

SO_GERICHTE SGNEB.2007.5 vom 12. Oktober 2007

SO Obergericht, 2007-10-12, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/so_gerichte_SGNEB.2007.5

FR: SO_GERICHTE SGNEB.2007.5 du 12 octobre 2007

IT: SO_GERICHTE SGNEB.2007.5 del 12 ottobre 2007

Regeste

StG § 4 Abs. 3, StG § 241 Abs. 3 - Schenkungssteuer. Steuerumgehung.

Vertrauensschutz.1. Schenkt ein Ehemann seiner Ehefrau eine Liegenschaft und wird diese dann in der gleichen öffentlichen Urkunde im Rahmen einer gemischten Schenkung an die Tochter der Ehefrau (Stieftochter des Ehemannes) weiterverkauft, liegt eine Steuerumgehung vor. Entsprechend hat die Tochter eine Schenkungssteuer zu entrichten.2. Die Auskunft der Amtschreiberei, bei einem bestimmten Rechtsgeschäft würden keine Schenkungssteuern anfallen, hat keine vertrauensbegründende Wirkung.

Erwägungen

E. 2

Gemäss § 233 Abs. 1 StG unterliegen der Schenkungssteuer alle Zuwendungen unter Lebenden, mit denen der Empfänger aus dem Vermögen eines andern ohne entsprechende Gegenleistung bereichert ist. Nach Lehre und Rechtsprechung wird eine Schenkung angenommen, wenn die folgenden Voraussetzungen erfüllt sind (vgl. ZBl 1982 S. 275; Klötli-Weber/Siegrist/Weber, Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, § 142 N 24): a) Die Zuwendung wird aus dem Vermögen eines Dritten erbracht und stammt nicht aus dem Vermögen der empfangenden Person. b) Die Zuwendung muss unentgeltlich oder mindestens teilweise unentgeltlich sein. c) Die Zuwendung führt bei der empfangenden Person zu einer Bereicherung. d) Der Zuwendende handelt in der Absicht, die empfangende Person zu bereichern (animus donandi, Schenkungswille). Notwendig ist zudem, weil die Schenkung ein zweiseitiges Rechtsgeschäft darstellt, die Annahme durch den Beschenkten, die aber regelmässig stillschweigend erfolgt.

E. 3

Vorliegend hat H. K. mit Schenkungsvertrag vom 1. Februar 2005 seiner Ehefrau das Grundstück in L./SO geschenkt. Dieser Schenkungsvertrag löste keine Schenkungssteuer aus, da Geschenke unter Ehegatten nach § 236 Abs. 1 lit. a StG steuerfrei sind. Im gleichen Vertragsdokument verkaufte die Ehefrau die erwähnte Liegenschaft für Fr. 420'480.-- sogleich an die Rekurrentin, ihre Tochter und Stieftochter ihres Ehemannes. Der Kaufpreis wurde getilgt durch Einräumung einer Leibrente von monatlich Fr. 2'000.--. Unbestrittenermassen hatte das Grundstück zum damaligen Zeitpunkt einen Verkehrswert von Fr. 1'200'000.--. Das Geschäft muss daher als gemischte Schenkung angesehen werden, weil Frau K. ihrer Tochter bewusst ein Grundstück zu einem Preis, der wesentlich unter dem Verkehrswert lag, verkaufte, und den Differenzbetrag ihrer Tochter unentgeltlich zukommen lassen wollte (BGE 98 II 358; Vogt, Basler Kommentar, Obligationenrecht I, Art. 239 OR N 5). Auch dieses Geschäft löste aber für sich betrachtet keine Schenkungssteuer aus, weil Geschenke an Nachkommen nach § 236 Abs. 1 lit. b StG steuerfrei sind.

E. 4

Nachdem das Grundstück in L./SO in der gleichen Vertragsurkunde zunächst von H. K. an seine Ehefrau und von dieser sogleich an ihre Tochter übertragen wurde, stellt sich die Frage, ob die Parteien diese komplizierte Vorgehensweise gewählt haben, um der Schenkungssteuer entgehen zu können. Eine direkte Übertragung des Grundstücks von H. K. an seine Stieftochter hätte unbestrittenermassen die Schenkungssteuer ausgelöst. Somit ist zu klären, ob die gewählte Vorgehensweise eine Steuerumgehung darstellt.

E. 4.1

Eine Steuerumgehung liegt nach herrschender Lehre und Rechtsprechung dann vor, wenn die folgenden drei Kriterien erfüllt sind (vgl. Blumenstein/Locher, System des Steuerrechts, S. 32; Höhn/Waldburger, Steuerrecht Bd. 1, S. 172; Meili, Die Steuerumgehung im schweizerischen Recht der direkten Steuern, S. 4; StE 2001 A Nr. 10; ASA 64 80 E. 3b, ASA 63 218 E. 4; StE, 2001 A 12 10, E. 2c, StE 2001 A 12 11, E. 2c; StE 2002 B 24.4 66, E. 6, je mit weiteren Hinweisen; siehe auch BGE 105 I a 60 f.): a) ungewöhnliche Rechtsgestaltung (objektives Kriterium), b) Absicht der Steuerersparnis (subjektives Kriterium), c) erhebliche Steuerersparnis (effektives Kriterium).

4.2 Den Akten kann entnommen werden, dass der Ehemann der Rekurrentin dem Leiter des Grundbuchamtes Region Solothurn anlässlich des ersten Gesprächs mitgeteilt hatte, dass H. K. mit diesem Rechtsgeschäft beabsichtige, seiner Stieftochter eine Liegenschaft zu übertragen. Dass der Schenkung des Grundstücks an Frau K. eine eigenständige Bedeutung zukommen sollte, kann den Akten nicht entnommen werden. Der Amtschreiberei wurden zwar zwei getrennte Aufträge erteilt. Beide Aufträge wurden aber am selben Tag vom selben Auftraggeber eingereicht. Daher ist es offensichtlich, dass die Liegenschaft letztlich von H. K. an die Rekurrentin übertragen werden sollte. Dass mit der vorgängigen Übertragung des Grundstücks an die Ehefrau ehe- und güterrechtliche Ansprüche abgegolten werden sollen, wie in der Einsprache erstmals geltend gemacht wurde, erscheint wenig glaubhaft und konstruiert. So scheint die baldige Auflösung des Güterstandes des Ehepaars K. nie thematisiert worden zu sein, obschon sich die Parteien von der Amtschreiberei ausführlich beraten liessen. Um allfällige Hinzurechnungen zu vermeiden, hätte es nach Art. 208 ZGB zudem genügt, wenn Frau K. der Schenkung ausdrücklich zugestimmt hätte. Das komplizierte und ungewöhnliche Vorgehen wurde offensichtlich nur deshalb gewählt, weil den Parteien durchaus bewusst war, dass die direkte Übertragung der Liegenschaft von H. K. an seine Stieftochter die Schenkungssteuer auslösen würde und man nach Lösungen suchte, diese Schenkungssteuer vermeiden zu können. Sich wirtschaftlich so zu betätigen, dass die Steuerlast möglichst gering ausfällt, ist selbstverständlich zulässig (ASA 66 414). Die gewählte Vorgehensweise darf aber nicht derart ungewöhnlich, sachwidrig oder absonderlich sein, dass sie den wirtschaftlichen Gegebenheiten völlig unangemessen erscheint. Dass in casu in der gleichen Vertragsurkunde eine Schenkung nicht direkt vollzogen wird, sondern zusätzlich eine weitere Person eingebaut wird, die ein Grundstück geschenkt erhält und es sogleich weiterveräussert, ist ein offensichtlicher Fall eines ungewöhnlichen Vorgehens. Die Parteien verfolgten damit klar erkennbar die Absicht Steuern zu sparen. Dass die Parteien nach eigener Aussage auf legale Art und Weise Steuern einsparen und nicht Steuern umgehen wollten, ist hier nicht relevant. Subjektiv wird von Lehre und Rechtsprechung für die Annahme einer Steuerumgehung lediglich die Sparabsicht verlangt; eine böswillige Umgehungsabsicht ist keine Voraussetzung einer Steuerumgehung. Dass das gewählte Vorgehen auch effektiv zu einer erheblichen

Steuerersparnis geführt hätte, wenn es die Steuerbehörden akzeptiert hätten, liegt auf der Hand. Damit sind sämtliche Voraussetzungen einer Steuerumgehung erfüllt, was zu einer Sachverhaltsfiktion führt: Die Parteien sind so zu stellen, wie wenn das Grundstück direkt von H. K. an die Rekurrentin übertragen worden wäre. Das hat zur Folge, dass für das gewählte Vorgehen Schenkungssteuern zu entrichten sind. 4.3 Ein Teil der Lehre geht davon aus, dass bei zwei oder mehreren hintereinander gestaffelten Schenkungsverträgen nicht eine Steuerumgehung vorliegt, sondern eine Simulation (vgl. Locher, Rechtsmissbrauchsüberlegungen im Recht der direkten Steuern der Schweiz, in: ASA 75 687 f.). Vorgeschieben wird gemäss dieser Ansicht ein nicht ernst gemeintes Scheingeschäft, das rechtlich unwirksam ist. Massgebend ist demgegenüber der dissimulierte Vertrag vom ersten Schenker an die zuletzt beschenkte Person. Auch bei Annahme einer Simulation ist die Schenkungssteuer geschuldet.

E. 5

Die Rekurrentin bestreitet nun ihre Steuerpflicht mit dem Argument, dass ihr die Steuerfreiheit dieses Geschäfts von der Amtschreiberei zugesichert worden sei. Die Rekurrentin beruft sich damit auf den Grundsatz von Treu und Glauben, der das individuelle Vertrauen einer Privatperson in eine behördliche Auskunft oder Zusicherung schützt. Nach dem Grundsatz von Treu und Glauben, der sich aus Art.

E. 9

BV ableitet, kann selbst eine unrichtige Auskunft oder Zusicherung, welche eine Amtsstelle einem Bürger erteilt hat, Rechtswirkungen entfalten, wenn kumulativ die folgenden Voraussetzungen erfüllt sind (vgl. Rohner, Die schweizerische Bundesverfassung, Kommentar, 2. Aufl., Art. 9 N 52; Häfelin/Müller/Uhlmann, Allgemeines Verwaltungsrecht, 5. Aufl., N 668 ff.; Gueng, Zur Verbindlichkeit verwaltungsbehördlicher Auskünfte und Zusagen, S. 18 ff.; Grundsätzliche Entscheide des Solothurnischen Kantonalen Steuergerichts 1990, Nr. 18 E. 2; Urteil des Steuergerichts vom 10. Dezember 2007 i.S. L.):

6. Unbestrittenermassen hatte der Leiter des Grundbuchamts Region Solothurn den Parteien ursprünglich empfohlen, zwei getrennte Schenkungsverträge abzuschliessen. Daraufhin liess er eine Mitarbeiterin des Grundbuchamts beim KStA abklären, ob dieser Sachverhalt die Schenkungssteuer auslöse, was gemäss dieser Mitarbeiterin vom KStA verneint wurde. Die Parteien entschieden sich darauf, die beiden Schenkungsverträge in einer einzigen Urkunde abzuwickeln.

Doch selbst wenn man hier von einer falschen Auskunft des zuständigen Mitarbeiters des KStA ausgehen würde, müsste hier das Bestehen des Vertrauensschutzes verneint werden, denn den Ausführungen der Amtschreiberei in den Akten kann entnommen werden, dass im Rahmen der Beratungsgespräche darüber diskutiert wurde, ob das Geschäft in einem oder in zwei verschiedenen Dokumenten abgewickelt werden soll. Das Grundstück aber gar nicht zu übertragen, sondern lediglich erbrechtliche Ansprüche zu vereinbaren, stand demgegenüber offenbar nie, auch nicht vor der Auskunft des KStA zur Diskussion. Ein solches Rechtsgeschäft hätte für die Parteien zu ganz andern rechtlichen Konsequenzen geführt. Ob die beiden Schenkungen nun aber in einem oder in zwei verschiedenen Dokumenten vollzogen wurden, war für die Schenkungssteuer irrelevant. Effektiv ist es somit mehr als fraglich, ob die angeblich falsche Auskunft des KStA überhaupt kausal für irgendwelche finanziellen Dispositionen war, die in Kenntnis der effektiven Steuerfolgen

nicht getätigt worden wären.

7. Unbestrittenermassen hat der Leiter des Grundbuchamts und stellvertretende Amtschreiber den Parteien mitgeteilt, dass das KStA bestätigt habe, dass keine Schenkungssteuer anfalle. Es stellt sich somit die Frage, ob er eine falsche Auskunft erteilt hatte, die einen Vertrauensschutz rechtfertigen würde. § 26 der Amtschreibereiverordnung kann dazu entnommen werden, dass der Amtschreiber eine Beurkundung mit aller Sorgfalt vorzubereiten hat. Dabei hat er namentlich den Willen der Parteien zu ermitteln und die Parteien über Form und Bedeutung des Rechtsgeschäftes zu belehren. Widersprüche und Unklarheiten hat er zu beseitigen und dafür zu sorgen, dass der Wille der Parteien klar und vollständig zum Ausdruck kommt. Die Beratung über die Steuerfolgen eines Geschäfts gehört demgegenüber entgegen der Ansicht der Rekurrentin nicht zu den Aufgaben des Amtschreibers.

Zuständig für die Beantwortung von Steuerfragen im Zusammenhang mit Grundstücksgeschäften ist ausschliesslich das KStA. Das KStA gibt aus diesem Grund das Merkblatt "Steuerliche Hinweise zu Grundstücksgeschäften" heraus, das von den Amtschreibereien vor einem Grundstücksgeschäft allen Parteien abgegeben wird. Auf diesem Merkblatt (sowohl in der Ausgabe 2004 als auch in der Ausgabe 2006) ist ausdrücklich festgehalten, dass nur das KStA verbindliche Auskünfte zu Steuerfragen erteilen darf. Im Bereich der Handänderungssteuer bereitet die Amtschreiberei die Veranlagung vor (§ 213 Abs. 1 StG). Hier darf sie zumindest über bestehende Handänderungssteuern informieren. Im Bereich der Schenkungssteuer hat die Amtschreiberei demgegenüber keinerlei Kompetenzen. Die Schenkungssteuer wird gemäss § 241 Abs. 3 StG vom KStA veranlagt. Die Entscheidzuständigkeit beinhaltet nach h.L. auch die Zuständigkeit zur Auskunftserteilung (vgl. Gueng, a.a.O., S. 27 f.). Die Zuständigkeiten waren somit in casu klar geregelt und wurden auch gegenüber den Parteien korrekt kommuniziert.

Wenn die Rekurrentin in ihrer Replik juristisch unpräzise festhält, dass sie die "amtsinterne Rollenverteilung" zwischen der Amtschreiberei und den Steuerbehörden nichts angehe, so irrt sie. Die korrekt kommunizierten Zuständigkeiten gelten für jedermann. Demnach steht fest, dass sich die Rekurrentin hier betr. Schenkungssteuer an die unzuständige Behörde gewandt hat (vgl. Urteil des Steuergerichts vom 18. Februar 2002 i.S. R.; Urteil vom 10. Dezember 2007 i.S. L.). Durch Auskünfte einer unzuständigen Amtsstelle, wird die zuständige Amtsstelle nicht gebunden. Nachdem die Rekurrentin das erwähnte Formular erhalten hat und die Zuständigkeiten auch in Ziff. 7.4 des Schenkungs- und Abtretungsvertrags vom 1. Februar 2005 ausdrücklich festgehalten worden sind, kann die Rekurrentin auch nicht behaupten, dass sie die Amtschreiberei berechtigterweise in Steuerfragen als zuständig ansehen durfte. Somit steht fest, dass eine wesentliche Voraussetzung der Anwendung des Vertrauensprinzips nicht gegeben ist. Es erübrigt sich daher, das Vorhandensein der weiteren Voraussetzungen zu prüfen.

(Die gegen diesen Entscheid vor Bundesgericht erhobene Beschwerde wurde mit Urteil vom 4. Mai 2010 vollumfänglich abgewiesen, soweit darauf eingetreten wurde [Nr. 2C.45/2010])

Steuergericht, Urteil vom 16. November 2009

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