

BL_GERICHTE 810 20 101 vom 13. Januar 2021

BL Gerichte, 2021-01-13, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bl_gerichte_810_20_101

FR: BL_GERICHTE 810 20 101 du 13 janvier 2021

IT: BL_GERICHTE 810 20 101 del 13 gennaio 2021

Regeste

Schenkungssteuer

Erwägungen

E. 1

Nach § 131 Abs. 1 des Gesetzes über die Staats- und Gemeindesteuern (Steuergesetz, StG) vom 7. Februar 1974 können Entscheide des Steuergerichts mit Verwaltungsgerichtsbeschwerde beim Kantonsgericht angefochten werden. Da sämtliche weiteren formellen Voraussetzungen gemäss den §§ 43 ff. des Gesetzes über die Verfassungs- und Verwaltungsprozessordnung (VPO) vom 16. Dezember 1993 erfüllt sind, kann auf die vorliegende Beschwerde gegen das Urteil des Steuergerichts vom 10. Januar 2020 betreffend Schenkungssteuer eingetreten werden.

E. 2

Gemäss § 45 Abs. 1 VPO können mit der verwaltungsgerichtlichen Beschwerde Rechtsverletzungen einschliesslich Überschreitung, Unterschreitung oder Missbrauch des Ermessens (lit. a) sowie die unrichtige oder unvollständige Feststellung des Sachverhalts (lit. b) gerügt werden. Die Überprüfung der Angemessenheit einer Verfügung ist hingegen nur in Ausnahmefällen vorgesehen (§ 45 Abs. 1 lit. c VPO e contrario). Einen solchen Ausnahmefall statuiert § 45 Abs. 2 VPO, gemäss welchem mit der Beschwerde in Steuersachen alle Mängel des angefochtenen Entscheids und des vorangegangenen Verfahrens gerügt werden können (vgl. auch § 18 Abs. 3 VPO). Demzufolge kann das Kantonsgericht vorliegend auch die Angemessenheit des angefochtenen Entscheides überprüfen. Des Weiteren können gemäss § 6 Abs. 3 VPO bei Beschwerden in Steuersachen vor Kantonsgericht auch neue Anträge, Behauptungen und Beweismittel vorgebracht werden. 3.1.1. Nach § 2 des Gesetzes über die Erbschafts- und die Schenkungssteuer vom 7. Januar 1980 gilt als Schenkung im Sinne dieses Gesetzes jede freiwillige und unentgeltliche Zuwendung von Geld, Sachen oder Rechten irgendwelcher Art mit Einschluss des Erbauskaufes (Art. 495 des Schweizerischen Zivilgesetzbuches [ZGB] vom 10. Dezember 1907) und der Stiftung (Art. 80 ff. ZGB) sowie der schenkungsweise Erlass von Verbindlichkeiten (Abs. 1). Steht bei einem entgeltlichen Rechtsgeschäft die eine Leistung in einem offenbaren Missverhältnis zur Gegenleistung, so wird der durch die Gegenleistung nicht gedeckte Wert einer Schenkung gleichgestellt (Abs. 3). Bei einem Grundstück liegt eine gemischte Schenkung dann vor, wenn ein Grundstück nach dem Willen der Vertragsparteien weit unter dem Verkehrswert die Hand wechselt. Die Übertragung erfolgt somit teilweise entgeltlich und teilweise unentgeltlich. Auf dem entgeltlichen Teil wird die Handänderungssteuer und auf dem unentgeltlichen Teil die Schenkungssteuer erhoben (§ 82 Abs. 1 lit. c StG e contrario; Thomas P. Wenk, in: Nefzger/Simonek/Wenk [Hrsg.], Kommentar zum Steuergesetz des Kantons

Basel-Landschaft, Basel 2004, § 73 StG Rz 14). 3.1.2. Die Schenkung wird in den Art. 239 ff. des Bundesgesetzes betreffend die Ergänzung des Schweizerischen Zivilgesetzbuches (Fünfter Teil: Obligationenrecht, OR) vom 30. März 1911 geregelt. Bei der Schenkung verpflichtet sich der Schenker gegenüber dem Beschenkten, in Schenkungsabsicht aus seinem Vermögen eine Zuwendung unter Lebenden vorzunehmen, ohne dafür eine Gegenleistung erhalten zu wollen. Subjektive Elemente sind der Schenkungswille des Schenkers sowie der Schenkungsempfangswille des Beschenkten, d.h. es muss zwischen den Parteien Einigkeit über die Zuwendung und über die Unentgeltlichkeit der Zuwendung bestehen. Objektives Element ist die Bereicherung des Empfängers aus dem Vermögen des Schenkers (Art. 239 OR; Nedim Peter Vogt/Annaig L. Vogt, in: Widmer Lüchinger/Oser [Hrsg.], Basler Kommentar, Obligationenrecht I, Art. 1 - 529 OR, 7. Aufl., Basel 2020, Art. 239 OR Rz 1). Auch den steuerrechtlichen Schenkungsbegriff bestimmen die Elemente der Vermögenszuwendung, der Unentgeltlichkeit und des Schenkungswillens (Wenk, a.a.O., § 73 StG Rz 12). 3.2.1. In Bezug auf die Beweislast ist festzuhalten, dass der Nachweis für steuerbegründende Tatsachen der Steuerbehörde, der Beweis für steuermindernde Tatsachen grundsätzlich dem Steuerpflichtigen obliegt; er hat steuermindernde Tatsachen nicht nur zu behaupten, sondern auch zu belegen (statt vieler: Urteil des Kantonsgerichts, Abteilung Verfassungs- und Verwaltungsrecht [KGE VV], vom 23. Oktober 2019 [810 19 109] E. 3). 3.2.2. Art. 9 ZGB statuiert, dass öffentliche Register und öffentliche Urkunden für die durch sie bezeugten Tatsachen vollen Beweis erbringen, solange nicht die Unrichtigkeit ihres Inhalts nachgewiesen ist. Praktisch kommt diese Beweisregel einer gesetzlichen Vermutung gleich. Den öffentlichen Registern und Urkunden kommt somit eine erhöhte Beweiskraft zu. Der Beweis der Unrichtigkeit kann mit allen Beweismitteln geführt werden. Aufgrund von Art. 9 ZGB bleibt es mithin so lange bei der gesetzlichen Vermutung der Richtigkeit der öffentlichen Urkunde, als nicht der Beweis des Gegenteils erbracht ist (Flavio Lardelli/Meinrad Vetter, in: Geiser/Fountoulakis [Hrsg.], Basler Kommentar, Zivilgesetzbuch I, Art. 1 - 456 ZGB, 6. Aufl., Basel 2018, Art. 9 ZGB Rz 2 f., 29; Urteil des BGer 2C_662/2013 vom 2. Dezember 2013 E. 3.5). Allerdings genießt der Urkundeninhalt verstärkte Beweiskraft im Sinne von Art. 9 ZGB nur unter der Voraussetzung, dass die betreffende Tatsache von der Urkundsperson zu prüfen und sie in der Lage gewesen ist, Feststellungen dieser Art aufgrund eigener Wahrnehmung zuverlässig zu treffen (Martin Zweifel/Silvia Hunziker, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer [Kommentar DBG], 3. Aufl., Basel 2017, Art. 115 DBG Rz 12; Urteil des BGer 4A_574/2008 vom 23. Juni 2009 E. 5.1, Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4061/2016 vom 3. Mai 2017 E. 5.2).

E. 4

Vorliegendenfalls haben die Vorinstanzen das Vorliegen einer gemischten Schenkung gestützt auf den öffentlich beurkundeten Kaufvertrag vom 2. Juli 2015 und das Fehlen von Beweisen, welche die erhöhte Beweiskraft der öffentlichen Urkunde umzustossen vermochten, bejaht. Der Beschwerdeführer moniert in seiner Beschwerde an das Kantonsgericht nicht in substantiiertes Weise, das Abstellen auf den Kaufvertrag vom 2. Juli 2015 sei falsch gewesen, sondern reicht einen "Nachtrag zum Kaufvertrag vom 2. Juli 2015" vom 12. März 2020 ein, in welchem nun der Kaufpreis entsprechend den ursprünglichen Abmachungen zwischen dem Beschwerdeführer und B._____ festgesetzt worden sei. Damit kann davon ausgegangen werden, dass der Beschwerdeführer die Richtigkeit der angefochtenen Verfügung gestützt auf den Kaufvertrag vom 2. Juli 2015 akzeptiert hat und nicht mehr anfecht, sondern um eine andere Beurteilung aufgrund des

Nachtrags zum Kaufvertrag ersucht. Im Übrigen ist nicht zu beanstanden, dass die Vorinstanzen aufgrund der im Zeitpunkt ihrer Entscheidung vorliegenden Unterlagen von einer gemischten Schenkung in der Höhe von Fr. 60'000.-- ausgegangen sind. 5.1. Zu prüfen ist, ob auf den eingereichten Nachtrag zum Kaufvertrag abzustellen und damit die Veranlagungsverfügung betreffend Schenkungssteuer aufzuheben ist. 5.2. Die Steuerverwaltung erklärt in ihrer Vernehmlassung vom 14. April 2020, die neue Abrede des Kaufpreises und dessen Regulierung durch die Schuldübernahme würden rückblickend zwar sinnvoll erscheinen. Zudem sei plausibel, dass bei der Beurkundung im Jahr 2015 die steuerlichen Aspekte nicht ganz durchdacht worden seien, weshalb der instrumentierende Notar wahrscheinlich beim aktuellen Nachtrag auf die Erhebung von Kosten verzichtet habe. Es würden jedoch trotz der neuen Abrede des Kaufpreises folgende Unschärfen bzw. Ungewissheiten offenbleiben: Das im Jahr 2010 von B.____ zur Finanzierung von ihren Eltern aufgenommene Darlehen sei im Umfang von Fr. 250'000.-- in ihren eigenen Steuerklärungen deklariert worden. Dieses Darlehen sei weder hypothekarisch abgesichert gewesen, noch habe der Beschwerdeführer offiziell bzw. vertraglich daran partizipiert. Er sei somit weder Vertragspartei noch Darlehensnehmer gewesen. So habe er dieses Darlehen auch nicht in seinen Steuererklärungen aufgeführt. Dieses Darlehen sei dann im Jahr 2016 anlässlich des Erbgangs der Eltern (Vater) von B.____ untergegangen. Im Nachtrag zum Kaufvertrag werde nun davon ausgegangen, dass dieses Darlehen im Jahr 2015 noch Fr. 200'000.-- (also nicht Fr. 250'000.--) betragen habe. In der damaligen Rekurs- und aktuellen Beschwerdeschrift werde hingegen festgehalten, dass dieses Privatdarlehen im Jahr 2015 von B.____ restlos getilgt worden sei. Im Gegenzug habe allein der Beschwerdeführer die Hypothek bei der Bank um Fr. 300'000.-- getilgt. Dass diese Zahlungen bzw. Amortisationen tatsächlich und in diesem Ausmass so vorgenommen worden seien, werde vom Beschwerdeführer nicht mit entsprechenden Zahlungsbelegen untermauert. Solange diese Zweifel nicht durch geeignete Unterlagen beseitigt werden könnten, könne nicht bedenkenlos auf einen Schenkungsanteil verzichtet werden. Bei dieser ungewissen Sach- bzw. Beweislage komme die Steuerverwaltung deshalb auch nicht umhin, trotz der eingereichten Noven weiterhin eine Abweisung der Beschwerde zu beantragen. 5.3. Einer sich in den Verfahrensakten befindenden handschriftlichen Notiz der Steuerverwaltung oder des Steuergerichts ist zu entnehmen, dass die Hypothekarschulden bei B.____ im Jahr 2012 von Fr. 600'000.-- auf Fr. 850'000.-- erhöht wurden. Gemäss Details zur Veranlagungsverfügung zur Staatssteuer 2014 betragen die privaten Hypothekarschulden bei B.____ Fr. 850'000.--, wohingegen in den Details zur Veranlagungsverfügung zur Staatssteuer 2014 des Beschwerdeführers keine Hypothekarschulden vermerkt sind. In den Details zur Veranlagungsverfügungen zur Staatssteuer 2015 sind bei B.____ private Hypothekarschulden von Fr. 250'000.-- und beim Beschwerdeführer von Fr. 300'000.-- verzeichnet. Den Kontoauszügen aus dem gemeinsamen Konto des Beschwerdeführers und von B.____ vom September, Oktober und Dezember 2015, welche der Beschwerdeführer erst mit der Eingabe vom 9. Dezember 2019 beim Steuergericht eingereicht hat, ist zu entnehmen, dass der Beschwerdeführer am 21. September 2015 Fr. 275'000.-- und am 24. Dezember 2015 Fr. 25'000.-- auf dieses gemeinsame Konto einbezahlt hat. Am 2. Oktober 2015 wurden diesem Konto Fr. 300'000.-- zur Amortisation der Hypothek belastet. Gestützt auf diese Unterlagen, gemäss welchen der Beschwerdeführer im Jahr 2015 Hypothekarschulden in der Höhe von Fr. 300'000.-- getilgt hat und die dadurch von Fr. 850'000.-- auf Fr. 550'000.-- reduzierten Hypothekarschulden neu auf den Beschwerdeführer und B.____ aufgeteilt wurden, erscheinen die Aussagen des

Beschwerdeführers, dass B._____ im Gegenzug, dass er einen Teil der Hypothekarschulden bezahlt habe, die Schulden bei ihren Eltern getilgt habe, und dass im Kaufvertrag von 2015 die Übernahme der Schulden nicht berücksichtigt worden sei, glaubhaft. 5.4. Es ist der Steuerverwaltung insofern Recht zu geben, als dass gewisse Unstimmigkeiten zwischen den verschiedenen Aussagen des Beschwerdeführers bestehen und die genannten Zahlen im Nachtrag zum Kaufvertrag, welche im Übrigen vollumfänglich den Ausführungen im Urteil des Steuergerichts (vgl. Lit. F hiervor) entsprechen, mit den verschiedenen Aussagen nicht vollständig in Einklang zu bringen sind. Beim Nachtrag vom 12. März 2020 zum Kaufvertrag vom 2. Juli 2015 handelt es sich um eine öffentliche Urkunde, womit diesem eine erhöhte Beweiskraft zukommt. Es bleibt so lange bei der gesetzlichen Vermutung seiner Richtigkeit, als nicht der Beweis des Gegenteils erbracht ist. Die von der Steuerverwaltung aufgezeigten "Unschärfen bzw. Ungewissheiten" reichen jedoch nicht aus, um die gesetzliche Vermutung der Richtigkeit des Nachtrags zum Kaufvertrag umzustossen, weshalb auf diesen abzustellen ist. Im Übrigen spricht sich selbst die Steuerverwaltung in ihrer Vernehmlassung an das Kantonsgericht nicht explizit gegen das Abstellen auf den Nachtrag aus, sofern der Beschwerdeführer z.B. den Nachweis der effektiven Zahlung von Fr. 300'000.-- zur Amortisation der Hypothek nachträglich noch erbringe. Aufgrund der dem Kantonsgericht vorliegenden Akten ist davon auszugehen, dass der Beschwerdeführer die Kontoauszüge von September bis Dezember 2015, denen die Überweisung von gesamthaft Fr. 300'000.-- von seinem Konto auf das gemeinsame Konto und die Bezahlung des gleichen Betrages aus dem gemeinsamen Konto an die UBS zwecks Amortisation der Hypothekarschulden zu entnehmen ist, erstmals am 9. Dezember 2019 an das Steuergericht eingereicht hat. Des Weiteren lassen die Ausführungen der Steuerverwaltung in ihrer Vernehmlassung betreffend fehlenden Nachweis der Amortisation der Hypothek in der Höhe von Fr. 300'000.-- durch den Beschwerdeführer vermuten, dass die Steuerverwaltung immer noch nicht Kenntnis von diesen Kontoauszügen hat. Damit hat der Beschwerdeführer, wie von der Steuerverwaltung in ihrer Vernehmlassung angeregt, den Nachweis der Bezahlung von Fr. 300'000.-- zur Amortisation der Hypothek erbracht. Wieso der Beschwerdeführer diese Unterlagen nicht vor dem 9. Dezember 2019 eingereicht hat, braucht hier nicht erörtert zu werden. Damit ist auf den Nachtrag vom 12. März 2020 zum Kaufvertrag vom 2. Juli 2015 abzustellen und die Beschwerde insofern gutzuheissen, als vorliegend keine gemischte Schenkung vorliegt, womit Ziffer 1 des angefochtenen Entscheids aufzuheben ist. 6.1. Es bleibt noch über die Kosten zu entscheiden. Gemäss § 20 Abs. 1 VPO ist das Verfahren vor dem Kantonsgericht kostenpflichtig. Die Verfahrenskosten umfassen die Gerichtsgebühren und die Beweiskosten und werden in der Regel der unterliegenden Partei in angemessenem Ausmass auferlegt (§ 20 Abs. 3 VPO). 6.2.1. Sowohl die Steuerverwaltung als auch das Steuergericht beantragen, es sei bei Obsiegen des Beschwerdeführers bei den Kosten- und Entschädigungsfolgen zu berücksichtigen, dass der Beschwerdeführer die vorinstanzlichen Verfahren und das Verfahren vor Kantonsgericht verursacht habe. Im Zusammenhang mit diesen Anträgen hat der Beschwerdeführer in seiner Replik vom 1. Juli 2020 ausgeführt, dass der Nachtrag aufgrund der entsprechenden Empfehlung des Steuergerichts zur Problemlösung erstellt worden sei, da offenbar das Steuergericht zu Recht die Auffassung vertreten habe, die tatsächlichen Verhältnisse seien zwar nachgewiesen, stünden aber im Widerspruch zur ursprünglichen Urkunde, welche lediglich einen Kaufpreis von Fr. 45'000.-- nenne. Dieser Empfehlung sei der Beschwerdeführer baldmöglichst nachgekommen. Leider habe die Vorinstanz dem Beschwerdeführer, der ein Laie sei, nicht

vorgeschlagen, das Verfahren zu sistieren und den Nachtrag beurkunden zu lassen. Wäre so vorgegangen worden, hätte das vorliegende Verfahren nicht durchgeführt werden müssen und es wäre auch ein Grossteil der Kosten der Vorinstanz verhindert worden. 6.2.2. Das Steuergericht ist in seinem Urteil vom 10. Januar 2020, wie es in seiner Duplik vom 27. Juli 2020 ausführt, entgegen der Auffassung des Beschwerdeführers nicht davon ausgegangen, die von ihm behaupteten Verhältnisse seien nachgewiesen, stünden jedoch im Widerspruch zur ursprünglichen Urkunde. Zudem war es nicht Aufgabe des Steuergerichts, dem Beschwerdeführer Ratschläge für das weitere Vorgehen zu erteilen und ihm darüber hinaus noch naheulegen, die Sistierung des Verfahrens zu verlangen, um einen Nachtrag beurkunden lassen zu können. Damit gehen die entsprechenden Vorwürfe des Beschwerdeführers ins Leere und wirken sich bezüglich Kosten- und Entschädigungsfolgen auch nicht zu seinen Gunsten aus. 6.3. Der Beschwerdeführer hat vor Kantonsgericht primär aufgrund des erst nach der Entscheidung des Steuergerichts verfassten Nachtrags zum Kaufvertrag vom 12. März 2020 obsiegt. Die Vorinstanz hat aufgrund der ihr vorliegenden Urkunden und Akten zu Recht die Verfügung betreffend Schenkungssteuer geschützt. Damit hat die Vorinstanz weder eine Rechtsverletzung begangen noch ihr Ermessen falsch ausgeübt. Vielmehr hat der Beschwerdeführer das Verfahren vor dem Steuergericht und dem Kantonsgericht verursacht. Dieser Umstand rechtfertigt es, vom Grundsatz, dass in der Regel die Verfahrenskosten der unterliegenden Partei aufzuerlegen sind, abzuweichen. Demzufolge sind dem Beschwerdeführer die Parteikosten in der Höhe von Fr. 1'400.-- aufzuerlegen. 6.4. Der ganz oder teilweise obsiegenden Partei kann nach § 21 Abs. 1 VPO für den Beizug eines Anwalts bzw. einer Anwältin eine angemessene Parteientschädigung zu Lasten der Gegenpartei zugesprochen werden. Aus den gleichen Gründen, aus denen dem vor Kantonsgericht obsiegenden Beschwerdeführer die Verfahrenskosten auferlegt werden, ist davon abzusehen, ihm eine Parteientschädigung zuzusprechen. Im Übrigen hat der Rechtsvertreter des Beschwerdeführers in der Beschwerde an das Kantonsgericht zwar den Antrag gestellt, es seien die Verfahrenskosten einschliesslich der Kosten des Verfahrens vor Steuergericht vom Staat zu tragen und dem Beschwerdeführer sei eine Parteientschädigung zuzusprechen, jedoch ist er dem Ersuchen des Kantonsgerichts vom 18. September 2020 um Einreichung der Honorarnote nicht nachgekommen. 6.5. Aus den gleichen Gründen, aus welchen für das Verfahren vor Kantonsgericht die Verfahrenskosten dem Beschwerdeführer aufzuerlegen sind, ist der Antrag des Beschwerdeführers, es seien die Kosten des Verfahrens vor dem Steuergericht vom Staat zu tragen, abzuweisen. Ein Antrag, es sei dem Beschwerdeführer eine Parteientschädigung für das Verfahren vor Steuergericht zuzusprechen, wurde nicht explizit gestellt. Ein entsprechender allfälliger Antrag wäre jedoch abzuweisen. Demzufolge wird die Beschwerde insofern gutgeheissen, als nur Ziffer 1 des Dispositivs des angefochtenen Urteils aufzuheben und im Übrigen die Beschwerde abzuweisen ist. Demgemäss wird erkannt :
1. In teilweiser Gutheissung der Beschwerde wird Ziffer 1 des Dispositivs des Steuergerichtsurteils Nr. 510 19 75 vom 10. Januar 2020 aufgehoben. Im Übrigen wird die Beschwerde abgewiesen.
2. Die Verfahrenskosten in der Höhe von Fr. 1'400.-- werden dem Beschwerdeführer auferlegt und mit dem geleisteten Kostenvorschuss in gleicher Höhe verrechnet.
3. Die Parteikosten werden wettgeschlagen. Vizepräsident Gerichtsschreiberin