

Erbschaftssteuer

1. Allgemeines

1.1 Rechtsgrundlagen

- Gesetz betreffend die Erbschaftssteuer (EStG) vom 27. Mai 1908 (SRL Nr. 630)
- Gesetz betreffend die teilweise Abänderung des Steuergesetzes (NESTG) vom 30. November 1892, vom 28. Juli 1919 (SRL Nr. 652: Nachkommenerbschaftssteuer als fakultative Gemeindesteuer)
- Gesetz über die Verwaltungsrechtspflege (VRG) vom 3. Juli 1972 (SRL Nr. 40)
- Doppelbesteuerungsabkommen mit A, D, DK, GB, NL, S, SF, USA
(F und N: nur noch für Todesfälle vor 2015)
- Luzerner Steuerbuch (LU StB), Bd. 3, Weisungen EStG (www.steuerbuch.lu.ch),
herausgegeben von der Dienststelle Steuern (www.steuern.lu.ch)

1.2 Ausgestaltung der Erbschaftssteuer

Indirekte Steuer/Rechtsverkehrssteuer/Rechtsübertragungssteuer: Steuerobjekt ist die Tatsache der erbrechtlichen Rechtsnachfolge. In der Literatur wird teilweise auch die Auffassung vertreten, die Erbschaftssteuer sei eine Spezialeinkommenssteuer (Bereicherungssteuer). Erbanfallsteuer - im Gegensatz zur Nachlasssteuer.

1.3 Verhältnis zur Einkommens- und Gewinnsteuer

Erbschaften - im Uebrigen auch Schenkungen - werden von der Besteuerung als Einkommen bei Bund und Kanton ausgeklammert (Art. 24 lit. a DBG, § 30 lit. a StG). Dies gilt auch für juristische Personen, die beschenkt werden oder einen Kapitalzuwachs durch Erbrecht oder Schenkung erzielen (Art. 60 lit. c DBG; § 74 lit. c StG).

Die durch Erbschaft oder Schenkung in Zukunft steigende wirtschaftliche Leistungskraft wird bei der Einkommenssteuer durch die Gegenwartsbemessung umgehend und bei der Vermögenssteuer nach Massgabe von § 54 Abs. 4 StG (nur Erbschaft) berücksichtigt.

1.4 Lidlohn

Beim Lidlohn handelt es sich um eine Forderung mündiger Kinder oder Grosskinder, die ihren Eltern bzw. Grosseltern im gemeinsamen Haushalt ihre Arbeitskraft oder ihre Einkünfte zur Verfügung gestellt haben und hierfür u.a. im Zeitpunkt des Todes der Schuldner eine Entschädigung beanspruchen können (Hauptfall: Mitarbeit auf dem elterlichen Bauernhof). Der Lidlohn ist keine erbrechtliche Zuwendung. Er fällt daher nicht unter die Erbschafts-, sondern unter die Einkommenssteuer (Art. 334, 334^{bis}, 603 ZGB; Besteuerung als Kapitalabfindung nach § 59 StG).

1.5 Ansprüche aus Versicherungen

Nach § 1 Abs. 2 EStG unterliegen Ansprüche aus Versicherungen, die in den letzten 5 Jahren vor, mit oder nach dem Tod des Erblassers/der Erblasserin fällig werden bzw. fällig geworden sind, der Erbschaftssteuer, soweit sie nicht der Einkommenssteuer unterliegen (für die Abgrenzung zwischen der Erbschafts- und der Einkommenssteuer vgl. LU StB Weisungen EStG § 1 Nr. 1 Ziff. 3).

2. Steuerhoheit

Eine Steuerausscheidung hat zu erfolgen, wenn mehreren Gemeinwesen (Kantone, Staaten) aufgrund eines steuerlichen Anknüpfungspunkts (letzter Wohnsitz des Erblassers bzw. der Erblasserin oder Ort des Grundstücks) das Recht auf Besteuerung zusteht.

2.1 Grundsatz

Der letzte Wohnsitz des Erblassers/der Erblasserin: Für die Steuerhoheit massgebend ist primär § 2 Abs. 1 lit. a EStG. Die Anknüpfung der Steuerhoheit am letzten Wohnsitz gilt uneingeschränkt im interkommunalen Bereich, d.h. bei letztem Wohnsitz in einer luzernischen Gemeinde und Grundeigentum in einer oder mehreren anderen luzernischen Gemeinden kann der Erbanfall der luzernischen Grundstücke einzig von der Wohnsitzgemeinde besteuert werden (keine innerkantonale Ausscheidung).

Für Todesfälle ab 1.1.2018 kann die Erbschaftssteuer unter bestimmten Voraussetzungen am Ort der Eröffnung des Erbgangs im Kanton Luzern veranlagt werden. Dies betrifft Schweizer Staatsangehörige mit letztem Wohnsitz im Ausland, falls sich die dort zuständige Behörde nicht mit dem Nachlass befasst oder falls die verstorbene Person ihren Nachlass mit letztwilliger Verfügung der schweizerischen Zuständigkeit unterstellt hat. Gemäss Art. 87 des Bundesgesetzes über das internationale Privatrecht (IPRG, SR 291) ist diesfalls der Schweizer Heimatort für die Eröffnung des Erbgangs zuständig. Allfällige Erbschaftssteuer-Doppelbesteuerungsabkommen sind zu beachten.

2.2 Ausnahme

Der Ort des Grundstücks: § 2 Abs. 1 lit. b EStG ist massgebend für die Bestimmung der Steuerhoheit bei Grundstücken. Dieser Grundsatz gilt im interkantonalen und internationalen Bereich.

2.3 Steuerausscheidung

a) Steuerausscheidung im interkommunalen Verhältnis: Zwischen luzernischen Gemeinden findet wie erwähnt keine Steuerausscheidung statt.

b) Steuerausscheidung im interkantonalen Verhältnis: Es gilt die Doppelbesteuerungspraxis des Bundesgerichts. Dabei sind folgende Grundsätze zu beachten:

- Jeder Kanton darf jeden Erbteil und jedes Vermächtnis im Verhältnis seiner Aktiven zu den Gesamtktiven besteuern (Verlegung nach den Grundsätzen der Vermögenssteuer).

- Jeder Kanton muss auch in diesem Verhältnis Schulden übernehmen (proportionale Schuldenverlegung).
- Die Progression richtet sich nach der gesamten Zuwendung (Progressionsvorbehalt).
- Jeder Kanton bewertet den Nachlass nach seinem eigenen Recht (gilt nicht für die Ermittlung der steuerbaren Quote; die kumulierten steuerbaren Quoten aller beteiligten Kantone dürfen 100% nicht übersteigen).

Die Steuerausscheidung bei Erbschaften (und Schenkungen) wird damit anders als bei der Vermögenssteuer vorgenommen (vgl. Zweifel/Beusch/Mäusli-Allenspach, Kommentar zum Interkantonalen Steuerrecht, § 29; vgl. ferner LU StB Weisungen EStG § 2 Nr. 1 Ziff. 2.3).

c) Steuerausscheidung im internationalen Verhältnis: Soweit Doppelbesteuerungsabkommen gelten (vgl. Ziff. 1.1), sind diese zu beachten. Andernfalls sind die interkantonalen Grundsätze anzuwenden. Im Verhältnis zu Deutschland gilt die objektmässige Schuldenverlegung.

3. Objektive Steuerpflicht

3.1 Der Erbschaftssteuer unterliegend

Der Erbschaftssteuer unterliegen alle Werte, die kraft Erbrecht übertragen werden:

- a) Rechtsnachfolge gemäss gesetzlichem Erbrecht: Art. 457-466 ZGB (§§ 1, 4 EStG)
- b) Rechtsnachfolge kraft letztwilliger Verfügung (§§ 1, 4 EStG)
 - Erbeinsetzung
 - Vorerbeinsetzung
 - Nacherbeinsetzung
 - Fideikommiss (§ 8 EStG)
 - Errichtung einer Stiftung von Todes wegen
 - Vermächtnisse

- c) Rechtsnachfolge kraft Erbvertrag (§§ 1, 4 EStG)
- d) Rechtsgeschäfte unter Lebenden
- Erbvorempfänge (§ 6 EStG)
 - Schenkungen (§ 6 EStG)
 - Gemischte Schenkungen (Schenkungsanteil)
 - Erbschaftssteuerliche Erfassung, soweit unentgeltliche Zuwendung innert der letzten 5 Jahre vor Tod des Erblassers/der Erblasserin vollzogen wurde (vgl. hinten Ziff. 8).

3.2 Der Erbschaftssteuer nicht unterliegend

Ausnahmen von der objektiven Steuerpflicht:

- a) Zuwendungen zu gemeinnützigen Zwecken (§ 11 Abs. 1 lit. a EStG): Voraussetzungen der Steuerbefreiung sind:
- Förderung einer im Interesse der Allgemeinheit liegenden Aufgabe
 - Uneigennützigkeit, d.h. keine Eigeninteressen; Opferbringen
 - Offener Destinatärkreis: Keine Einschränkung der Begünstigten auf eine beschränkte Gruppe von Destinatären (z.B. Verein, Berufsverband)
 - Dauernde gemeinnützige Bindung: Zweckentfremdung und Rückfall des Vermögens an Mitglieder und Stifter sind statutarisch verunmöglicht
 - Die Zuwendung muss einer Institution (Verein, Stiftung) mit Sitz im Kanton Luzern *oder* gesamtschweizerisch *oder* weltweit tätigen Institutionen *oder* nicht gesamtschweizerisch bzw. nicht universell tätigen Institutionen mit Sitz in einem anderen Kanton, mit dem der Kanton Luzern ein Gegenrechtsabkommen abgeschlossen hat, zugute kommen (vgl. LU StB Weisungen EStG § 11 Nr. 1 Ziff. 1.5).
 - Grundsätzlich wird für die Erbschaftssteuerbefreiung darauf abgestellt, ob die Institution im Sitzkanton wegen Verfolgung gemeinnütziger Zwecke von der Gewinnsteuer befreit ist (vgl. Liste auf www.steuern.lu.ch / Privatpersonen / Unselbständigerwerbende / Einkommenssteuer: Link Informationen > Steuerbefreite Institutionen).

b) Zuwendungen zu Armenzwecken (§ 11 Abs. 1 lit. a EStG):

Ausschliesslichkeit: Der Personenkreis der unterstützungsbedürftigen Armen darf nicht beschränkt sein.

c) Zuwendungen zu öffentlichen Zwecken (§ 11 Abs. 1 lit. a EStG): Steuerbefreit sind Zuwendungen an den Kanton, die Einwohner- und Kirchgemeinden, nicht aber die Korporationsgemeinden; ebenso befreit sind Zuwendungen an öffentliche Institutionen mit Sitz in einem Gegenrechtskanton (s. oben lit. a).

d) Zuwendungen zu kirchlichen Zwecken (§ 11 lit. a EStG):

Befreit sind Zuwendungen an die anerkannten Landeskirchen unseres Kantons und an Freikirchen; ebenso befreit sind Zuwendungen an gesamtschweizerisch oder weltweit tätige Kirchen sowie Kirchen mit Sitz in einem Gegenrechtskanton (s. oben lit. a).

e) Erbteile, Vermächtnisse oder Schenkungen an Nachkommen, Adoptivkinder sowie unehe-liche Nachkommen ohne gesetzliches Erbrecht, Pflegekinder (bei mindestens 2-jährigem Pflegeverhältnis) und Stiefkinder bis Fr. 100'000.- pro erbberechtigte Person sind steuerfrei; kein Abzug von Fr. 100'000.- bei höheren Betreffnissen (Grenzminimum; vgl. § 34 Ziff. 3 NESTG).

f) Zuwendungen an Konkubinatspartner/-innen (für Todesfälle bis 31.12.2017), Angestellte, Pflegeeltern und Stiefeltern bis Fr. 2'000.- (Abzugsminimum; § 11 Abs. 1 lit. b EStG; LU StB Weisungen EStG § 11 Nr. 1 Ziff. 3).

g) Erbteil bis Fr. 1'000.-, wenn die bedachte Person nicht mehr als Fr. 10'000.- als Vermögen und Fr. 4'000.- als Einkommen versteuert (Grenzminimum: § 11 Abs. 1 lit. d EStG); gilt gemäss Rechtsprechung (RRE 1962 Nr. 18) nur für natürliche Personen.

3.3 Sonderfälle

- Ausschlagung einer Erbschaft: Die Ausschlagung einer Erbschaft hat, vorbehaltlich eines Rechtsmissbrauchs (insbesondere bei Verzicht zugunsten anderer Erben ist

Steuerungsumgehung zu prüfen), steuerlich die gleiche Wirkung wie im Zivilrecht (Wegfall Erbenstellung rückwirkend auf den Todeszeitpunkt des Erblassers/der Erblasserin).

- Vereinbarungen zwischen den Erbeninnen und Erben: Ein Vergleich unter den Erbeninnen und Erben ist zu berücksichtigen, wenn durch diesen ernsthafte Zweifel an der erbrechtlichen Lage beseitigt werden und wenn sich die getroffene Vereinbarung nicht offensichtlich gegen den Fiskus richtet (BGE 105 Ia 54; LGVE 1994 II Nr. 22).

4. Subjektive Steuerpflicht

Steuersubjekt (Steuerschuldner/-in) ist jede natürliche oder juristische Person, die in Erfüllung eines erbschaftssteuerbegründenden Tatbestands (vgl. Ziff. 3: Erbe/Erbin, Vermächtnisnehmer/-in, Beschenkte/r) Vermögenswerte erwirbt (vgl. §§ 4, 6 Abs. 2, 10 EStG).

Ausnahmen von der subjektiven Steuerpflicht:

- Ehegatten und eingetragene Partner (§ 11 Abs. 1e EStG): Auch der getrennt lebende (Art. 147, 175 ZGB), nicht aber der geschiedene Ehegatte bzw. "geschiedene" eingetragene Partner ist von der Erbschaftssteuer befreit.
Eingetragene Partner: Seit 1.1.2007 sind diese den Ehegatten steuerrechtlich in allen Belangen gleichgestellt.
Lebenspartner (für Todesfälle ab 1.1.2018), sofern dieser mit der verstorbenen Person während mindestens zwei Jahren in eheähnlicher Beziehung zusammengelebt hat. Für Todesfälle bis 31.12.2017 gilt noch ein Steuersatz von 6% (+ Progression) für den Fr. 2'000.-- übersteigenden Erbanfall (s. hinten Ziff. 6).
- Nachkommen, Adoptivkinder sowie uneheliche Nachkommen ohne gesetzliches Erbrecht, Pflegekinder (bei mindestens 2-jährigem Pflegeverhältnis) und Stiefkinder, falls die massgebende Gemeinde die Nachkommenerbschaftssteuer nicht eingeführt bzw. abgeschafft hat (vgl. LU StB Weisungen EStG §§ 3 f. Nr. 1 Ziff. 2.1).
- Eidgenossenschaft, ihre Anstalten, Betriebe und unselbständigen Stiftungen (ausgenommen Liegenschaften, die nicht unmittelbar öffentlichen Zwecken dienen).

- Unfall-, Kranken- und Pensionskassen (§ 11 lit. c EStG): Ausdehnung auf Personalvorsorgeeinrichtungen mit gleichen Zwecken.

5. Steuerbemessungsgrundlage

Von der Erbschaftssteuer wird erfasst, was die einzelne erbende oder bedachte Person ohne Gegenleistung erhält.

Bewertung des Nachlasses (§ 7 EStG): Nach den Grundsätzen der Vermögenssteuer (§§ 44-51 StG), d.h. es ist stets der für den Erben bzw. die Erbin im Todeszeitpunkt des Erblassers bzw. der Erblasserin massgebende Vermögenssteuerwert heranzuziehen. Bei Grundstücken ist demnach grundsätzlich der im Todeszeitpunkt in Kraft stehende Katasterwert massgebend (Ausnahme: 75% des Katasterwerts bei einer vom Erben bzw. der Erbin am Wohnsitz selbstbewohnten Liegenschaft, wobei die Reduktion nur für den der Erbquote des selbstbewohnenden Erben entsprechenden Anteil am Katasterwert gilt). Nicht vermögenssteuerpflichtige Nachlassgegenstände (Hausrat) sind auch nicht erbschaftssteuerpflichtig.

Schulden (Erbschaftsschulden und Erbgangsschulden) können von den Nachlassaktiven abgezogen werden. Bei den Erbschaftsschulden handelt es sich um vom Erblasser/der Erblasserin zu Lebzeiten eingegangene, beim Tod noch bestehende Schulden. Bei den Erbgangsschulden handelt es sich um erst nach dem Tod entstandene, mit dem Ableben in engem Zusammenhang stehende Schulden (z.B. Todesfallkosten, Gebühren Teilungsbehörde, Willensvollstreckerhonorar; nicht aber Kosten der Erbteilung). Die Erbschaftssteuer selbst sowie auf Liegenschaften lastende latente Grundstückgewinnsteuern sind nicht abzugsfähig.

Güterrechtliche Ansprüche des überlebenden Ehegatten: Diese sind vom Nachlassvermögen in Abzug zu bringen (Ersatzforderungen, Vorschlagsanteil).

Vermächtnisse sind bei den damit belasteten Erbinnen und Erben in Abzug zu bringen.

Bei „steuerfrei auszurichtenden Vermächtnissen“ wird das sog. Erbschaftssteuervermächtnis ebenfalls Bestandteil der Bemessungsgrundlage beim Vermächtnisnehmer bzw. bei der Vermächtnisnehmerin.

Formel: Gesamtvermächtnis =
$$\frac{\text{steuerfrei auszurichtendes Vermächtnis} \times 100}{100 \text{ ./. Steuersatz inkl. Progression}}$$

Beim entgeltlichen Erbvertrag ist die Gegenleistung von der sachlichen Bemessungsgrundlage abzuziehen.

Steuerpflichtige Schenkungen des Erblassers/der Erblasserin (in den letzten 5 Jahren vor dem Tod; vgl. hinten Ziff. 8) sind mit dem Vermögenswert des Erbanfalls zusammenzurechnen. Bei gemischten steuerpflichtigen Schenkungen ist nur die unentgeltliche Bereicherung (Schenkungsanteil) Bemessungsgrundlage.

Spezialfall Nutzniessung (§ 9 EStG)

Wird ein Vermögensobjekt nutzniessungsbelastet zugewendet, sind zwei Steuerobjekte zu besteuern:

- a) Barwert der Nutzniessung, zum Steuersatz gemäss Verwandtschaftsverhältnis Erblasser bzw. Erblasserin - nutzniessungsberechtigte Person
- b) Wert des nutzniessungsbelasteten Vermögensobjekts (= Wert unbelastetes Objekt abzüglich Barwert Nutzniessung; Nackteigentum), zum Steuersatz gemäss Verwandtschaftsverhältnis Erblasser/ Erblasserin - Erbe/Erbin

Beide Steuern (vom Barwert der Nutzniessung und vom sog. Nackteigentum) sind von den Erben/Erbeninnen zu bezahlen. Diese dürfen den Steuerbetrag für den Barwert der Nutzniessung dem nutzniessungsbelasteten Guthaben entnehmen (bei nutzniessungsbelasteten Sachwerten, z.B. Liegenschaften, ist dies nicht möglich).

Nutzniessung zugunsten überlebender Ehegatte/eingetragener Partner: Der Barwert der Nutzniessung ist erbschaftssteuerfrei (§ 11 Abs. 1e EStG). Die auf das Nackteigentum entfallende Steuer muss zwar umgehend veranlagt werden, jedoch ist deren Bezug bis zum Wegfall der Nutzniessung aufzuschieben (in der Regel bis zum Tod der nutzniessungsberechtigten Person), d.h. Fälligkeit und Beginn Zinsenlauf verschieben sich auf diesen Zeitpunkt. Wollen die steuerpflichtigen Erben/Erbeninnen die Steuerschuld aber bereits früher

(beim Erbgang) bezahlen, ist der Steuerbetrag entsprechend der Restlebenserwartung der nutzniessungsberechtigten Person zu diskontieren (gemäss Stauffer/Schaetzle/Weber, Barwerttafeln, 6. Aufl., Barwerttafeln Z3 und Z5, zum Zinssatz von 5%; vgl. Beispiel Weisungen EStG § 9 Nr. 1 Ziff. 2).

Bei der Einräumung eines Wohnrechts gilt das Gleiche wie bei der Nutzniessung.

6. Steuermass

Der Steuersatz hängt einerseits vom Verwandtschaftsgrad zwischen Erblasser/-in und bedachter Person (§ 3 EStG) und andererseits von der Höhe des Erbanfalls ab (Progressionszuschläge bei Zuwendungen von mehr als Fr. 10'000: siehe § 5 EStG).

Bei den folgenden Steuersätzen handelt es sich jeweils um die Basis-Ansätze (ohne Progressionszuschlag):

- Nachkommen, Adoptivkinder sowie uneheliche Nachkommen ohne gesetzliches Erbrecht, Pflegekinder (bei mindestens 2-jährigem Pflegeverhältnis) und Stiefkinder, falls kommunal die Steuerpflicht besteht: 1 %.
- Elterlicher Stamm (Eltern, Geschwister, Neffen/Nichten, Grossneffen/-nichten): 6 %
- Grosselterlicher Stamm (Grosseltern, Onkel/Tanten, Cousins/Cousinen): 15 %
- Weiter entfernt Verwandte/Nichtverwandte: 20 %
- Lebenspartner/innen (auch gleichgeschlechtliche) werden bei Todesfällen bis 31.12.2017 für die Fr. 2'000.-- (steuerfrei) übersteigenden Beträge zum Satz von 6 % besteuert (während den letzten 2 Jahren vor dem Tod muss eine umfassende Lebensgemeinschaft bestanden haben; LU StB Weisungen EStG §§ 3 f. Nr. 1 Ziff. 9). Steuerbefreiung für Todesfälle ab 1.1.2018, sofern die Lebenspartner mindestens 2 Jahre in eheähnlicher Beziehung gelebt haben, wobei die Beziehung nicht zwingend bis zum Tod gedauert haben muss (revidierter § 11 Abs. 1e EStG).
- Arbeitnehmende (bestehendes oder ehemaliges Arbeitsverhältnis) haben den Betrag, der Fr. 2'000.- übersteigt, mit 6 % zu versteuern (§ 11 Abs. 1 lit. b EStG).

- Pflegeeltern und Stiefeltern werden für Beträge über Fr. 2'000.- zum Satz von 6 % besteuert (Pflege- bzw. Stiefkindverhältnis muss während Unmündigkeit des Kindes mindestens 2 Jahre andauert haben und nachgewiesenermassen eng gewesen sein, andernfalls beträgt der Steuersatz 20 %; Weisungen EStG §§ 3 f. Nr. 1 Ziff. 8).
- Vorerbe: Bei der Vorerbeneinsetzung ist für den anwendbaren Steuersatz das Verwandtschaftsverhältnis vom Erblasser/von der Erblasserin zum Vorerben/zur Vorerbin massgebend. Da der Vorerbe das Nachlassvermögen grundsätzlich im Bestand erhalten muss, d.h. nur den Vermögensertrag behalten darf, wird wie bei einer zugewendeten Nutzniessung bloss der kapitalisierte Ertragswert besteuert. Ist dagegen die Nacherbeneinsetzung nur auf den Ueberrest angeordnet, wird der volle Wert der Zuwendung besteuert. Veranlagung und Steuerbezug erfolgen im Zeitpunkt des Anfalls der Erbschaft an die Vorerben.
- Nacherbe: Bei der Nacherbeneinsetzung ist das Verwandtschaftsverhältnis vom Erblasser/von der Erblasserin zum Nacherben/zur Nacherbin massgebend. Veranlagung und Steuerbezug erfolgen erst im Zeitpunkt des Uebergangs der Vorerbschaft auf die Nacherben; bei einem Wohnsitzwechsel der Vorerben innerhalb der Schweiz bleibt die Steuerhoheit für die Besteuerung der Nacherbschaft am letzten Wohnsitz des Erblassers bestehen (Zivilstandsamt/Behörden am neuen Wohnsitz der Vorerben sind zu ersuchen, erneuten Wohnsitzwechsel sowie Tod Vorerben zu melden).
- Nicht steuerbefreite Stiftung: Selbst wenn Familienstiftungen bedacht werden, Besteuerung zum Satz für Nichtverwandte (20 %).
- Fideikommiss (§ 8 EStG): Besteuerung nach dem Verwandtschaftsverhältnis zwischen verstorbener und übernehmender Person. Es handelt sich beim Fideikommiss um eine Art immerwährende Erbinsetzung innerhalb der gleichen Familie, vergleichbar mit einer unbeschränkten Vor-/Nacherbeneinsetzung mit Erhaltungspflicht des Vermögens. Daher wird nur der kapitalisierte Ertragswert besteuert. Neue Fideikomnisse dürfen nicht mehr errichtet werden.

7. Formelles / Steuerbezug

- Entstehung der Steuerschuld: Mit dem Eintritt des steuerbegründenden Tatbestands (vgl. Ziff. 3). Sie entsteht nicht etwa erst mit Teilung des Nachlasses oder der Veranlagung.
- Untergang der Steuerschuld durch (vorbehaltlose) Zahlung, Verrechnung mit Forderungen der steuerpflichtigen Person gegenüber Kanton oder Gemeinde (nur mit Zustimmung von Kanton bzw. Gemeinde), Steuererlass oder Verjährung.
 - a) Veranlagungsverjährung: 5 Jahre nach Kenntnis der Veranlagungsbehörde vom Tod des Erblassers/der Erblasserin erlischt das Recht auf Veranlagung. Stillstand und Unterbrechung der Verjährung richten sich analog nach § 142 Abs. 2 und 3 StG. Das Recht auf Veranlagung erlischt auf jeden Fall nach 15 Jahren (absolute Veranlagungsverjährung).
 - b) Bezugsverjährung: 5 Jahre nach Rechtskraft der Veranlagung; absolute Bezugsverjährung 10 Jahre.
- Veranlagungsverfahren: Gemeinderat bzw. delegierte Verwaltungsstelle am letzten Wohnsitz des Erblassers oder der Erblasserin bzw. am Ort der gelegenen Sache, wenn der Erblasser bzw. die Erblasserin den letzten Wohnsitz ausserhalb des Kantons Luzern hatte und im Kanton Luzern unbewegliches Vermögen besass, oder (für Todesfälle ab 1.1.2018) am Ort der Eröffnung des Erbgangs gemäss Art. 87 IPRG bei Erblassern mit Wohnsitz im Ausland (§ 15 Abs. 1 - 3 EStG).
- Einspracheverfahren (§ 15 Abs. 4 i.V.m. §§ 117 ff. VRG). Zuständig ist der Gemeinderat. Die Einsprachefrist beträgt 30 Tage (§ 15 Abs. 6 EStG). Legitimation: Steuerpflichtige Person und Dienststelle Steuern des Kantons (§ 15 Abs. 5 EStG).
- Verwaltungsgerichtsbeschwerde innert 30 Tagen. Dem Verwaltungsgericht steht auch die Ermessenskontrolle zu (§ 15 Abs. 4 EStG). Der Verwaltungsgerichtsentscheid kann mit Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten beim Bundesgericht angefochten werden.

- Fälligkeit der Steuerforderung mit Rechtskraft der definitiven Veranlagung (§ 9a Abs. 1 EStG); Verzugszins ab Ablauf der Einsprachefrist (§ 9a Abs. 2 EStG); bei Nachsteuerveranlagungen negativer Ausgleichszins analog GGSt/HSt; gesetzliches Pfandrecht für Erbschaftssteuern auf Liegenschaften (§ 10 Abs. 3 EStG).
- Steuererlass: Keine gesetzlichen Bestimmungen. In der Praxis wird der Erlass analog zu § 200 f. StG gewährt.
- Rückforderung zuviel bezahlter Erbschaftssteuern (Revision): Keine gesetzliche Bestimmung im EStG; das Rückforderungsrecht besteht aber unter den Voraussetzungen der Revision gemäss §§ 175 ff. VRG (Beispiel: Es kommen nachträglich Schulden des Erblassers/der Erblasserin zum Vorschein).
- Nachforderung von Erbschaftssteuern (Nachsteuer): § 14 EStG. Nur dann, wenn steuerbegründende Tatsachen der Veranlagungsbehörde - ohne deren eigenes Verschulden - erst nachträglich bekannt werden (vgl. auch unten Ziff. 9).
- Aufteilung des Erbschaftssteuerertrags: je 1/2 an Staat und Einwohnergemeinde (§ 12 EStG).
Inkassoprovision der Einwohnergemeinde von 3 % des Staatsanteils.

8. Schenkungen

Erbschafts- und Schenkungssteuer sind gleichartige Abgaben. Sie werden deshalb meistens gemeinsam geregelt. Dies empfiehlt sich schon deshalb, weil ohne Schenkungssteuer die Erbschaftssteuer leicht unterlaufen werden kann.

Die Besteuerung von Schenkungen im Kanton Luzern ist einzig in § 6 Abs. 1 EStG geregelt. Danach sind nur Schenkungen steuerbar, die in den letzten 5 Jahren vor dem Tod der schenkenden Person stattgefunden haben. Der entgeltliche Erbverzicht (Erbauskau) wird dabei wie eine Schenkung behandelt.

Der Begriff Schenkung beinhaltet 4 Elemente:

- Zuwendung
- Bereicherung aus dem Vermögen einer anderen Person
- Unentgeltlichkeit
- Schenkungswille

Wichtig ist daher die Abgrenzung steuerfreie Schenkung - steuerbares Einkommen: Jede Zuwendung, die nicht absolut unentgeltlich ist, sondern ihren Grund in einer Gegenleistung (Tätigkeit, Zurverfügungstellung von Vermögen, usw.) hat, stellt Einkommen dar. Auch nicht vertraglich geschuldete, sondern auf freiwilliger Basis bzw. aus bloss sittlicher Verpflichtung geleistete Zuwendungen sind einkommenssteuerpflichtig, wenn sie in kausalem Zusammenhang mit einem Vertragsverhältnis (insbesondere Arbeitsverhältnis) als Anerkennung für geleistete Dienste erbracht werden. Eine Schenkung liegt nur vor, wenn rein persönliche Gründe wie z.B. Freundschaft für die Zuwendung ausschlaggebend waren, die steuerpflichtige Person die Zuwendung also als "unverdient" ansehen muss.

Hauptanwendungsfall: Zuwendung für zu Lebzeiten des Erblassers/der Erblasserin erbrachte Pflegeleistungen. Es ist zu prüfen, ob ein (schriftlicher) Arbeitsvertrag vorlag (Unterordnungsverhältnis, Weisungsbefugnis Arbeitgeberschaft) bzw. ob die Pflegeleistungen ein solches Ausmass hatten, dass sie ordentlicherweise nicht ohne Entgelt erbracht werden, oder ob bloss Hilfeleistungen im Rahmen einer üblichen unentgeltlichen Verwandtschafts- oder Nachbarschaftshilfe vorgelegen haben.

Steuerhoheit:

- Im interkommunalen Verhältnis ist analog zum erbrechtlichen Vermögensübergang (nur) der letzte Wohnsitz des Erblassers bzw. der Erblasserin massgebend (selbst wenn dieser bzw. diese nach der Schenkung noch umgezogen ist).
- Im interkantonalen Verhältnis steht das Besteuerungsrecht für Schenkungen ausschliesslich dem Kanton am Wohnsitz der schenkenden Person (bei beweglichem Vermögen) bzw. am Lageort des Grundstücks (bei Grundstücken) im Zeitpunkt des Vollzugs der Schenkung zu. Zu beachten ist in diesem Zusammenhang, dass die Schulden nicht wie bei der Vermögenssteuer quotaal, sondern objektmässig ausgeschieden werden. Ausnahme: bei Schenkung von ganzen Vermögenskomplexen er-

folgt eine proportionale Schuldenverlegung (vgl. Zweifel/Beusch/Mäusli-Allenspach, Kommentar zum Interkantonalen Steuerrecht, § 29 N 16 ff.).

- Im internationalen Verhältnis sind Doppelbesteuerungen bei Schenkungen möglich, da keines der von der Schweiz abgeschlossenen Doppelbesteuerungsabkommen sich mit Schenkungen befasst.

9. Steuerstrafrecht

Geregelt ist einzig die Steuerhinterziehung (§ 14 EStG). Entgegen dem zu engen Gesetzeswortlaut ist die Strafsteuer entsprechend dem Verschulden individuell zu bemessen. Sie darf aber in jedem Fall den einfachen Betrag der Nachsteuer nicht übersteigen ("doppelter Bezug" bedeutet: 1x Nachsteuer und 1x Busse). Die Regel-Busse entspricht der Hälfte der Nachsteuer; sie ist bei strafschärfenden Umständen nach oben und bei strafmildernden Umständen nach unten anzupassen. Das Hinterziehungsverfahren ist von der Veranlagungsbehörde (Gemeinderat) durchzuführen. Dazu kommt allenfalls die Bestrafung wegen vollendetem oder versuchtem Steuerbetrug (§ 225 ff. StG) durch die ordentlichen Strafbehörden.