

Art. 553 Abs. 3 ZGB; Art. 154 ff. DBG; Art. 54 StHG; Art. 39 Abs. 1 KV; Art. 73 und Art. 163 Abs. 2 EG ZGB; § 8 VV BdBSt; § 1 lit. A der Verordnung über die Gebühren im Erbschafts- und Vormundschaftswesen. Zweck des amtlichen Erbschaftsinventars; Zulässigkeit der Promille-Gebühr für die Inventaraufnahme als Gemengsteuer (OGE 60/2006/12 vom 26. Januar 2007)

Im Kanton Schaffhausen besteht in allen Erbschaftsfällen die Pflicht zur Aufnahme eines amtlichen Erbschaftsinventars, welches sowohl privatrechtliche als auch steuerrechtliche Zwecke erfüllt (E. 3b und c).

Da die Inventaraufnahme auch steuerrechtliche Kontrollzwecke erfüllt, kann auch dann nicht davon abgesehen werden, wenn kurze Zeit zuvor bereits für den vorverstorbenen Ehegatten ein amtliches Inventar erstellt worden ist und die Erben auf eine amtliche Erbteilung verzichtet haben (E. 3d).

Auch in Fällen, in welchen die amtlichen Inventaraufnahme nur steuerrechtlichen Zwecken dient, besteht am amtlichen Inventar zumindest insofern auch ein abstraktes privates Interesse, als das Inventar Grundlage für die private Erbteilung bilden und als amtlicher Vermögensausweis dienen kann. Insofern lässt sich die Erhebung einer Promille-Gebühr als Gemengsteuer als Entgelt für die Inventaraufnahme auch in solchen Fällen rechtfertigen. Eine Änderung dieser Regelung wäre Sache des Gesetzgebers (E. 4).

Nachdem anderthalb Jahre zuvor schon für den Nachlass des vorverstorbenen Vaters B.X. ein amtliches Erbschaftsinventar aufgenommen worden war, beantragten die Erben X. nach dem Tod ihrer Mutter J.X. bei der zuständigen Erbschaftsbehörde, auf ein neues Erbschaftsinventars zu verzichten. Die Erbschaftsbehörde wies den Antrag ab und erstellte für den Nachlass der Verstorbenen wieder ein amtliches Erbschaftsinventar. Gegen die Kostenrechnung über Fr. 12'700.– führten die Erben erfolglos Beschwerde ans Volkswirtschaftsdepartement. Das Obergericht wies eine hierauf erhobene Verwaltungsgerichtsbeschwerde ebenfalls ab, soweit es darauf eintrat.

Aus den Erwägungen:

3.– a) Die Beschwerdeführer machen zur Begründung ihrer Beschwerde zunächst geltend, nachdem bereits für ihren am 29. Juli 2003 verstorbenen Vater ein amtliches Nachlassinventar aufgenommen worden sei, wäre es nicht nötig gewesen, für den Nachlass der nur anderthalb Jahre später am 19. Dezember 2004 verstorbenen Mutter J.X. erneut ein Erbschaftsinventar aufzunehmen, zumal im Prinzip von den gleichen Werten habe ausgegangen werden können und nach dem Schaffhauser Recht für Nachkommen ohnehin keine Erbschaftssteuer anfalle. Die für die Veranlagung der Einkommens- und Vermögenssteuer erforderlichen Angaben hätten sie den zuständigen Behörden in Form einer für ihre verstorbene Mutter ausgefüllten Steuererklärung per Todestag gemacht und im Übrigen ausdrücklich den Verzicht auf die Erstellung eines neuen Inventars beantragt. Die ebenfalls vorgenommenen Grundstückübertragungen im Grundbuch seien Teil der Erbteilung und damit nicht Aufgabe der Erbschaftsbehörde. Da das Inventar im vorliegenden Fall weder der Veranlagung der Erbschaftssteuer noch dem Schutz von minderjährigen pflichtteilsgeschützten Erben diene, sei dessen Vornahme durch die Erbschaftsbehörde Y. sinn- und zwecklos gewesen und habe nur der Generierung staatlicher Einnahmen gedient. Dieses Vorgehen verstosse auch gegen den Grundsatz von Art. 39 Abs. 1 der Verfassung des Kantons Schaffhausen vom 17. Juni 2002 (KV, SHR 101.000), wonach die staatlichen Organe ihre Aufgaben bürgerfreundlich, wirksam und kostengünstig zu erfüllen hätten.

b) Wie die Vorinstanzen jedoch zu Recht geltend gemacht haben, ergibt sich die Pflicht zur Aufnahme eines amtlichen Erbschaftsinventars aus Art. 73 Abs. 1 des Gesetzes über die Einführung des Schweizerischen Zivilgesetzbuches vom 27. Juni 1911 (EG ZGB, SHR 210.100), wonach die Erbschaftsbehörden gemäss ausdrücklicher Vorschrift "in allen Fällen" über die Erbschaft ein *amtliches Inventar* im Sinn eines sogenannten *Sicherungsinventars* (im Unterschied zum öffentlichen Inventar mit Rechnungsruf gemäss Art. 580 ff. des Schweizerischen Zivilgesetzbuchs vom 10. Dezember 1907 [ZGB, SR 210]) aufzunehmen haben. Die Kompetenz des Kantons Schaffhausen zur entsprechenden Gesetzgebung ergibt sich aus Art. 553 Abs. 3 ZGB, wonach die Kantone abgesehen von den in Abs. 1 dieser Bestimmung erwähnten Fällen die Inventaraufnahme auch für weitere Fälle vorschreiben können. Der Kanton Schaffhausen hat dies – wie einige andere Kantone – schon bei der Einführung des ZGB im Jahre 1911 getan (Art. 74 EG ZGB [ursprüngliche Fassung; OS 12, S. 79]; vgl. dazu auch *Thomas Sulzberger*, Kantonales Privatrecht – ein sinkender Stern, in: Verein Schaffhauser Juristinnen und Juristen [Hrsg.], Schaffhauser Recht und Rechtsleben, Festschrift zum Jubiläum 500 Jahre Schaffhausen im Bund, Schaffhausen 2001, S. 437, und rechtsvergleichend *Marco Jagmetti*, Vorbehaltenes kantonales Privatrecht, in: Schweizerisches Privatrecht, Band I, Basel/Stuttgart 1969, S. 290 mit Hinweisen). Hauptmotiv für eine Ausdehnung der Inventarpflicht waren in diesen

Kantonen steuerliche Gründe (vgl. auch *Arnold Escher*, Zürcher Kommentar zum Schweizerischen Zivilgesetzbuch, Band III/2, Zürich 1960, Art. 553 Rz. 13, S. 68). Überdies bildet das Erbschaftsinventar auch die *Grundlage für die Erbteilung*, für welche der Kanton Schaffhausen als weitere Besonderheit eine (fakultative) amtliche Mitwirkung vorsieht (vgl. Art. 84 EG ZGB und dazu *Sulzberger*, S. 437 f.). Bei der Neufassung des Abschnitts über das Erbrecht (Art. 70 ff. EG ZGB in der Fassung vom 8. März 1976; vgl. Amtsblatt 1976, S. 2139 ff.) wurde denn auch ausdrücklich an der umfassenden, nun in Art. 73 EG ZGB geregelten Inventarpflicht festgehalten und dazu ausgeführt, wie bisher habe die Erbschaftsbehörde in allen Fällen ein amtliches Inventar der Erbschaft aufzunehmen. Dieses sei ohnehin steuerrechtlich vorgeschrieben und habe sich bewährt. Die Mitwirkung der Erbschaftsbehörden bei der Inventur und Erbteilung führe dazu, dass nur in seltenen Fällen eine prozessuale Erledigung der Teilung erforderlich werde (vgl. Vorlage für die Volksabstimmung vom 13. Juni 1976, S. 5).

c) Tatsächlich besteht seit der Einführung der direkten Bundessteuer in der Zeit der Weltkriege aufgrund des Bundesrechts eine praktisch uneingeschränkte öffentlichrechtliche Inventarpflicht in Erbschaftsfällen (vgl. dazu *Tuor/Picenoni*, Berner Kommentar zum Schweizerischen Zivilgesetzbuch, Band III/2, Bern 1964, Art. 553 Rz. 9 ff, S. 555 f.; für das *geltende Recht* Art. 154–159 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 [DBG, SR 642.11] und dazu *Claude Wetzel*, Basler Kommentar, DBG, Basel/Genf/München 2000, Art. 154–159, S. 416 ff.). Mit Art. 54 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden vom 14. Dezember 1990 (StHG, SR 642.14) wird das steueramtliche Inventar bei Tod eines Steuerpflichtigen auch für den Bereich des kantonalen Steuerrechts von Bundesrechts wegen vorgeschrieben (vgl. dazu *Claude Wetzel*, Basler Kommentar, StHG, 2. A., Basel/Genf/München 2002, Art. 54, S. 841 ff.).

Die gestützt auf Art. 553 Abs. 3 ZGB erfolgte Ausdehnung der zivilrechtlichen Inventarpflicht auf alle Erbschaftsfälle hat aufgrund dieser gegebenen Rechtslage den Vorteil, dass das privat- und steuerrechtliche Erbschaftsinventar zusammengelegt werden kann und – ganz im Sinn einer bürgerfreundlichen Lösung – nur eine Inventaraufnahme erforderlich ist (vgl. in diesem Sinne auch *Jagmetti*, S. 291). Von dieser Möglichkeit hat der Kanton Schaffhausen denn auch Gebrauch gemacht, sieht doch § 8 der sinngemäss noch immer geltenden Verordnung über den Vollzug des Bundesratsbeschlusses vom 9. Dezember 1940 über die Erhebung einer direkten Bundessteuer vom 12. April 1983 (VV BdBSt, SHR 642.111) vor, dass die Errichtung des amtlichen Inventars nach Bundessteuerrecht der *zuständigen Erbschaftsbehörde* übertragen wird, wobei sich das Verfahren *nach den kantonalen Vor-*

schriften (sinngemäss nach den Vorschriften der Vormundschafts- und Erbschaftsverordnung vom 6. September 1977 [VEV, SHR 211.231]), ergänzt durch die bundessteuerrechtlichen Bestimmungen (heute Verordnung über die Errichtung des Nachlassinventars für die direkte Bundessteuer vom 16. November 1994 [InvV, SR 642.113]) richtet (vgl. für die im vorliegenden Fall nicht erforderliche Erbschaftssteuerveranlagung auch Art. 14 des Gesetzes über die Erbschafts- und Schenkungssteuer vom 13. Dezember 1976 [ErbStG, SHR 643.100] und §§ 22 ff. der Vollzugsverordnung zum Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz vom 1. November 1977 [ErbStV, SHR 643.111]). Da aufgrund von Art. 159 DBG grundsätzlich eine kantonale Behörde für die bundessteuerrechtliche Inventaraufnahme zuständig bzw. verantwortlich ist, muss das Erbschaftsinventar vom *Volkswirtschaftsdepartement* als zuständigem Departement *überprüft* werden (§ 38 VEV; vgl. dazu auch *Wetzel*, Art. 159 DBG Rz. 1, S. 451, bzw. Art. 54 StHG Rz. 26, S. 850, je mit Hinweisen).

d) Entgegen der Argumentation der Beschwerdeführer kann daher nicht gesagt werden, die (kombinierte) zivil- und öffentlichrechtliche Erbschaftsinventaraufnahme sei nicht bürgerfreundlich oder sogar sinn- und zwecklos. Selbst im vorliegenden Fall, wo wenige Monate zuvor bereits hinsichtlich des Nachlasses des vorverstorbenen Vaters ein Nachlassinventar aufgenommen worden war, musste aufgrund der massgebenden Bestimmungen, insbesondere auch aufgrund des Bundessteuerrechts, erneut ein Erbschaftsinventar erstellt werden. Gemäss Art. 154 DBG muss nach dem Tod eines Steuerpflichtigen innert zwei Wochen ein amtliches Inventar aufgenommen werden (Abs. 1). Die Inventaraufnahme kann nur unterbleiben, wenn anzunehmen ist, dass kein Vermögen vorhanden ist (Abs. 2). Da letztere Voraussetzung vorliegend offensichtlich nicht zutrifft, musste jedenfalls schon aufgrund des Bundessteuerrechts ein Inventar aufgenommen werden, und es hätte hierauf nur verzichtet werden können, wenn in der gleichen Erbschaftssache schon ein aufgrund des kantonalen Rechts erstelltes genügendes Inventar bestanden hätte (vgl. dazu auch *Wetzel*, Art. 154 DBG Rz. 18 ff., S. 423 f., bzw. Art. 54 StHG Rz. 19 ff., S. 848 ff., je mit weiteren Hinweisen).

Die Aufnahme eines entsprechenden Nachlassinventars dient hierbei unabhängig von der Sicherung einer allfälligen kantonalen Erbschaftssteuer und der (fakultativen) Mitwirkung der Erbschaftsbehörde bei der Erbteilung nach kantonalem Recht insofern einem *selbständigen bundessteuerrechtlichen Kontrollzweck*, als aus Anlass des Todes eines Steuerpflichtigen geprüft werden soll, ob die verstorbene Person – und allenfalls auch der gemeinsam mit ihm veranlagte Ehegatte – den Steuerpflichten nachgekommen ist. Das amtliche Inventar ist denn auch – wie die bundessteuerrechtliche Praxis zeigt – ein bewährtes und wirksames Mittel, um Steuerhinterziehungen festzustellen,

da es wertvolle Anhaltspunkte über das Einkommen der betreffenden Person vermittelt (vgl. dazu auch *Wetzel*, Art. 154 DBG Rz. 3, S. 419, bzw. Art. 54 StHG Rz. 4, S. 844, je mit weiteren Hinweisen). Hieraus aber ergibt sich, dass – unter Vorbehalt der erwähnten Ausnahmefälle – nach jedem Todesfall, also auch dann, wenn zwischen dem Tod zweier Gatten nur relativ kurze Zeit vergangen ist, ein neues Inventar aufgenommen werden muss, zumal nicht ausgeschlossen werden kann, dass neue Erkenntnisse über allenfalls verheimlichte Einkommen oder Vermögen erzielt werden können. Die blossе Einreichung einer Steuererklärung vermag diesem Zweck nicht in gleicher Weise zu genügen (vgl. zu den *Anforderungen* an die *Inventaraufnahme* die erwähnten kantonalen und eidgenössischen Vorschriften [§§ 15, 18 ff. VEV; InvV] und zu den *besonderen Pflichten* und *Ermahnungen* hinsichtlich der *mitwirkungspflichtigen Erben* insbesondere Art. 157 DBG, Art. 73 Abs. 3 EG ZGB und Art. 146 Abs. 2 des Gesetzes über die direkten Steuern vom 20. März 2000 [StG, SHR 641.100]; zum besonderen Straftatbestand der Verheimlichung oder Beiseiteschaffung von Nachlasswerten auch Art. 178 DBG und Art. 199 StG). Dass den Beschwerdeführern im vorliegenden Fall eine persönliche Teilnahme an der Inventaraufnahme erlassen worden ist, vermag daran nichts zu ändern, da sie aufgrund der erwähnten Bestimmungen zur Teilnahme an der Inventaraufnahme verpflichtet gewesen wären und die Erbschaftsbehörde Y. hierauf offenbar lediglich als Entgegenkommen gegenüber den Beschwerdeführern verzichtet hat (vgl. zur *Mitwirkungspflicht* der *Erben* bei der Inventaraufnahme insbesondere Art. 157 f. DBG und Art. 10 InvV sowie Art. 73 Abs. 3 EG ZGB und Art. 146 Abs. 2 StG).

e) Richtig ist, dass *Grundstückübertragungen* im *Grundbuch* nicht zur Inventaraufnahme gehören. Gemäss § 20 Abs. 3 VEV hat die Erbschaftsbehörde lediglich beim zuständigen Grundbuchamt Grundbuchauszüge für die Nachlass-Grundstücke anzufordern. Lediglich im Rahmen einer (hier nicht gegebenen) amtlichen Teilung kann die Anmeldung für die Grundbucheintragung bei im Kanton Schaffhausen gelegenem Grundeigentum durch die Erbschaftsbehörde erfolgen, während bei ausserkantonalen Grundstücken jedenfalls die Erben selbst für die nötigen Änderungen im Grundbuch zu sorgen haben (§ 34 VEV). Entgegen der Darstellung der Beschwerdeführer ist im vorliegenden Fall im Rahmen der umstrittenen Inventaraufnahme aber keine Grundstückübertragung im Grundbuch erfolgt. Im Nachlassfall J.X. wurden im Prinzip lediglich Erbenbescheinigungen und die erforderlichen Beglaubigungen für die Grundbuchanmeldung ausgestellt, wie dies zu den Aufgaben der Erbschaftsbehörde gehört und für die Grundbuchanmeldung erforderlich ist (vgl. Art. 78 EG ZGB und *Tuor/Schnyder/Schmid/Rumo-Jungo*, Das Schweizerische Zivilgesetzbuch, 12. A., Zürich/Basel/Genf 2002, S. 803). Allerdings trifft es zu, dass in der erwähnten Abrechnung auch Kosten des Grundbuchamts Z. enthalten sind. Gemäss der unbestritten gebliebenen und

durch die Akten belegten Darstellung der Erbschaftsbehörde Y. hat das Grundbuchamt Z. nach Zustellung der erforderlichen Erbenbescheinigung im Nachlassfall B.X. (Kosten von Fr. 150.–) die Unterlagen zu Händen der Erben für die Unterzeichnung der Dokumente der Erbschaftsbehörde Y. zugestellt, welche die Rechnung von Fr. 319.35 bezahlt und einen Aufwand von Fr. 6.80 in Rechnung gestellt hat. Diese Beträge wurden als Barauslagen im Nachlass von J.X. weiterverrechnet. Dieses Vorgehen erscheint zwar als nicht unbedingt nötig und wenig transparent (vgl. die lediglich zusammenfassende Rechnungsstellung gemäss angefochtenem Beschluss ...), doch haben die Beschwerdeführer dabei durch die Unterzeichnung der Übertragungsdokumente mitgewirkt, und es wären dieselben Kosten jedenfalls auch bei direktem Verkehr des Grundbuchamts mit den Beschwerdeführern angefallen.

f) Zusammenfassend ergibt sich, dass auf eine *Inventaraufnahme* im Nachlassfall J.X. *nicht verzichtet werden konnte* und die Erbschaftsbehörde Y. sich bei der Durchführung der Inventaraufnahme grundsätzlich an die bestehenden gesetzlichen Vorschriften gehalten und *keine unnötigen oder unzulässigen Vorkehren* getroffen hat.

4.– a) Umstritten sind sodann die *Kosten der Inventaraufnahme*. Das *Volkswirtschaftsdepartement* hat im angefochtenen Entscheid dargelegt, dass die Kosten entsprechend den Vorschriften von § 1 lit. A der Verordnung über die Gebühren im Erbschafts- und Vormundschaftswesen vom 7. Juni 1983 (GebV, SHR 211.232) erhoben worden seien. Da als Zuschlag eine Promille-Gebühr aufgrund des inventierten Vermögens zu erheben sei, handle es sich um eine Gemengsteuer, für welche jedoch in Art. 163 Abs. 2 EG ZGB eine gesetzliche Grundlage bestehe. Entgegen der Auffassung der Beschwerdeführer könne daher nicht argumentiert werden, die erhobene Gebühr verletze das Äquivalenzprinzip. Ein Härtefall i.S.v. § 3 der GebV liege aufgrund der gegebenen finanziellen Verhältnisse nicht vor. Die Barauslagen seien tatsächlich angefallen und korrekt verrechnet worden.

Die *Beschwerdeführer* machen demgegenüber mit der Verwaltungsgerichtsbeschwerde geltend, wenn es sich bei den umstrittenen Gebühren um eine Gemengsteuer handle, verstosse dies gegen den in der Volksabstimmung vom 15. Dezember 1991 zum Ausdruck gebrachten Willen der Stimmberechtigten, für die Nachkommen sämtliche Steuern im Zusammenhang mit dem Erbgang abzuschaffen. Sofern es sich aber doch um eine gewöhnliche Gebühr handle, werde im vorliegenden Fall nicht nur das Kostendeckungsprinzip, sondern insbesondere auch das Äquivalenzprinzip verletzt, zumal das im Dezember 2005 zugestellte Inventar für sie keinerlei Nutzen habe, nachdem die Erbteilung bereits im Frühjahr 2005 durchgeführt worden sei und somit nicht als Grundlage für die Erbteilung habe dienen können. Nicht ersichtlich sei auch, weshalb Barauslagen von Fr. 684.10 für Fotokopien, Porti,

Telefon etc. nötig gewesen seien, zumal sie selber die erforderlichen Fotokopien eingereicht hätten und die Grundstückübertragung im Grundbuch nicht Aufgabe der Erbschaftsbehörde gewesen wäre.

b) Festzuhalten ist zunächst, dass die *Gebühren* entsprechend den *massgebenden Vorschriften* der *Gebührenverordnung* erhoben worden sind. Danach beträgt die Grundgebühr für die Inventaraufnahme Fr. 600.– und es ist ein Zuschlag von 2 ‰ vom inventierten Reinvermögen zu erheben, was vorliegend den Betrag von Fr. 8'025.70 ergibt (§ 1 lit. A Ziff. 1 GebV). Die Staatsgebühr für die Prüfung des Inventars durch das Volkswirtschaftsdepartement beträgt gemäss § 1 lit. A Ziff. 4 GebV ein Drittel der Kanzleigebühr, was dem Betrag von Fr. 2'875.20 entspricht. Hinzu kommen die Barauslagen für die erforderlichen Dokumente, Fotokopien, Porti, Telefon, welche ebenfalls den vorgesehenen Ansätzen bzw. den effektiv angefallenen Kosten entsprechen (vgl. § 1 lit. A Ziff. 8, 11, 13 GebV).

Wie das Volkswirtschaftsdepartement grundsätzlich zutreffend festgestellt hat, handelt es sich bei den erhobenen Kosten insofern *nicht* um *gewöhnliche Verwaltungsgebühren*, als sich der Zuschlag in Form der Promille-Gebühr – und davon abhängig auch die Staatsgebühr des Volkswirtschaftsdepartements, welche ein Drittel der gesamten Kanzleikosten beträgt – nicht nach dem Umfang und den Kosten der staatlichen Handlung richtet, sondern *nach dem inventierten Reinvermögen* und insofern voraussetzungslos geschuldet ist, weshalb man von einer *Gemengsteuer* spricht, für welche im Unterschied zu den Verwaltungsgebühren das Kostendeckungs- und Äquivalenzprinzip nicht gilt (vgl. auch BGE 105 Ia 2 ff. zu einer entsprechenden Promille-Gebühr für die Erbschaftsinventare im Kanton Solothurn und allgemein *Häfelin/Müller/Uhlmann*, Allgemeines Verwaltungsrecht, 5. A., Zürich/St. Gallen/Basel/Genf 2006, Rz. 2687 ff., S. 578 f. mit weiteren Hinweisen). Eine solche Gemengsteuer kann dementsprechend nur erhoben werden, wenn die *strengen Anforderungen* an die *gesetzliche Grundlage* wie bei den *Steuern* erfüllt sind, d.h. Subjekt, Objekt und Höhe der Abgabe in einem formellen Gesetz umschrieben sind (vgl. dazu den zitierten Bundesgerichtsentscheid sowie *Häfelin/Müller/Uhlmann*, Rz. 2687, S. 578).

c) Die erforderlichen *Voraussetzungen* für die *Erhebung* einer *Abgabe* im Sinn einer *Gemengsteuer* für die Kosten der Inventaraufnahme im Erbschaftswesen sind im Kanton Schaffhausen heute *grundsätzlich erfüllt*. Das Volkswirtschaftsdepartement hat diesbezüglich zu Recht auf den mit Gesetz vom 21. März 1994 (vgl. Amtsblatt 1994, S. 409 ff., 1090) neu formulierten Art. 163 EG ZGB hingewiesen, wonach für die Inventaraufnahme und Erbschaftsteilung von der Erbschaftsbehörde eine Grundgebühr sowie ein Zuschlag von höchstens 4 ‰ des inventierten Reinvermögens erhoben wird, wobei diese Gebühr den Betrag von Fr. 10'000.– nicht übersteigen darf

(Abs. 2 lit. a) und überdies vom Kanton eine Staatsgebühr von höchstens 50 % der vorgenannten Gebühr erhoben werden kann (Abs. 2 lit. b; vgl. dazu auch die dieser Regelung zugrunde liegende Vorlage des Regierungsrats zur Neuregelung des Vormundschaftsrechts vom 14. September 1993, S. 13, wo auf das Erfordernis einer genügenden gesetzlichen Grundlage hingewiesen und festgehalten wird, dass der vorgesehene Maximalbetrag bei einem grossen Reinvermögen ein krasses Missverhältnis zwischen Gebühr und effektiv erbrachter Leistung ausschliessen soll). Der entsprechend umschriebene *gesetzliche Rahmen* für die Abgabenerhebung bei der Inventur und Teilung im Erbschaftswesen wird durch die erwähnte Gebührenregelung *grundsätzlich eingehalten*. Für die *Inventaraufnahme* (einschliesslich einer allfälligen güterrechtlichen Auseinandersetzung) wird eine Grundgebühr von Fr. 600.– und ein Zuschlag von 2 ‰ vom inventierten Reinvermögen erhoben (§ 1 lit. A Ziff. 1 GebV). Erfolgt auch noch eine *amtliche Erbteilung*, wird hiefür bis zu einem Reinvermögen von Fr. 250'000.– eine Gebühr von 2 ‰ des inventierten Reinvermögens und für das Fr. 250'000.– übersteigende Reinvermögen ein Zuschlag von 1 ‰ erhoben (§ 1 lit. A Ziff. 2). Die *Kanzleigebür* gemäss § 1 lit. a Ziff. 1 und 2 GebV darf sodann den *Betrag von Fr. 10'000.–* nicht übersteigen (§ 1 lit. A Ziff. 3 GebV), und die bereits erwähnte *Staatsgebühr* für die Inventarprüfung durch das Volkswirtschaftsdepartement beträgt ein Drittel der Kanzleigebür (§ 1 lit. A Ziff. 4 GebV).

d) Entgegen der Auffassung der Beschwerdeführer kann nicht gesagt werden, die entsprechende Gebührenordnung sei mit der *Abschaffung der Erbschaftssteuer für Nachkommen* nicht vereinbar. Mit dieser auf eine Volksinitiative zurückgehenden Gesetzesänderung wurden lediglich die eigentlichen Erbschafts- und Schenkungssteuern für Ehegatten und Nachkommen abgeschafft und für andere Personengruppen reduziert (vgl. die Änderung des Gesetzes über die Erbschafts- und Schenkungssteuer vom 15. Dezember 1991; Amtsblatt 1992, S. 24 ff.). Für die *Gebührenordnung* im Bereich von *Inventur und Teilung im Erbschaftswesen* kann daraus aber *nichts abgeleitet* werden, zumal es sich hierbei – trotz der besonderen Art der Abgabebemessung – nicht um eigentliche Steuern, sondern um eine *Abgabe besonderer Art* (eine mit einer Steuer verbundene Gebühr im Sinn einer Gemengsteuer) handelt, welche aber doch im *Zusammenhang* mit einer *staatlichen Leistung* (Inventaraufnahme und Erbteilung) steht. Im Übrigen wurde die ausdrückliche formellgesetzliche Grundlage für diese Abgabe erst 1994, also *nach* der Aufhebung bzw. Reduktion der Erbschafts- und Schenkungssteuern, geschaffen, weshalb aus dem Abstimmungsentscheid vom 15. Dezember 1991 ohnehin nichts zugunsten des Standpunkts der Beschwerdeführer abgeleitet werden kann.

e) Da die Gebühren für die Aufnahme des Erbschaftsinventars nicht gewöhnliche Verwaltungsgebühren, sondern eine Verbindung von einer Gebühr mit einer Steuer (eine sogenannte Gemengsteuer) bilden, muss – wie erwähnt – das *Kostendeckungs- und Äquivalenzprinzip*, wie es bei gewöhnlichen Gebühren gilt, *nicht eingehalten werden*. Trotzdem fragt sich, ob die dargestellte Gebührenordnung, welche über eine Grundgebühr hinaus eine als Steuer zu qualifizierende Promille-Gebühr für das inventierte Reinvermögen vorsieht, auch zur Anwendung kommen könne, wenn für die Aufnahme des Erbschaftsinventars wie im vorliegenden Fall keine privatrechtlichen (Sicherungs-)Gründe bestehen und die Erben ausdrücklich auf eine amtliche Inventaraufnahme und Erbteilung verzichten. In solchen Fällen dient die Inventaraufnahme – wie dargestellt – grundsätzlich *ausschliesslich* den vom Bundesrecht her vorgegebenen *steuerrechtlichen Zwecken*. Da die entsprechende Inventaraufnahme im Gegensatz zu der aus besonderen Gründen angeordneten Inventarisierung im Veranlagungs- und Rechtsmittelverfahren eine *ordentliche Massnahme* im Rahmen der *Steuerveranlagung* darstellt, sollte eigentlich *der Staat die Kosten tragen*, wie dies für rein steuerliche Erbschaftsinventare in verschiedenen Kantonen (so z.B. im Kanton Zürich) der Fall ist. Allerdings regelt das Bundesrecht diese Frage nicht, und es sind abweichende Regelungen trotz der Steuerharmonisierung weiterhin möglich (vgl. dazu *Wetzel*, Art. 155 DBG Rz. 15, S. 434, bzw. Art. 154 StHG Rz. 104, S. 870 f. mit Hinweisen).

Es ist daher rechtlich nicht zu beanstanden, dass im Kanton Schaffhausen für die *Aufnahme des amtlichen Erbschaftsinventars*, selbst wenn diese wie im konkreten Fall grundsätzlich nur Steuerzwecken dient, eine *Gebühr* erhoben wird. Fraglich ist jedoch, ob darüber hinaus für eine rein steuerrechtlich begründete Inventaraufnahme auch eine *Verbindung einer Gebühr mit einer Steuer* zulässig ist, wie sich dies im vorliegenden Fall durch die Anwendung von § 1 lit. A Ziff. 1 GebV ergibt. Bei der Schaffung der gesetzlichen Grundlage in Art. 163 Abs. 2 EG ZGB hat der Gesetzgeber wohl diese mit dem kombinierten steuer- und privatrechtlichen Inventar verbundene *Problematik nicht erkannt*. Sie wurde jedenfalls weder in der Vorlage des Regierungsrats noch in den Gesetzesberatungen thematisiert. So wird für die Erhebung der Grundgebühr und des Promille-Zuschlags nach dem Wortlaut des Gesetzes zusammenfassend an Inventaraufnahme und Erbschaftsteilung angeknüpft, *ohne* nach diesen *Leistungen* im einzelnen oder nach deren *Motivierung* zu *unterscheiden*. In der erwähnten Vorlage des Regierungsrats vom 14. September 1993 wird zur Begründung der neuen Gesetzesvorschrift lediglich festgehalten, die generelle Ermächtigung des Regierungsrats zur Regelung der Gebühren im Erbschafts- und Vormundschaftswesen halte der neuesten bundesgerichtlichen Rechtsprechung betreffend Gesetzmässigkeit von Abgaben nicht mehr stand. Sofern es sich – wie im vorliegenden Fall – nicht

um reine Kanzlei-, Kontroll- und gewisse Benutzungsgebühren sowie Gebühren handle, die einen stark technischen Charakter aufwiesen oder rasch wechselnden Verhältnissen unterworfen seien, sei eine Festsetzung des Gebührenrahmens auf Gesetzesstufe notwendig (S. 13). In den Beratungen des Grossen Rats wurde die Neufassung des Art. 163 EG ZGB ebenfalls nicht thematisiert (vgl. Grossratsprotokoll 1994, S. 87 ff., 102 ff., 192 ff.).

Allgemein ist davon auszugehen, dass eine Verbindung zwischen einer Gebühr und einer Steuer im Sinn einer *Gemengsteuer* als Entgelt für eine staatliche Leistung dann in Frage kommt, wenn ein *besonderes privates Interesse*, insbesondere ein *privates Vermögensinteresse*, an der entsprechenden *staatlichen Leistung* besteht (vgl. auch die bei *Häfelin/Müller/Uhlmann*, Rz. 2688 ff., S. 579 f., erwähnten Beispiele). *Unproblematisch* ist die vorgesehene Promille-Gebühr daher dann, wenn das von den Behörden aufgenommene Erbschaftsinventar als Grundlage für die im Kanton Schaffhausen fakultativ vorgesehene *amtliche Erbteilung* dient, aber auch dann, wenn *privatrechtliche Sicherungsgründe* i.S.v. Art. 553 Abs. 1 ZGB bestehen. Fraglich ist die Zulässigkeit einer solchen Promille-Gebühr jedoch, wenn das Inventar wie im vorliegenden Fall grundsätzlich *nur steuerlichen Zwecken* dient. Allerdings kann auch in diesen Fällen ein *privates Interesse*, namentlich ein *privates Vermögensinteresse* an einem solchen Inventar nicht ausgeschlossen werden, da ein solches Inventar auch als Grundlage für eine *private Erbteilung* oder als *amtlicher Ausweis* über die *Vermögenssituation* gegenüber Banken, Versicherungen und anderen Dritten dienen kann.

Im vorliegenden Fall wird allerdings geltend gemacht (aber nicht durch Dokumente belegt), dass die private Erbteilung schon vor der Zustellung des Nachlassinventars durchgeführt worden sei. Dies kann jedoch offen gelassen werden, da am amtlichen Erbschaftsinventar selbst in Fällen wie dem vorliegenden im dargestellten Sinn jedenfalls ein *abstraktes privates Interesse* besteht. Unter diesen Umständen aber kann *nicht* gesagt werden, die vorliegende Gebührenregelung, welche schon auf Gesetzesstufe für die amtliche Inventaraufnahme generell und ohne Ausnahme eine Promille-Gebühr (immerhin verbunden mit einer angemessenen Obergrenze von maximal Fr. 10'000.–) vorsieht, sei völlig *sinn- und zwecklos* und *sachlich nicht vertretbar*. Es kann in diesem Zusammenhang darauf hingewiesen werden, dass etwa auch im *Kanton Bern* die Erben bei reinen Steuerinventaren eine *ähnliche Promille-Gebühr* zu bezahlen haben (vgl. dazu *Adrian Muster*, Erbschafts- und Schenkungssteuerrecht, Bern 1990, S. 453 mit Hinweisen bei Anm. 45 und 46, und für das geltende Recht auch Art. 44 Abs. 1 der Verordnung des Berner Regierungsrats über die Errichtung des Inventars vom 18 Oktober 2000 [BSG 214.431.1]). Falls dieses Ergebnis als rechtspolitisch nicht erwünscht erachtet würde, müsste der Gesetzgeber selber eine ent-

sprechende Änderung der Rechtsgrundlagen vornehmen. Es kann unter den gegebenen Umständen *nicht Sache des Richters* sein, in den Gestaltungsspielraum des Gesetzgebers einzugreifen bzw. die auf eine klare gesetzliche Grundlage gestützte Gebührenregelung im vorliegenden Fall nicht anzuwenden.

f) Zusammenfassend ergibt sich, dass im vorliegenden Fall sowohl die *Grundgebühr* als auch die *Promillegebühr* zu Recht erhoben wurde. Die konkrete Berechnung dieser beiden Gebühren-Anteile wird von den Beschwerdeführern nicht angefochten, und es sind entsprechende Fehler auch nicht ersichtlich. Die Festsetzung der *Barauslagen* und *Kanzleikosten* ist ebenfalls nicht zu beanstanden, da sie den bestehenden Gebührenansätzen bzw. den effektiv angefallenen Kosten entsprechen und die entsprechenden Auslagen von der Erbschaftsbehörde in zulässiger Weise getätigt wurden (vgl. dazu oben E. 3e). Auf Fotokopien entfallen vom ganzen Betrag ohnehin nur Fr. 60.–, was allein schon im Hinblick auf die Kopierkosten für das Inventar selber ohne weiteres gerechtfertigt war. Dementsprechend ist die Verwaltungsgerichtsbeschwerde in vollem Umfang abzuweisen, soweit auf sie eingetreten werden kann.