

BGE 118 IA 497 vom 11. Dezember 1992

Bundesgericht (BGE), 1992-12-11, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bge_118 IA 497](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bge_118_IA_497)

FR: BGE 118 IA 497 du 11 décembre 1992

IT: BGE 118 IA 497 del 11 dicembre 1992

Regeste

Regeste Art. 4 BV; Schenkungssteuer. Der Wille der unentgeltlichen Zuwendung bildet ein begriffsnotwendiges Merkmal der gemischten Schenkung. Es ist willkürlich, auf einem Rechtsgeschäft allein aufgrund des objektiven Verhältnisses zwischen Leistung und Gegenleistung eine Schenkungssteuer zu erheben, ohne das Vorliegen eines Zuwendungswillens zu prüfen.

Erwägungen

E. 2

Entgeltliche Rechtsgeschäfte, bei welchen die Leistungen des einen Teils in einem offenbaren Missverhältnis zur Gegenleistung stehen, werden für den durch die Gegenleistung nicht gedeckten Wert der Leistung einer Schenkung gleichgestellt.

E. 3

Die Gründe und Absichten, aus welchen die Schenkung erfolgte, üben auf die Steuerpflicht keinen Einfluss aus." aa) Art. 3 Abs. 1 ESchG umschreibt den Begriff der Schenkung. Der steuerrechtliche Schenkungsbegriff deckt sich nicht in jeder Hinsicht mit jenem des Zivilrechts; er kann Besonderheiten aufweisen, die sich aus dem Zweck des Gesetzes oder aus Gründen der Praktikabilität ergeben. Beiden Begriffen sind jedoch die Merkmale der Vermögenszuwendung, der Unentgeltlichkeit und des Zuwendungswillens gemeinsam. Das objektive Merkmal der Unentgeltlichkeit der Vermögenszuwendung liegt vor, wenn der Zuwendungsempfänger für seinen Vermögenserwerb keine Gegenleistung erbracht hat. Die subjektive Voraussetzung des Zuwendungswillens bedeutet, dass der Zuwendende Wissen und Wollen bezüglich der Vermögenszuwendung und der Unentgeltlichkeit haben muss (PIERRE ROCHAT, *L'impôt sur les donations et la notion de donation imposable en Suisse*, Thèse Lausanne 1953, S. 5 und 59; THOMAS RAMSEIER, *Die basellandschaftliche Erbschafts- und Schenkungssteuer*, Liestal 1989, S. 64; FREDY STYGER, *Objekt und Bemessung der kantonalen Erbanfall- und Schenkungssteuern*, Dissertation Zürich 1950, S. 63). BGE 118 Ia 497 S. 501 bb) Art. 3 Abs. 2 ESchG regelt den Tatbestand der gemischten Schenkung. Danach werden entgeltliche Rechtsgeschäfte mit offensichtlichem Missverhältnis zwischen Leistung und Gegenleistung in bezug auf die Wertdifferenz einer "Schenkungen gleichgestellt". Aus dieser letzten Formulierung abzuleiten, dass bei solchen zweiseitigen Geschäften eine Schenkungssteuer auch ohne Vorliegen des Schenkungswillens geschuldet sei, ist unhaltbar. Das fragliche bernische Gesetz will, wie bereits aus seinem Titel und aus den Umschreibungen in Art. 2 und Art. 3 Abs. 1 ESchG hervorgeht, nur Vermögensanfälle, die eine Schenkung darstellen oder - trotz eines äusserlich zweiseitigen Leistungsverhältnisses - auf eine Schenkung hinauslaufen (gemischte Schenkung), nicht aber blosse Verkehrsvorgänge erfassen. Der steuerrechtliche Schenkungsbegriff braucht zwar, wie allgemein anerkannt ist, mit jenem des Zivilrechtes

nicht übereinzustimmen. Immerhin muss es sich um ein Rechtsgeschäft handeln, das, wenn nicht im zivilrechtlichen Sinn, so doch nach dem allgemeinen Wortsinn, noch als Schenkung bezeichnet werden kann. Eine Auslegung, welche jeden günstigen Kauf (Verkauf) einer Sache, ungeachtet der konkreten Umstände und des fehlenden Zuwendungswillens der Beteiligten, allein wegen der Wertdifferenz zwischen den beidseitigen Leistungen als Schenkung betrachten will, sprengt die durch Wortlaut und Zweck des Gesetzes gegebenen Schranken. Wie das Bundesgericht bereits betreffend die damals gleichlautende Bestimmung des basellandschaftlichen Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzes festgestellt hat, kann es unmöglich Sinn des zweiten Absatzes von Artikel 3 sein, in allen Fällen vertragliche Leistungen, denen keine auch nur annähernd gleichwertige Gegenleistung gegenübersteht, mit einer besondern Steuer zu belegen (BGE 65 I 212 ; bestätigt in BGE 98 Ia 263 , BGE 102 Ia 426). Es besteht kein Anlass, von der bisherigen Rechtsprechung abzuweichen. Aufgrund des Wortlauts und des Zwecks der massgeblichen Gesetzesbestimmungen ist somit auch für den Tatbestand der gemischten Schenkung im Sinne des Art. 3 Abs. 2 ESchG ein Zuwendungswille erforderlich (vgl. ADRIAN MUSTER, Erbschafts- und Schenkungssteuerrecht, Muri bei Bern 1990, S. 303 ff.; THOMAS RAMSEIER, a.a.O., S. 63 ff. und 73 ff.). Allein aus der Tatsache, dass der Veräusserungspreis unter dem objektiven Verkehrswert bzw. amtlichen Wert liegt, kann noch nicht auf das Vorliegen eines Zuwendungswillens geschlossen werden. Die Vertragsparteien können vielerlei Gründe haben, für eine Sache oder Leistung einen über bzw. unter dem objektiven Verkehrswert BGE 118 Ia 497 S. 502 liegenden Betrag zu bezahlen bzw. zu verlangen. Der Preis einer Sache oder Leistung bestimmt sich nämlich nicht nur nach ihrem objektiven Marktwert, sondern vielfach können auch unterschiedliche Beurteilungen der künftigen Marktentwicklung oder sonstige subjektive Gesichtspunkte der Parteien (Lagerprobleme, Liquiditätsbedürfnis, Spekulationsabsicht usw.) für die Preisgestaltung massgebend sein. Da das Verwaltungsgericht des Kantons Bern die Frage, ob im vorliegenden Fall ein Zuwendungswille gegeben sei, gar nicht geprüft hat, kann sich das Bundesgericht nicht dazu äussern. Bei der Beurteilung dieser Frage wird die Vorinstanz unter anderem die allgemeine wirtschaftliche Lage im Zeitpunkt der Veräusserung der Liegenschaft zu berücksichtigen haben. Offenbar ging es der Hotellerie im fraglichen Zeitpunkt nicht besonders gut. Weiter bedurfte die Hotelliegenschaft einer umfassenden Sanierung. Ausser den Beschwerdeführern schien niemand am Kauf der Liegenschaft interessiert zu sein. Im übrigen hatten die Beschwerdeführer das Hotel bereits vorher bewirtschaftet. Auch dieser Umstand mag für die Verkäuferin bei der Festsetzung des Preises eine Rolle gespielt haben. Schliesslich darf nicht übersehen werden, dass die Beschwerdeführer weder Verwandte noch nahe Bekannte der Verkäuferin sind, so dass in dieser Hinsicht seitens der Verkäuferin kein Anlass bestand, die Beschwerdeführer zu bereichern. cc) Im übrigen ergibt sich aus Art. 3 Abs. 3 ESchG zum Erfordernis des Zuwendungswillens nichts anderes. Danach üben die Beweggründe (Dankbarkeit, Grosszügigkeit, sittliche Pflicht usw.), aus welchen die Schenkung erfolgte, auf die Steuerpflicht keinen Einfluss aus. Diese Bestimmung befasst sich somit nicht mit der Frage des animus donandi. Sie hat lediglich zur Folge, dass es auf die Motive der Schenkung nicht ankommt und insofern der steuerrechtliche begriff der Schenkung weiter sein kann als der zivilrechtliche (ADRIAN MUSTER, a.a.O., S. 296; VICTOR MONTEIL, Das Objekt der Erbschafts- und Schenkungssteuern in der Schweiz, Dissertation Bern 1949, S. 155 f.). Aus Art. 16 und 17 ESchG kann hinsichtlich des Erfordernisses des Zuwendungswillens ebenfalls nichts Gegenteiliges abgeleitet werden. Danach erfolgt die Steuerfestsetzung bei

geerbten oder geschenkten beweglichen Sachen nach ihrem Verkehrswert und bei Grundstücken nach dem amtlichen Wert. Namentlich kann daraus nicht geschlossen werden, dass der Gesetzgeber schon die Unterschreitung des amtlichen Werts an sich als steuerbaren Tatbestand BGE 118 Ia 497 S. 503 betrachten wollte. Die Regelung von Art. 17 ESchG besagt lediglich, dass dann, wenn eine Erbschaft oder Schenkung vorliegt, die Berechnung der Steuer bei Grundstücken nach dem festgelegten amtlichen Wert zu erfolgen hat und keine besondere neue Verkehrswertschätzung stattfindet. c) Die Annahme des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern, der Wille der unentgeltlichen Zuwendung bilde kein begriffsnotwendiges Merkmal der gemischten Schenkung im Sinne des Art. 3 Abs. 2 ESchG, widerspricht offensichtlich dem Wortlaut und Sinn des massgebenden kantonalen Gesetzes. Indem das Verwaltungsgericht auf dem vorliegenden Rechtsgeschäft allein aufgrund des objektiven Verhältnisses zwischen Leistung und Gegenleistung eine Schenkungssteuer erhob, ohne das Vorliegen eines Zuwendungswillens zu prüfen, handelte es willkürlich. Seine Entscheidung ist daher wegen Verletzung von Art. 4 BV aufzuheben. Unter diesen Umständen erübrigt es sich, auf die Vorbringen der Beschwerdeführer betreffend Verletzung des Gleichbehandlungsgebots näher einzugehen.

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.