden beobachtbaren Preisen (nicht kotierte Anteile, Liegenschaften).

Aussergerichtliche Vereinbarungen und Querschenkungen im Speziellen

Spezialfall Klageverzicht: Vollständig oder teilweise übergangene Erben verzichten darauf, ihre Rechte auf dem Rechtsweg durchzusetzen (insb. Herabsetzungs- und Ungültigkeitsklage), wovon im Ergebnis andere Erben/Vermächtnisnehmer profitieren.

- Ungültige oder der Herabsetzung unterliegenden letztwilligen Verfügungen bleiben für die Steuerbehörde massgebend.
- Auch steuerlich ist die Klage auf Ungültigkeit oder Herabsetzung **keine Pflicht, sondern ein Recht**.
- Keine Querschenkung, wenn keine Klage erhoben wird (vgl. RICHNER/FREI, Kommentar zum Zürcher Erbschafts- und Schenkungssteuerrecht, § 4 N 113).
- Bei Aufhebung oder Herabsetzung einer letztwilligen Verfügung unterliegen Vereinbarungen der Prüfung durch die Steuerbehörden (→ ungewöhnlich/sachwidrig, Ziel Steuerersparnis?).

Aussergerichtliche Vereinbarungen und Querschenkungen im Speziellen

Mögliche Steuerfolgen

- Einerseits Erbschaftssteuer für Verzichtenden; Tarif aufgrund Verwandtschaftsverhältnis zwischen Erblasser und Verzichtendem.
- Andererseits zusätzlich Schenkungssteuer für Begünstigten; Tarif aufgrund Verwandtschaftsverhältnis zwischen Verzichtendem und Begünstigten.
- Kantonale Unterschiede, 26 mögliche Systeme, keine begriffliche Harmonisierung.
- Steuerfreibeträge und Steuersätze prüfen.

Aussergerichtliche Vereinbarungen und Querschenkungen im Speziellen

Ausgewählte Steuerregime bei der Erbschafts- und Schenkungssteuer

- Steuerfrei: SZ, OW.
- Keine Schenkungssteuer: LU, soweit Schenkungen > 5 Jahre vor dem Tod.
- Schenkungswillen als Voraussetzung: u.a. in BE, BL, FR, NW, TI, VD, ZH.
- Kein Schenkungswillen vorausgesetzt: u.a. in AG, BS, GR, SG, SO.
- Konkubinat: von steuerfrei (u.a. GR, LU, UR, ZG) bis zu höchster Steuerklasse (10 Kantone, u.a. GE, SG, TG, TI, VD, VS, ZH).
- Höchster Steuersatz (für Dritte): NW: 15%, AI, ZG: 20%, ... ZH: 36%,... BE, LU und SH: 40%, NE: 45%, BS: 49.5%, GE: ~54%.

Steuerrecht:

Fazit

Fazit Steuerrecht

Steuerlich zu beachten bei der vergleichsweisen Erledigung von Erbstreitigkeiten:

- Plausible Erklärung über Vorliegen einer strittigen Sach- oder Rechtsfrage (Präambel)
- Konformität mit Gesetz (Stichwort: unbewusste Abweichungen)
- Konformität mit Verfügungen von Todes wegen
- Bewertungen (Wertdifferenzen für Querschenkungen spätestens ab 25% problematisch)
- Steuerfreibeträge (unter den Querschenkenden)
- Steuertarife

Fazit Steuerrecht

Ruling zur Absicherung?

- Längere Antwortzeiten bei vielschichtigen Sachverhalten.
- Löst detaillierte Prüfung durch die Steuerbehörden aus.
- Plan B bei Nichtgewährung?

Praxisfälle – Fall 1

Fall 1: Allseits anerkannte Ungültigkeit

Testament

Erben:
A, B, und ~~C (je 1/3)~~

~~WV: X~~

[Datum, Unterschrift]

Handschriftliche Anpassungen auf
Testamentskopie (kein neues Datum,
keine Unterschrift)

Nachlass









Bankvermögen
CHF 1 Mio.



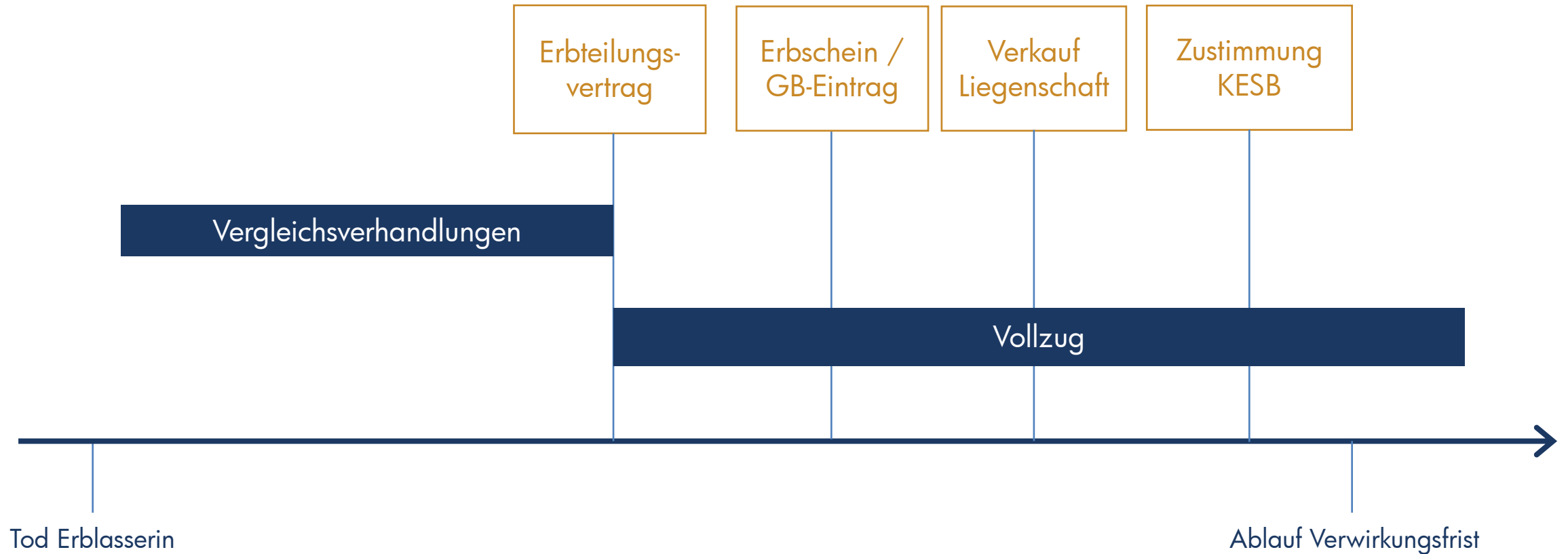
Wohnung
ca. CHF 1.5 Mio.

- Bezirksgericht (Kanton Zürich) eröffnet das Testament und die Testamentskopie und anerkennt A und B (nicht jedoch die verbeiständete C) provisorisch als Erben.
- A, B und der Beistand von C sind sich einig, dass die Testamentskopie keine gültige letztwillige Verfügung darstellt.

Fall 1: Allseits anerkannte Ungültigkeit

-  Berufung gegen das Testamentseröffnungsurteil?
-  Einreichung eines Schlichtungsgesuchs durch C?
-  Abschluss des Erbteilungsvertrages:
 - Unterzeichnung vor Ablauf der Verwirkungsfrist der Ungültigkeitsklage.
 - Beschluss zum Verkauf der Wertschriften und der Liegenschaft und Verteilung des Erlöses gemäss Wertquoten.
 - Vorbehalt der Genehmigung durch die KESB.
-  Beantragung neuer Erbschein und Eintragung des Erbgangs im Grundbuch.
-  Verkauf der Liegenschaft.
-  Zustimmung durch die KESB (Erbteilungs- und Grundstückkaufvertrag).

Fall 1: Allseits anerkannte Ungültigkeit



Fall 1: Allseits anerkannte Ungültigkeit

Steuerliche Überlegungen

- Querschenkung?
- Ruling?

Veranlagungsverfahren

- Steueramt eröffnet Veranlagungsentwurf anhand Testamentseröffnungsverfügung und Inventar.
- Im Entwurf für die Erbschaftssteuer sind nur A und B genannt.
- Die Liegenschaft wird relativ hoch bewertet.

Fall 1: Allseits anerkannte Ungültigkeit

Veranlagungsverfahren

- Erben reichen Stellungnahme zum Veranlagungsentwurf ein. Antrag:
 - Berichtigung der steuerpflichtigen Personen (Einschluss von C gemäss neuem Erbschein).
 - Reduktion des Liegenschaftswertes (Bewertung im Zeitpunkt Erbgang, Marktwert [vs. Steuerwert] abgeleitet vom Verkaufspreis, welcher ein Jahr nach dem Tod erzielt wurde).
- Steueramt erlässt einen neuen Veranlagungsentwurf, welcher die beantragten Anpassungen berücksichtigt.

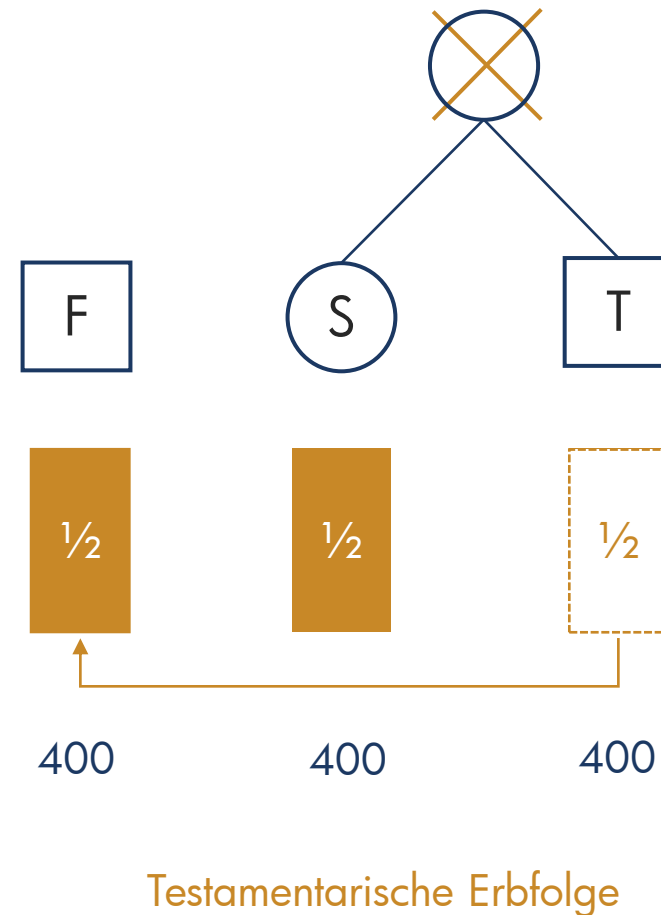
Fazit

- Aussergerichtliche Einigung, keine Klage, Änderung bei Anzahl Erben wird vom Steueramt akzeptiert.

Praxisfälle – Fall 2

Fall 2: Vereinbarung mit steuerlichen Tücken

- X hinterlässt einen Sohn (S) und eine Tochter (T)
- Nachlass TCHF 800
- Gemäss Testament von X soll der Nachlass hälftig zwischen dem Sohn S und der Freundin F aufgeteilt werden (Ausschluss von T)

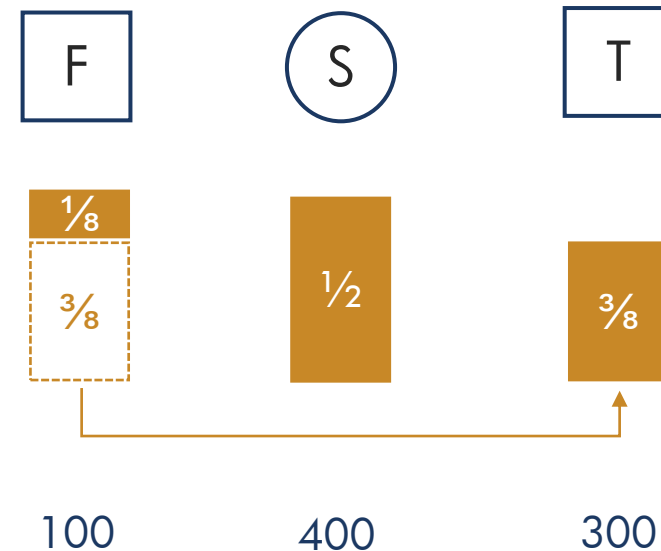


Fall 2: Vereinbarung mit steuerlichen Tücken

S, T und F einigen sich nach dem Tod wie folgt:

- S erhält einen Anteil von $\frac{1}{2}$ (gemäss Testament).
- T erhält den Pflichtteil von $\frac{3}{8}$.
- F erhält $\frac{1}{8}$, d.h. der Pflichtteil von T wird vollständig zulasten von F wiederhergestellt.

Vergleich wird vor erster Zivilinstanz geschlossen (gerichtlicher Vergleich mit Wirkung eines rechtskräftigen Entscheides).



Fall 2: Vereinbarung mit steuerlichen Tücken

Steuerverwaltung Kanton Genf:

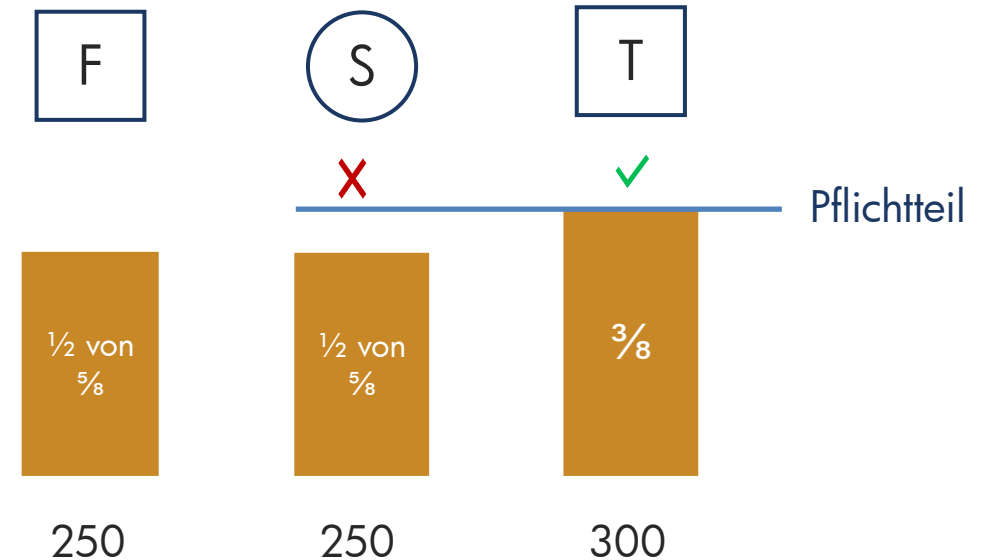
- T und S steuerfrei
- F wird auf einem Erbanteil von $\frac{3}{8}$ (= TCHF 300) besteuert
- Steuer: ~ TCHF 159 (Steuersatz ca. 53%)

	F	S	T
			
Steuerbare Erbschaft:	300	?	?
Erbschaftssteuer:	159	0	0
Erbanteile gemäss Einigung:	100	400	300

Fall 2: Vereinbarung mit steuerlichen Tücken

Steuerverwaltung (im Einspracheverfahren),
Verwaltungsgericht GE und oberster kantonaler
Gerichtshof

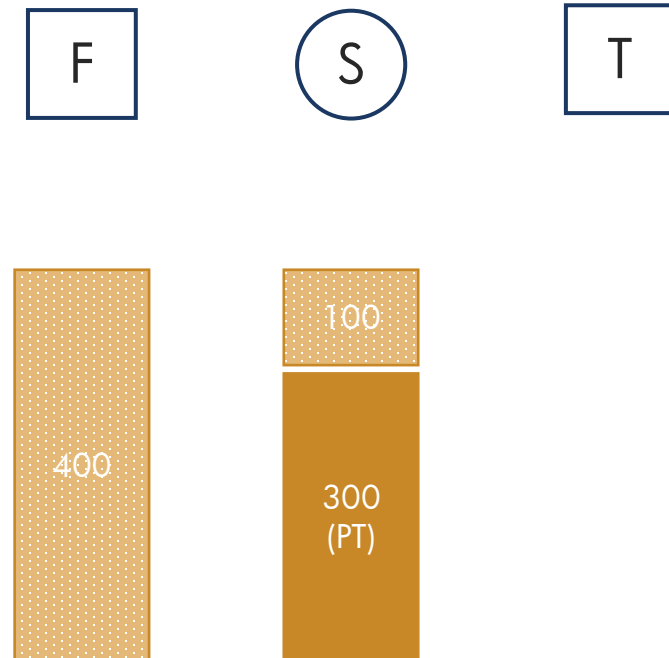
- Die rein private Vereinbarung, welche nach Entstehung der Steuerschuld getroffen wurde, habe keine steuerliche Auswirkungen.
- T wird $\frac{3}{8}$ zugerechnet (Pflichtteil).
- Der restliche Nachlass ($\frac{5}{8}$) sei gemäss Testament hälftig auf F und S aufzuteilen.
- Die resultierende Pflichtteilsverletzung bei S wurde ausser Acht gelassen.



Fall 2: Vereinbarung mit steuerlichen Tücken

Bundesgericht:

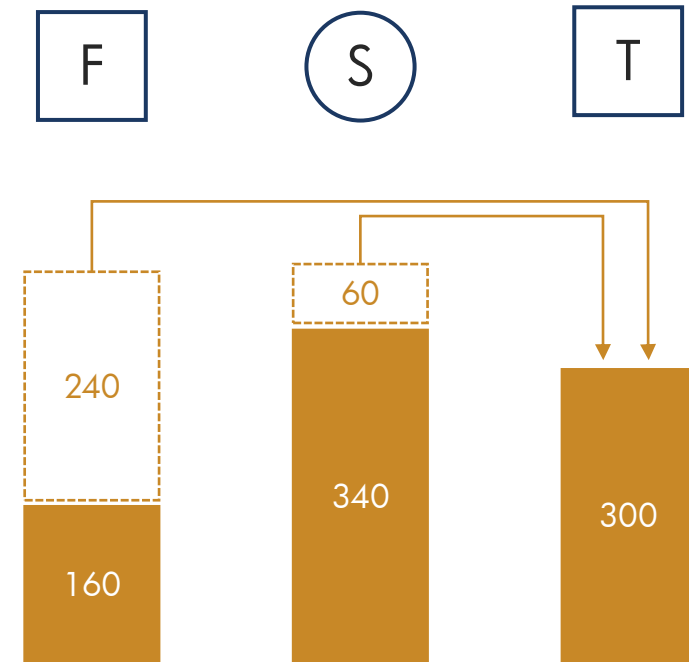
- Herabsetzung richtet sich nach **Art. 525 Abs. 1 ZGB** und erfolgt im Verhältnis der beim jeweiligen Erben herabsetzbaren Quote.
- Bei F sind **400 herabsetzbar**, bei S sind 300 pflichtteilsgeschützt und **100 herabsetzbar**. Die Herabsetzung erfolgt somit im **Verhältnis 4 zu 1**.
- Der Pflichtteil von T (300) ist also zu 4/5 (240) von F und zu 1/5 (60) von S aufzufüllen. F verbleibt 160 (400-240) und S verbleibt 340 (400-60).
- F wird auf dem Betrag von 160 besteuert.



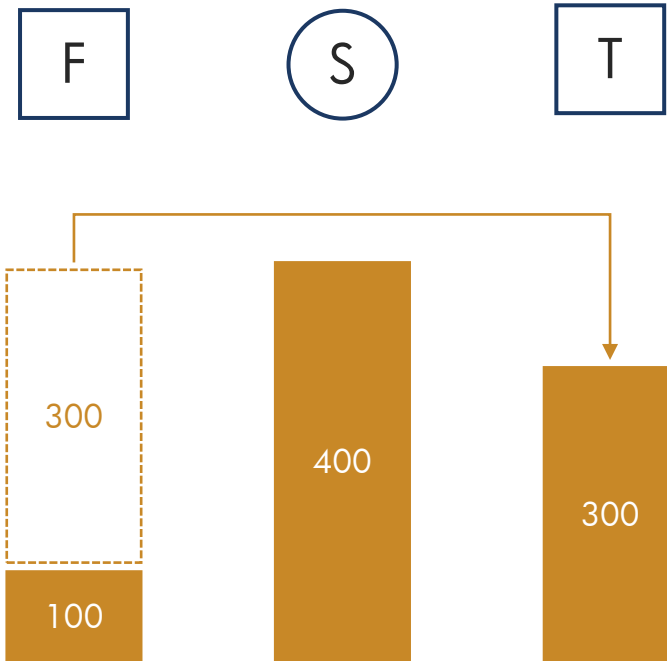
Fall 2: Vereinbarung mit steuerlichen Tücken

Bundesgericht:

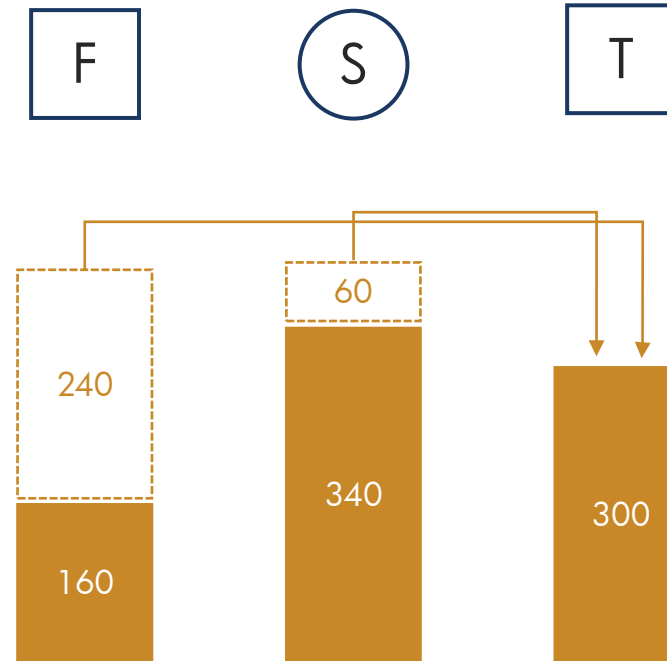
- Herabsetzung richtet sich nach **Art. 525 Abs. 1 ZGB** und erfolgt im Verhältnis der beim jeweiligen Erben herabsetzbaren Quote.
- Bei F sind **400 herabsetzbar**, bei S sind 300 pflichtteilsgeschützt und **100 herabsetzbar**. Die Herabsetzung erfolgt somit im **Verhältnis 4 zu 1**.
- Der Pflichtteil von T (300) ist also zu 4/5 (240) von F und zu 1/5 (60) von S aufzufüllen. F verbleibt 160 (400-240) und S verbleibt 340 (400-60).
- F wird auf dem Betrag von 160 besteuert.



Fall 2: Vereinbarung mit steuerlichen Tücken



Erbanteile gemäss gerichtlichem Vergleich der Parteien.



BGer: Für die Erbschaftssteueranlagung massgebende Erbanteile (Art. 525 Abs. 1 ZGB).

Fall 2: Vereinbarung mit steuerlichen Tücken

Zivilrechtliche Beurteilung

- Korrekte Anwendung von Art. 525 Abs. 1 ZGB?
- Grundsätzlich ja, aber...
- Art. 525 Abs. 1 ZGB ist dispositiv, wobei der Erblasser eine Abweichung Regelung nicht ausdrücklich anordnen muss, sondern sich diese auch durch Auslegung des Testaments ergeben kann.
- Mögliche Interpretation des Testaments: S soll den gesetzlichen Erbanteil in jedem Fall erhalten und F soll das bekommen, was T nicht bekommt.

Art. 525 Abs. 1 ZGB:

«Die Herabsetzung erfolgt für alle eingesetzten Erben und Bedachten im gleichen Verhältnis, soweit nicht aus der Verfügung ein anderer Wille des Erblassers ersichtlich ist.»

Fall 2: Vereinbarung mit steuerlichen Tücken

Steuerrechtliche Beurteilung

- Das Bundesgericht prüfte den Vergleich nicht anhand der Kriterien gemäss früherer Rechtsprechung (BGE 105 Ia 54):
 - Diente der Vergleich der frühzeitigen Beendigung eines Rechtsstreites bzw. wurden strittige Rechts- oder Tatfragen geklärt?
 - Ist der Inhalt des Vergleichs ungewöhnlich?
 - Wurde der Vergleich offenkundig zwecks Verringerung des staatlichen Steueranspruchs geschlossen?
- Das Bundesgericht schien davon auszugehen, die Parteien seien von der an sich klaren Rechtslage abgewichen (keine strittige Rechtsfrage).
- Bezug zur früheren Rechtsprechung wäre wünschenswert gewesen (abweichendes Ergebnis denkbar, wenn nicht gar geboten; vgl. auch BAUMANN LORENZ, Vergleichsvereinbarungen und ihre Risiken bei der Erbschaftssteuer, in: Successio 2/2022, S. 146 ff.).

Ausgewählte Literatur und Rechtsprechung Zivilrecht (1/2)

- BGE 104 II 75
- BGE 83 II 340
- BGer 5A_702/2016 vom 28. März 2017
- ABT DANIEL, in: Praxiskommentar Erbrecht, Art. 519 ZGB N 52b f.
- BESSENICH BALTHASAR/BOPP LUKAS, in: Sutter-Somm/Hasenböhler/Leuenberger (Hrsg.), Kommentar zur Schweizerischen Zivilprozessordnung (ZPO), 3. Aufl. 2016, Art. 87 N 3 (m.w.H.) und N 5.
- BETTLER RONNIE, Der gerichtliche Vergleich nach Art. 241 ZPO, in: AJP 2018, S. 1486.
- BOLLAG JACOB, Der virtuelle Erbe, Analyse und Weiterentwicklung der Theorie von der virtuellen Erbenstellung, Zürich 2021, N 378 ff.
- BOSSHARDT MARTINA / HRUBESCH-MILLAUER STEPHANIE, Rechtsprechungspanorama Erbrecht - Ausgewählte Entscheide des Bundesgerichts aus dem Jahr 2017, in: AJP 2018, S 495.

Ausgewählte Literatur und Rechtsprechung Zivilrecht (2/2)

- DRUEY JEAN-NICOLAS, Grundriss des Erbrechts, 6. Auflage 2011, §6 N 12.
- HRUBESCH-MILLAUER STEPHANIE, in: Praxiskommentar Erbrecht, Vorb. Zu Art. 522 ff. ZGB N 24.
- MARKUS ALEXANDER R., in: Berner Kommentar, Art. 87 ZPO N. 3 ff und insb. N 10.
- PICHLER MARKUS, Rechtsfragen im Zusammenhang mit den Fristen zur Ungültigkeitsklage und zur Herabsetzungsklage, in: Anwaltsrevue 2020, insb. S. 64.
- SEILER BENEDIKT, Ungültigkeitsklage – prozessuale Aspekte, in: Successio 2020, S. 329 ff.
- WAGNER REMO, Die Sicherung von Vergleichsvereinbarungen, in: Jusletter 30. Mai 2022.
- WEIMAR PETER, in: Berner Kommentar, Art. 469 ZGB N 29 sowie Vorb. zu Art. 470 N 12 und N 32.
- WOLF STEPHAN / GENNA GIAN SANDRO, Schweizerisches Privatrecht IV/1, S. 448 f.

Ausgewählte Literatur und Rechtsprechung Steuerrecht

- BGE 105 Ia 54
- BGer 2C_550/2019 vom 28. Februar 2020
- VGer ZH SR.2001.00002 vom 19. Dezember 2001
- StRG ZH GR.2021.20 vom 5. Oktober 2021
- BAUMANN LORENZ, Vergleichsvereinbarungen und ihre Risiken bei der Erbschaftssteuer, in: Successio 2/2022, S. 146
- ITEN MARC 'ANTONIO, Die steuerliche Behandlung von Querschenkungen im Erbrecht, in: Trex 4/2021
- RICHNER/FREI, Kommentar zum Zürcher Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz
- RICHNER/FREI/KAUFMANN/ROHRER, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz
- ZWEIFEL/BEUSCH/HUNZIKER (Hrsg.), Kommentar zum (schweizerischen) Erbschafts- und Schenkungssteuerrecht, v.a. §§ 10 und 14

Vielen Dank für Ihre Aufmerksamkeit.



Marco Frigg
Rechtsanwalt, LL.M.
marcofrigg@weber-schaub.ch



Matthias Heusser
Dipl. Steuerexperte, Betriebsökonom FH
matthiasheusser@weber-schaub.ch

weber schaub & partner ag
Mühlebachstrasse 2
Postfach 22
CH-8024 Zürich

Phone +41 (44) 268 25 25
Email office@weber-schaub.ch
Internet www.weber-schaub.ch