



**VERWALTUNGSGERICHT DES KANTONS GRAUBÜNDEN
DRETGIRA ADMINISTRATIVA DAL CHANTUN GRISCHUN
TRIBUNALE AMMINISTRATIVO DEL CANTONE DEI GRIGIONI**

A 21 3

4. Kammer

Vorsitz Racioppi
Richter Meisser und Audétat
Aktuarin Hemmi

URTEIL

vom 16. August 2021

in der verwaltungsrechtlichen Streitsache

A. _____,

vertreten durch Rechtsanwalt lic. iur. oec. HSG Kevin Russi,

Beschwerdeführer

gegen

Steuerverwaltung des Kantons Graubünden,

Beschwerdegegnerin

betreffend Kantons-, Gemeinde- und direkte Bundessteuer

I. Sachverhalt:

1. Am 17. Oktober 2008 verstarb B._____ sel. Als Alleinerbin hinterliess er seine Ehegattin C._____ sel. Letztere verstarb am 10. August 2014 mit letztem Wohnsitz in D._____. C._____ sel. setzte im Testament vom 31. Oktober 2008 die E._____ Anstalt mit Sitz im F._____ als alleinige Begünstigte ("sole beneficiary") ihres Nachlasses ein. Im Beistatut vom 11. Juni 2013 bezeichnete sich die Stifterin als einzige Begünstigte zu Lebzeiten ("primary beneficiary") mit einer Nachfolgeregelung bei ihrem Ableben ("secondary beneficiary"). Diese Nachfolgeregelung sieht unter anderem eine Zuwendung in der Höhe von CHF 1'000'000.-- an A._____ vor. Der Betrag wird gemäss Beistatut in zehn gleich hohen, jährlichen Tranchen ausbezahlt, was einer Ausschüttung von CHF 100'000.-- pro Jahr entspricht.

2. Die Steuerverwaltung des Kantons Graubünden (nachfolgend: Steuerverwaltung) rechnete den Betrag von CHF 100'000.-- dem steuerbaren Einkommen auf und legte den Veranlagungsverfügungen vom 13. Februar 2019 für die Kantons- und Gemeindesteuer 2015 und 2016 ein steuerbares Einkommen von CHF 262'600.-- bzw. CHF 187'200.- - und ein steuerbares Vermögen von CHF 379'600.-- bzw. CHF 415'000.- - zugrunde; für die direkte Bundessteuer 2015 und 2016 wurde A._____ mit einem steuerbaren Einkommen von CHF 265'300.-- bzw. 189'700.-- veranlagt. Begründend wurde ausgeführt, die Zuwendung über CHF 100'000.-- sei nicht als Schenkung, sondern als übriges Einkommen zu qualifizieren.

3. Die dagegen erhobene Einsprache wies die Steuerverwaltung mit Einspracheentscheiden vom 10. Dezember 2020 betreffend direkte Bundessteuer sowie Kantons- und Gemeindesteuer 2015 und 2016 ab. Zur Begründung wurde im Wesentlichen festgehalten, dass gemäss

Testament vom 31. Oktober 2008 die E._____ Anstalt als alleinige Begünstigte des Nachlasses von C._____ sel. eingesetzt worden sei und gerade eben nicht die Begünstigten gemäss Beistatut der E._____ Anstalt. Mit dem Tod von C._____ sel. sei die E._____ Anstalt zu einem eigenständigen Steuersubjekt geworden und sei seither als nicht kontrollierte Stiftung zu qualifizieren. Die Ausschüttung an die Begünstigten sei somit von einer nicht kontrollierten Stiftung erfolgt. Solche Stiftungsleistungen würden Einkommen im Sinne von Art. 16 Abs. 1 StG bzw. Art. 16 Abs. 1 DBG darstellen. Grundsätzlich würden die zivilrechtlichen Verhältnisse die tatsächliche Grundlage der steuerlichen Beurteilung eines Vorganges bilden, was auch im vorliegenden Fall gelten müsse. Entgegen den Begehren des Einsprechers werde dem vorliegenden Sachverhalt keine wirtschaftliche Betrachtungsweise zugrunde gelegt und es finde somit keine Beurteilung des gesamten Vorganges als Ganzes statt.

4. Gegen diese Einspracheentscheide erhob A._____ (nachfolgend: Beschwerdeführer) am 11. Januar 2021 Beschwerde an das Verwaltungsgericht des Kantons Graubünden mit dem Antrag, die angefochtenen Einspracheentscheide seien aufzuheben und die Veranlagungen seien im Sinne der nachstehenden Ausführungen neu vorzunehmen, wobei die Zuwendungen aus der E._____ Anstalt als steuerfreies Einkommen zu qualifizieren seien; eventualiter seien die Zuwendungen als Vermächnisse zu qualifizieren. Zur Begründung brachte der Beschwerdeführer im Wesentlichen vor, mangels Gegenleistung würden die Zuwendungen aus der E._____ Anstalt kein Einkommen darstellen, sondern Schenkungen bzw. Vermächnisse. Die Zuwendungen seien bereits vom Verwaltungsgericht als Vermächnisse qualifiziert worden. Es sei stossend, aus der gewählten zivilrechtlichen Abwicklungsweise ein zweistufiges Steuergenerierungs-Instrument zu

machen, d.h. Nachlasssteuer in einem ersten Schritt und Einkommenssteuer im zweiten Schritt. Die E._____ Anstalt sei ein reines Ausführungsvehikel des letzten Willens der Stifterin. Es finde seitens der G._____ Anstalt keinerlei eigene Willensbildung oder anderweitige Handlung statt.

5. Mit Vernehmlassung vom 3. Februar 2021 beantragte die Steuerverwaltung (nachfolgend: Beschwerdegegnerin) die Abweisung der Beschwerde. Zur Begründung hielt sie zusammenfassend fest, dass es sich bei den Zuwendungen der E._____ Anstalt an den Beschwerdeführer in der Höhe von je CHF 100'000.-- in den Steuerperioden 2015 und 2016 um steuerbares Einkommen handle. Diese Ausschüttungen seien somit zu Recht in den Veranlagungsverfügungen betreffend direkte Bundessteuer sowie Kantons- und Gemeindesteuer der Jahre 2015 und 2016 aufgerechnet worden.
6. Am 15. Februar 2021 hielt der Beschwerdeführer replicando an seinen Anträgen fest und vertiefte seine Argumentation.
7. Am 23. Februar 2021 verzichtete die Beschwerdegegnerin auf die Einreichung einer Duplik.

Auf die weiteren Ausführungen der Parteien in ihren Rechtsschriften und in den angefochtenen Einspracheentscheiden vom 10. Dezember 2020 sowie auf die eingereichten Beweismittel wird, soweit erforderlich, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen.

II. Das Gericht zieht in Erwägung:

- 1.1. Anfechtungsobjekte des vorliegenden Beschwerdeverfahrens bilden die Einspracheentscheide der Beschwerdegegnerin vom 10. Dezember 2020

betreffend direkte Bundessteuer sowie Kantons- und Gemeindesteuer 2015 und 2016. Solche Entscheide können gemäss Art. 140 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (DBG; SR 642.11), Art. 50 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG; SR 642.14) i.V.m. Art. 139 Abs. 1 des Steuergesetzes für den Kanton Graubünden (StG; BR 720.00) bzw. Art. 29 Abs. 2 des Gesetzes über die Gemeinde- und Kirchensteuern (GKStG; BR 720.200) mit Beschwerde beim Verwaltungsgericht angefochten werden. Die sachliche Zuständigkeit des streitberufenen Gerichts ergibt sich aus Art. 49 Abs. 1 lit. b des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege (VRG; BR 370.100), wonach das Verwaltungsgericht Beschwerden gegen Entscheide von Dienststellen der kantonalen Verwaltung und von unselbständigen Anstalten des kantonalen Rechts beurteilt, soweit das kantonale Recht den direkten Weiterzug vorsieht, was vorliegend – wie gesehen (vgl. Art. 139 Abs. 1 StG) – der Fall ist. Demzufolge fällt die Beurteilung der vorliegenden Streitsache in die Zuständigkeit des Verwaltungsgerichts des Kantons Graubünden. Der Beschwerdeführer ist als formeller und materieller Adressat der angefochtenen Einspracheentscheide beschwert und damit ohne Weiteres zur Beschwerdeerhebung befugt (vgl. Art. 50 Abs. 1 VRG). Auf die zudem frist- und formgerecht eingereichte Beschwerde ist demnach einzutreten.

- 1.2. Betreffend die Frage der rechtmässigen Vertretung ist festzuhalten, dass der Vertreter des Beschwerdeführers nicht mehr im Anwaltsregister des Kantons Graubünden eingetragen ist. Da allerdings in Steuerstreitsachen eine Vertretung durch eine handlungsfähige Person grundsätzlich möglich ist (vgl. Art. 123b StG und Art. 15 Abs. 1 lit. b VRG), ist vorliegend von einer gültigen Vertretung auszugehen.

2. Streitig und zu prüfen ist, ob es sich bei den Ausschüttungen der E. _____ Anstalt an den Beschwerdeführer in der Höhe von je CHF 100'000.-- in den Steuerperioden 2015 und 2016 um steuerbares Einkommen handelt und die Beschwerdegegnerin diese somit zu Recht als solches besteuert hat, oder ob diese Ausschüttungen, wie seitens des Beschwerdeführers beantragt, als "steuerfreies Einkommen" bzw. als Vermächtnisse zu qualifizieren sind.

- 3.1. Sowohl das Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer als auch das Steuergesetz für den Kanton Graubünden folgen bei der Aufzählung und Umschreibung der steuerbaren und steuerfreien Einkünfte der gesetzlichen Konzeption einer Einkommensgeneralklausel, die durch beispielhafte Aufzählung diverser Einkommensbestandteile ergänzt und durch die Befreiung bestimmter Einkünfte präzisiert wird (vgl. LOCHER, Kommentar zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, I. Teil, Art. 1-48 DBG, 2. Aufl., Basel 2019, Art. 16 Rz. 5). Im Sinne einer Generalklausel halten Art. 16 Abs. 1 DBG und Art. 16 Abs. 1 StG zunächst fest, dass alle wiederkehrenden und einmaligen Einkünfte der Einkommenssteuer unterliegen. Die hauptsächlich steuerbaren Einkünfte werden anschliessend in Art. 17-23 DBG und in Art. 17-29 StG beispielhaft genannt. Vorbehalten bleiben die Kapitalgewinne aus der Veräusserung von Privatvermögen (Art. 16 Abs. 3 DBG) und die im Negativkatalog von Art. 24 DBG bzw. Art. 30 StG abschliessend aufgezählten Fälle (vgl. LOCHER, a.a.O., Art. 16 Rz. 7).

- 3.2. Als steuerbares Einkommen gelten auch die Einkünfte aus beweglichem Vermögen (Art. 20 f. DBG bzw. Art. 21 ff. StG) und aus Vorsorge (Art. 22 DBG bzw. Art. 23 StG). Sie sind in vollem Umfang steuerbar. Dementsprechend unterliegen der Einkommensgeneralklausel auch Zuwendungen aus Stiftungen (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2A.668/2004 vom 22. April 2005 E.2.1). Von keiner Bedeutung ist, ob es sich um

Ausschüttungen einer schweizerischen oder ausländischen Stiftung handelt. Im konkreten Fall finden sich im Abkommen vom 10. Juli 2015 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und dem F._____ zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen (SR 0.672.951.43) keine abweichenden Bestimmungen. Damit sind (auch) Zuwendungen einer Stiftung G._____ Rechts bei der in der Schweiz ansässigen begünstigten Person grundsätzlich in vollem Umfang als Einkommen steuerbar, soweit keine Teilbesteuerung zum Tragen kommt (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2C_711/2012 und 2C_712/2012 vom 20. Dezember 2012 E.2.2 mit weiteren Hinweisen). Nichts anderes ergibt sich mit Blick auf die beiden Kreisschreiben Nr. 30 der Schweizerischen Steuerkonferenz (SSK) vom 22. August 2007 bzw. Nr. 20 der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) vom 27. März 2008, worin die Verwaltungen ihre Sichtweise zur Besteuerung von Trusts darlegen. Gemäss Ziff. 2.4 dieser Verwaltungsverordnungen sind die Anstalten, Stiftungen und Treuhänderschaften nach liechtensteinischem Recht vom Anwendungsbereich der beiden Kreisschreiben ausgenommen.

- 4.1. Soweit der Beschwerdeführer geltend macht, dass die Zuwendungen aus der E._____ Anstalt kein Einkommen darstellten, sondern Vermächtnisse, ist darauf hinzuweisen, dass ein Erblasser mittels *Testament* oder *Erbvertrag* einen gesetzlichen Erben oder eine Drittperson als Vermächtnisnehmer einsetzen kann (vgl. Art. 484 und 494 des Schweizerischen Zivilgesetzbuches [ZGB; SR 210]). Vorliegend ergibt sich aus dem im Recht liegenden Testament von C._____ sel. vom 31. Oktober 2008 nicht, dass der Beschwerdeführer darin mit einem Vermächtnis bedacht worden wäre. Vielmehr wurde im besagten Testament einzig die E._____ Anstalt als alleinige Begünstigte ("sole beneficiary") des Nachlasses von C._____ sel. eingesetzt (vgl.

beschwerdegegnerische Akten [Bg-act.] 2). Auch lassen sich den Akten keine weiteren Testamente bzw. Seiten in Bezug auf das Testament vom 31. Oktober 2008 entnehmen. Darüber hinaus liegt auch kein Erb- bzw. Vermächtnisvertrag bei den Akten. Vielmehr sind die von der E._____ Anstalt an den Beschwerdeführer in den Steuerperioden 2015 und 2016 ausgerichteten Zuwendungen in der Höhe von je CHF 100'000.-- bzw. künftig noch auszurichtenden Zuwendungen im Beistatut der besagten Anstalt vom 11. Juni 2013 geregelt (vgl. Bg-act. 3, Ziff. 3e). Vor diesem Hintergrund zielen die beschwerdeführerischen Einwände, die verstorbene Stifterin habe ihn testamentarisch begünstigt bzw. die Zuwendungen aus der E._____ Anstalt stellten Vermächtnisse dar, ins Leere.

- 4.2. Zudem ist in Bezug auf das Urteil des Verwaltungsgerichts A 17 4 vom 30. August 2017 darauf hinzuweisen, dass die Beschwerdegegnerin im damals angefochtenen Einspracheentscheid insgesamt zehn Freibeträge à CHF 7'300.-- für sämtliche Empfänger der Begünstigungen aus der Stiftung berücksichtigte. Demgegenüber gewährte das Verwaltungsgericht der E._____ Anstalt im anschliessenden Beschwerdeverfahren den Freibetrag in der Höhe von CHF 7'300.-- nur einmal; es stellte den Parteien vorgängig korrekterweise eine reformatio in peius in Aussicht und gab ihnen Gelegenheit zur Stellungnahme sowie zum Rückzug der Beschwerde (vgl. Urteil des Verwaltungsgerichts A 17 4 vom 30. August 2017 E.2f f.). Entgegen der Ansicht des Beschwerdeführers hat das angerufene Gericht somit die einzelnen Begünstigungen aus der Stiftung nicht als Vermächtnisse behandelt. Massgeblich ist nicht der damals angefochtene Einspracheentscheid der Beschwerdegegnerin, sondern was das Verwaltungsgericht im darauffolgenden Beschwerdeverfahren A 17 4 entschieden hat. Dieses Urteil ist denn auch unangefochten in Rechtskraft erwachsen.

- 5.1. Sodann bringt der Beschwerdeführer vor, dass die Zuwendungen aus der E._____ Anstalt als Schenkungen zu qualifizieren seien. Nach bundesgerichtlicher Praxis liegt eine einkommenssteuerfreie Schenkung im Sinne von Art. 24 lit. a DBG vor, wenn eine unentgeltliche Zuwendung unter Lebenden mit Schenkungsabsicht vorgenommen wird. Die Schenkungsabsicht ist gegeben, wenn die Vermögenszuwendung nicht mit dem Willen, eine Gegenleistung zu erhalten, ausgerichtet wird. Sowohl dem zivilrechtlichen als auch dem steuerrechtlichen Schenkungsbegriff sind die Merkmale der Vermögenszuwendung, der Unentgeltlichkeit und des Zuwendungswillens gemeinsam; dabei bedeutet die subjektive Seite des Zuwendungswillens, dass der Zuwendende Wissen und Wollen bezüglich der Vermögenszuwendung und der Unentgeltlichkeit haben muss (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2A.668/2004 vom 22. April 2005 E.3.3; Urteil des Kantonsgerichts Luzern vom 4. März 2020 E.2.2, in: StE 2021, B 26.25 Nr. 5 mit weiteren Hinweisen). Im bündnerischen Recht sind demgegenüber die entscheidenden Merkmale einzig die Unentgeltlichkeit und die Freiwilligkeit (vgl. Art. 106a Abs. 1 StG). Freiwillig erfolgt eine Zuwendung immer dann, wenn dazu keine Rechtspflicht besteht (vgl. ZIGERLIG/OERTLI/HOFMANN, Das st. gallische Steuerrecht, 7. Aufl., Bern 2014, VI. Rzn. 26 und 28). Soweit die Stiftung Leistungen an die Destinatäre nicht freiwillig, sondern lediglich in Erfüllung einer ihr durch die Stiftungsurkunde auferlegten Rechtspflicht ausrichtet, hat sie auch keinen Schenkungswillen (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2A.668/2004 vom 22. April 2005 E.3.4.3 mit weiteren Hinweisen). Die Annahme einer Schenkung fällt hier entsprechend ausser Betracht.
- 5.2. Vorliegend bezeichnete sich die verstorbene Stifterin im Beistatut vom 11. Juni 2013 als einzige Begünstigte zu Lebzeiten ("primary beneficiary") mit einer Nachfolgeregelung bei ihrem Ableben ("secondary beneficiary"). Betreffend Nachfolgeregelung kann dem besagten Beistatut unter

anderem entnommen werden, dass beim Ableben der Stifterin der Beschwerdeführer eine Zuwendung in der Höhe von total CHF 1'000'000.- erhalten soll, wobei dieser Betrag in zehn gleich hohen, jährlichen Tranchen ausbezahlt werden soll, was einer Ausschüttung von CHF 100'000.-- pro Jahr entspricht (vgl. Bg-act. 3, Ziff. 3e). Mit dem Ableben der Stifterin wurde das Beistatut vom 11. Juni 2013 unabänderlich (vgl. Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Graubünden A 17 4 vom 30. August 2017 E.2b). Für die rechtliche Qualifikation der an den Beschwerdeführer ausgerichteten bzw. noch auszurichtenden Zuwendungen der E._____ Anstalt ist zufolge der eigenen Rechtspersönlichkeit der Stiftung allein auf das zwischen ihr und dem Beschwerdeführer bestehende Verhältnis abzustellen. Wie oben aufgezeigt, erbrachte die E._____ Anstalt die dem Beschwerdeführer in den Steuerperioden 2015 und 2016 ausgerichteten Leistungen in der Höhe von je CHF 100'000.-- gestützt auf eine Regelung im Beistatut vom 11. Juni 2013. Mithin erfüllte sie lediglich eine ihr durch die Stiftungszusatzurkunde auferlegte Rechtspflicht, was denn auch der Beschwerdeführer in seinen Rechtsschriften bekräftigt. Folglich fehlt es vorliegend am Erfordernis der Freiwilligkeit der Zuwendung bzw. des Schenkungswillens. Es ist daher nicht zu beanstanden, wenn die Beschwerdegegnerin vom Nichtvorliegen eines steuerfreien Vermögenszuflusses im Sinne einer Schenkung gemäss Art. 24 lit. a DBG bzw. Art. 30 Abs. 1 lit. a StG ausgegangen ist.

- 5.3. Der Vollständigkeit halber ist an dieser Stelle noch darauf hinzuweisen, dass die von der Beschwerdegegnerin zitierte Rechtsprechung des Bundesgerichts (2A.668/2004 vom 22. April 2005 E.2.1 und E.3.4.3) entgegen der Auffassung des Beschwerdeführers auf den vorliegenden Fall Anwendung findet, da aus dem erwähnten Urteil hervorgeht, dass auch Einkünfte aus Stiftungen grundsätzlich unter die

Einkommensgeneralklausel fallen und dass eine Stiftung, die Leistungen an die Destinatäre nicht freiwillig, sondern lediglich in Erfüllung einer ihr durch die Stiftungsurkunde auferlegte Rechtspflicht ausrichtet, keinen Schenkungswillen hat; genau um diese Konstellation geht es vorliegend. Nach Ansicht des angerufenen Gerichts spielt es für die Anwendbarkeit der erwähnten höchstrichterlichen Rechtsprechung keine Rolle, ob es sich bei der von einer Stiftung erhaltenen Zuwendung um einen Ertragsanteil des Stiftungsvermögens oder – wie im konkreten Fall – um eine Ausschüttung von Anstaltsvermögen handelt. Zudem gilt es zu erwähnen, dass auch in dem der besagten Entscheidung des Bundesgerichts zugrundeliegenden Fall Stiftungsleistungen zu beurteilen waren, auf welche die Destinatäre einen Rechtsanspruch hatten (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2A.668/2004 vom 22. April 2005 E.4.1; Urteil des Kantonsgerichts Luzern vom 4. März 2020 E.3.3.2, in: StE 2021, B 26.25 Nr. 5).

6. Soweit der Beschwerdeführer ferner der Ansicht ist, dass es sich bei der E._____ Anstalt bloss um ein "reines Ausführungsvehikel zur Nachlassabwicklung" handle, ist festzuhalten, dass C._____ sel. im Testament vom 31. Oktober 2008 die E._____ Anstalt mit Sitz im F._____ als alleinige Begünstigte ("sole beneficiary") ihres Nachlasses eingesetzt hat (vgl. Bg-act. 2). Mit dem Tod von C._____ sel. wurde die besagte Anstalt zu einem eigenständigen Steuersubjekt und gilt seither als nicht kontrollierte Stiftung (vgl. Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Graubünden A 17 4 vom 30. August 2017 E.2b). Die Zuwendungen an den Beschwerdeführer erfolgten somit durch eine nicht kontrollierte Stiftung, was dieser zu verkennen scheint. Es handelt sich bei der E._____ Anstalt daher nicht bloss um ein "reines Ausführungsvehikel zur Nachlassabwicklung".

- 7.1. Der Beschwerdeführer macht zudem geltend, es wäre widersprüchlich und stossend, die Vermögensübertragung im Umfang seines Anspruchs doppelt zu besteuern; zuerst als Vermögensübergang infolge Zuwendung auf den Todesfall bei der E._____ Anstalt mit der Nachlasssteuer und dann mit der Auszahlung durch die besagte Anstalt mit der Einkommenssteuer (oder nochmaliger Nachlass-/Schenkungssteuer) bei ihm. Denn sein Anspruch aus Vermächtnis habe denselben Ursprung wie die Hauptzuwendung an die E._____ Anstalt, nämlich die letztwillige Verfügung von C._____ sel. vom 31. August (recte: Oktober) 2008. Eine Besteuerung mit der Einkommenssteuer würde nur erreicht, wenn man unnötigerweise zwei voneinander getrennte Schritte kreiere, anstatt den gesamten Vorgang in seiner Gänze zu beurteilen (wirtschaftliche Betrachtungsweise). Vorliegend sei einer wirtschaftlichen Betrachtungsweise gegenüber einer auf einen einzelnen Vorgang beschränkten Betrachtungsweise der Vorzug zu geben.
- 7.2. Grundsätzlich bilden die zivilrechtlichen Verhältnisse die tatsächliche Grundlage der steuerlichen Beurteilung eines Vorganges (vgl. Urteile des Bundesgerichts 2C_342/2016 und 2C_343/2016 vom 23. Dezember 2016 E.3.2.1, 2C_969/2015 vom 24. Mai 2016 E.3.3.1, 2C_156/2015 vom 5. April 2016 E.3.3.1). Wie die Beschwerdegegnerin zutreffend festhält, muss dies auch im konkreten Fall gelten. Entgegen der Ansicht des Beschwerdeführers wird dem vorliegenden Sachverhalt keine wirtschaftliche Betrachtungsweise zugrunde gelegt, so dass keine Beurteilung des Vorganges als Ganzes stattfindet. Vielmehr gilt es zwei zivilrechtlich voneinander getrennte Schritte zu beurteilen. Dabei erfolgte in einem ersten Schritt eine ausschliessliche Begünstigung einer G._____ Stiftung mittels Testament, welche mit dem Tod der Stifterin zu einem eigenständigen Steuersubjekt und als Zuwendungsempfängerin steuerpflichtig (Nachlasssteuer) wurde (vgl. Urteil des

Verwaltungsgerichts des Kantons Graubünden A 17 4 vom 30. August 2017 E.2b f.). In einem zweiten Schritt geht es dann um die Zuwendungen dieser Stiftung an die gemäss Beistatut vom 11. Juni 2013 – und nicht gemäss letztwilliger Verfügung vom 31. Oktober 2008 – Begünstigten. Wie bereits dargelegt, stellen diese Leistungen keine steuerfreien Einkünfte dar, sondern unterliegen gestützt auf die Einkommensgeneralklausel der Einkommensbesteuerung.

8. Schliesslich vermag der Beschwerdeführer aus dem Hinweis auf die von Prof. Dr. Opel im Aufsatz "Stiftungen schenken nicht" vertretene Lehrmeinung nichts für sich abzuleiten, zumal diese der höchstrichterlichen Rechtsprechung entgegensteht. Zudem wird dem vorliegenden Sachverhalt – wie gesehen – keine wirtschaftliche, sondern eine zivilrechtliche Betrachtungsweise zugrunde gelegt.
9. Im Ergebnis erweisen sich die angefochtenen Einspracheentscheide vom 10. Dezember 2020 betreffend direkte Bundessteuer sowie Kantons- und Gemeindesteuer 2015 und 2016 als rechtens, was zur Bestätigung derselben und zur Abweisung der dagegen erhobenen Beschwerde führt.
10. Bei diesem Ausgang des Verfahrens gehen die Gerichtskosten gestützt auf Art. 73 Abs. 1 VRG zulasten des Beschwerdeführers. Die Staatsgebühr wird im Rahmen von Art. 75 Abs. 2 VRG auf CHF 3'500.-- festgesetzt. Bund, Kanton und Gemeinden sowie mit öffentlich-rechtlichen Aufgaben betrauten Organisationen wird gemäss Art. 78 Abs. 2 VRG in der Regel keine Parteientschädigung zugesprochen, wenn sie in ihrem amtlichen Wirkungskreis obsiegen. Davon abzuweichen besteht vorliegend kein Anlass.

III. Demnach erkennt das Gericht:

1. Die Beschwerde wird abgewiesen.

2. Die Gerichtskosten, bestehend aus

- einer Staatsgebühr von	CHF	3'500.--
- und den Kanzleiauslagen von	CHF	314.--
zusammen	CHF	<u>3'814.--</u>

gehen zulasten von A. _____.

3. [Rechtsmittelbelehrung]

4. [Mitteilungen]

Die an das Bundesgericht erhobene Beschwerde wird mit Urteil vom 9. Mai 2022 abgewiesen, soweit darauf eingetreten wird (2C_799/2021).