



Fall-Nr.: I/2-2010/71
Stelle: Verwaltungsrekurskommission
Rubrik: Abgaben und öffentliche Dienstpflichten
Publikationsdatum: 01.04.2011
Entscheiddatum: 01.04.2011

Entscheid Verwaltungsrekurskommission, 01.04.2011

Art. 143 Abs. 1 StG (sGS 811.1). Die Steuerbehörde verhält sich widersprüchlich, wenn sie eine Zuwendung einerseits als steuerpflichtige Schenkung, andererseits als Einkommen (Leibrente) erfasst. Dieses widersprüchliche Verhalten führt zu einer unzulässigen Mehrfachbesteuerung. Die Steuerbehörde ist verpflichtet, die Zuwendung steuerrechtlich einheitlich zu qualifizieren (Verwaltungsrekurskommission, Abteilung I/2, 1. April 2011, I/2-2010/71).

Präsident Ralph Steppacher, Mitglieder Rudolf Lippuner und Martin Würmli;
Gerichtsschreiberin Susanne Schmid Etter

X, Rekurrentin,

vertreten durch

gegen

Kantonales Steueramt, Davidstrasse 41, 9001 St. Gallen, Vorinstanz,

betreffend

Schenkungssteuer

Sachverhalt:

A.- X ist alleinstehend und lebt in A. Von 1998 bis zu dessen Tod am 3. Juli 2008 lebte sie mit Y zusammen. In der Steuererklärung zum Erbteilakt deklarierten die zwei Töchter von Y als dessen Erbinnen, dass vom Nachlassvermögen ab Oktober 2008



St.Galler Gerichte

eine Querschenkung an X, bestehend aus einer Rente von monatlich Fr. 1'000.-- für die Dauer von fünf Jahren, geleistet werde. Das kantonale Steueramt nahm in der Folge Schenkungen der beiden Töchter von Y in der Höhe von je Fr. 30'000.-- an und veranlagte X mit Verfügungen vom 24. Februar 2010 mit einem Steuerbetrag von je Fr. 6'000.--. Die dagegen mit Schreiben vom 3. März 2010 erhobenen Einsprachen wies das kantonale Steueramt mit Entscheiden vom 4. August 2010 ab.

B.- Gegen diese Einsprache-Entscheide erhob X mit Eingabe ihres Vertreters vom 16. August 2010 sowie Ergänzung vom 20. August 2010 Rekurs bei der Verwaltungsrekurskommission mit dem sinngemässen Antrag, auf die Erhebung einer Schenkungssteuer sei zu verzichten.

Mit Vernehmlassung vom 29. September 2010 beantragt die Vorinstanz die kostenfällige Abweisung des Rekurses.

Mit Schreiben vom 11. Oktober 2010 reichte der Vertreter der Rekurrentin eine zusätzliche Eingabe ein, welche der Vorinstanz zur Kenntnis gebracht wurde.

Für die Rekursbearbeitung wurden zusätzliche Steuerakten beigezogen, was den Parteien zur Kenntnis gebracht wurde.

Mit Schreiben vom 10. März 2011 reichte der Vertreter der Rekurrentin eine weitere zusätzliche Stellungnahme sowie weitere Beweismittel ein. Die Vorinstanz nahm dazu mit Eingabe vom 11. März 2011 Stellung.

Auf die von den Parteien zur Begründung ihrer Anträge gemachten Ausführungen und die Akten wird, soweit erforderlich, im Rahmen der nachfolgenden Erwägungen eingegangen.

Erwägungen:

1.- Die Eintretensvoraussetzungen sind von Amtes wegen zu prüfen. Die Verwaltungsrekurskommission ist zum Sachentscheid zuständig. Die Befugnis zur Rekurshebung ist gegeben. Der Rekurs vom 16. August 2010 ist rechtzeitig eingereicht worden. Er erfüllt zusammen mit der Ergänzung vom 20. August 2010 in



formeller und inhaltlicher Hinsicht die gesetzlichen Anforderungen (Art. 194 Abs. 1 des Steuergesetzes, sGS 811.1, abgekürzt: StG; Art. 48 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege, sGS 951.1, abgekürzt: VRP). Auf den Rekurs ist einzutreten.

2.- Im Rekurs ist umstritten, ob ein steuerpflichtiger Tatbestand vorliegt.

a) Die Rekurrentin macht zur Hauptsache geltend, sie habe ihrem verstorbenen Lebenspartner Y die Verwaltung ihres Vermögens vollumfänglich anvertraut und ihm die Vollmachten über ihre Konten eingeräumt. Sie sei ihm hörig gewesen und habe nicht bemerkt, dass er kriminell gewesen sei. Ihr Partner habe ein neues Konto bei der C Bank und zwei neue Konten bei der D Bank in A eröffnet, eines davon unversteuert. Nachdem sie die Wohnung in E im Jahr 2001 verkauft habe, habe Y Geld von ihren Konten auf sein unversteuertes Konto bei der C Bank transferiert. Die Steuererklärung habe jeweils ihr Lebenspartner erstellt. Sie habe ohne jede Kontrolle unterschrieben. Wegen zunehmender Demenz sei Y im Jahr 2008 nicht mehr in der Lage gewesen, die Steuererklärung auszufüllen, weshalb sie einen Vertreter beauftragt habe. Dieser habe die Missstände aufgedeckt. Kurz darauf sei Y verstorben. Er habe insgesamt rund Fr. 75'000.-- von ihren Konten geplündert. Während der Zeit des Zusammenlebens habe ihr Vermögen massiv abgenommen, während sich seines vergrössert habe. Die zwei Töchter des Verstorbenen seien zu einer Rückerstattung nicht bereit gewesen, weshalb ein Anwalt eingeschaltet worden sei. Wegen des zu grossen Prozessrisikos habe sie sich schliesslich damit zufrieden geben müssen, dass ihr die Erbsinnen innerhalb von fünf Jahren Fr. 60'000.-- zurückbezahlt hätten. Das Steueramt A sei einverstanden gewesen, die künftigen Zahlungen als zinsloses Darlehen in der Steuererklärung zu erfassen. Es sei absurd, von einer freiwilligen Schenkung ohne Gegenleistung zu sprechen, nachdem zwei Anwälte involviert gewesen seien. Sie sei praktisch mittellos. Zudem habe sie ihren Partner bis zu dessen Tod gepflegt, was für den zugesprochenen Betrag ebenfalls mitentscheidend gewesen sei.

Die Vorinstanz hält entgegen, der Nachweis, dass der verstorbene Lebenspartner der Rekurrentin eine unerlaubte Handlung im Sinn von Art. 41 ff. OR begangen habe, sei nicht erbracht worden. Die Beweislast dafür liege bei der Rekurrentin. Dass der von ihr eingeschaltete Anwalt das Prozessrisiko als zu hoch erachtet habe, hänge wohl mit den fehlenden Beweisen zusammen. Die Rekurrentin sei aus dem Vermögen der



beiden Erbinnen gegenleistungslos bereichert worden, weshalb diese Leistungen mit der Schenkungssteuer zu erfassen seien. Es liege eine zeitlich befristete Rente ohne Rückkaufswert vor.

b) Der Schenkungssteuer unterliegen freiwillige Zuwendungen unter Lebenden, soweit der Empfänger aus dem Vermögen eines anderen ohne entsprechende Gegenleistung bereichert wird (Art. 143 Abs. 1 StG). Zivilrechtlich gilt als Schenkung jede Zuwendung unter Lebenden, womit jemand aus seinem Vermögen einen anderen ohne entsprechende Gegenleistung bereichert (Art. 239 Abs. 1 des Obligationenrechts, SR 220, abgekürzt: OR). Während im Zivilrecht eine Schenkungsabsicht notwendig ist, setzt die st. gallische Schenkungssteuer keinen Schenkungswillen (*animus donandi*) voraus (vgl. Urteil des Bundesgerichts vom 20. Oktober 1997, publiziert in SGE 1997 Nr. 15). Es wird allein an das Fehlen einer entsprechenden Gegenleistung angeknüpft bzw. auf das Vorliegen einer Bereicherung des Empfängers aus dem Vermögen des Schenkers abgestellt.

Der Einkommenssteuer unterliegen alle wiederkehrenden und einmaligen Einkünfte (Art. 29 Abs. 1 StG). In Art. 30 bis 36 StG werden die häufigsten Fälle von steuerbaren Einkünften aufgeführt, wobei die Aufzählung nicht abschliessend ist. Die steuerfreien Einkünfte werden in Art. 37 StG genannt. Das Einkommen wird in Lehre und Rechtsprechung als die Gesamtheit derjenigen Wirtschaftsgüter definiert, welche einem Individuum während eines bestimmten Zeitabschnitts zufließen, und die es ohne Schmälerung seines Vermögens zur Befriedigung seiner persönlichen Bedürfnisse und für seine laufende Wirtschaft verwenden kann. Steuerpflichtiges Einkommen setzt daher aus Sicht der steuerpflichtigen Person immer einen Vermögenszugang voraus. Schadenersatzleistungen, die lediglich die Wiedergutmachung einer eingetretenen Schädigung bezwecken, stellen kein steuerbares Einkommen dar. Nach der heute allgemein anerkannten Reinvermögenszugangstheorie ergibt sich das Einkommen als Überschuss der Vermögenszugänge über die Vermögensabgänge, die nicht der Befriedigung der eigenen Bedürfnisse dienen. Sofern jedoch Schadenersatzleistungen den effektiven Schaden übersteigen, stellen sie steuerbares Einkommen dar (Richner/Frei/Kaufmann/Meu-ter, Handkommentar zum DBG, 2. Aufl. 2009, N 20 ff. zu VB zu Art. 16-39 DBG; GVP 1986 Nr. 22 mit weiteren Hinweisen).



St.Galler Gerichte

Nach Art. 35 Abs. 3 StG sind Einkünfte aus Leibrenten zu 40% steuerbar. Unter einer Leibrente versteht man die vom Leben einer Person abhängige Verpflichtung des Rentenschuldners, dem Rentengläubiger zeitlich wiederkehrende Leistungen in Gestalt von Geld zu erbringen. Wird bei der Festlegung der Rentendauer nicht auf das Leben, sondern auf den Zeitablauf abgestellt, liegt eine Zeitrente vor. Letztere stellt eine Sonderform einer Kapitalzahlung und keine eigentliche Rente dar (vgl. StE 2002 B 26.12 Nr. 6).

Die Unterstützungen aus öffentlichen und privaten Mitteln sind steuerfrei (Art. 37 lit. e StG). Unterstützungen sind unentgeltliche Leistungen an bedürftige Personen. Der Empfänger ist auf diese Leistung zur Bestreitung seines (minimalen) Lebensunterhalts angewiesen. Die Unterstützung ist auf die Deckung des Grundbedarfs der unterstützten Person beschränkt (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N 71 ff. zu Art. 24 DBG).

c) Gestützt auf eine Vereinbarung mit den zwei Erbinnen ihres verstorbenen Lebenspartners vom 12. März 2009 erhält die Rekurrentin rückwirkend ab Oktober 2008 einen monatlichen "Unterhaltsbeitrag" für die Dauer von fünf Jahren (act. 17/15). Als Grund dafür wird in der Vereinbarung ein mündlich geäussertes Wunsch des Verstorbenen genannt, seine Lebenspartnerin auch nach seinem Tod finanziell zu unterstützen. Im Erbteilakt deklarierten die Erbinnen diese Leistungen als "Querschenkung" im Umfang von Fr. 60'000.-- (act. 17/14), weshalb eine entsprechende Meldung an die Abteilung Erbschafts- und Schenkungssteuer erfolgte. Jene ging davon aus, dass die monatlichen Zahlungen der Erbinnen an die Rekurrentin Schenkungen im Umfang von je Fr. 30'000.-- (kapitalisiert nach Art. 151 Abs. 2 StG) darstellten, und veranlagte darauf eine Schenkungssteuer von je Fr. 6'000.--. Gegenüber dem Steueramt B deklarierte eine der Erbinnen bei Einreichung ihrer Steuererklärung für 2008, dass aus der Erbschaft ab Oktober 2008 eine "Leibrente" von monatlich Fr. 1'000.-- an die Rekurrentin bezahlt werde. Diese Tatsache wurde an das Steueramt A weitergeleitet. In der Folge besteuerte die Vorinstanz, Abteilung Natürliche Personen, bei der Veranlagung der Rekurrentin für die Staats- und Gemeindesteuern 2009 eine Leibrente von Fr. 15'000.-- (satzbestimmend, inkl. Fr. 3'000.-- aus dem Jahr 2008) als steuerbare Einkünfte. In Anwendung von Art. 35 Abs. 3 StG wurden davon lediglich 40% erfasst (satzbestimmend Fr. 6'000.--).



Gleichzeitig wurden die noch ausstehenden Zahlungen in der Höhe von Fr. 45'000.-- beim Vermögen als Darlehen erfasst. Diese Veranlagung erwuchs unangefochten in Rechtskraft.

Das Verhalten der Vorinstanz ist widersprüchlich. Einerseits wurden die monatlichen Zahlungen vollumfänglich mit der Schenkungssteuer erfasst, andererseits wurde eine Leibrente angenommen und als Einkommen besteuert (bisher im Umfang von Fr. 15'000.--) und die künftigen Leistungen (Fr. 45'000.--) als Darlehensguthaben vermögenssteuerrechtlich erfasst. Es liegt eine unzulässige Mehrfachbesteuerung vor, weshalb die angefochtenen Einsprache-Entscheide vom 4. August 2010 sowie die diesen zugrunde liegenden Veranlagungsverfügungen vom 24. Februar 2010 aufzuheben sind.

d) Da die steuerrechtliche Qualifikation der fraglichen Leistungen unklar ist, sind weitere Abklärungen zu tätigen. Die zeitliche Befristung der Rente auf die Dauer von fünf Jahren deutet darauf hin, dass keine Leibrente vorliegt. Allerdings werden die Erbinnen laut Vereinbarung nach Ablauf der vereinbarten fünf Jahre im September 2013 unter Berücksichtigung der aktuellen Situation entscheiden, ob und in welcher Höhe weitere Unterstützungsleistungen bezahlt werden (act. 17/15). Die Verwendung des Begriffs Unterstützungsleistung deutet ferner darauf hin, dass die Rekurrentin für ihren Lebensunterhalt tatsächlich auf Unterstützung angewiesen ist. Ihre Einkünfte, bestehend aus einer AHV- und einer kleinen Pensionskassenrente zuzüglich Vermögensertrag, beliefen sich im Jahr 2009 lediglich auf rund Fr. 34'000.--. Es ist daher nicht auszuschliessen, dass steuerfreie private Unterstützungen zur Deckung des Grundbedarfs der Rekurrentin nach Art. 37 lit. e StG vorliegen. Schliesslich erscheint es vor dem Hintergrund der von der Rekurrentin dargelegten Vermögensabnahme in den vergangenen Jahren zweifelhaft, ob die Vereinbarung der "Rente" tatsächlich freiwillig erfolgte. Das Merkmal der Unentgeltlichkeit einer Schenkung liegt nämlich bei Bestehen eines gesetzlichen, statutarischen, vertraglichen oder sittlichen Anspruchs nicht vor (Richner/Frei, Kommentar zum Zürcher Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz, Zürich 1996, N 47 zu § 4 ESchG). Den eingereichten Unterlagen ist zu entnehmen, dass nach dem Tod von Y zwischen dessen Erbinnen und der Rekurrentin Korrespondenz über eine ungerechtfertigte Bereicherung des Verstorbenen aus dem Vermögen der Rekurrentin geführt wurde. Der Verstorbene hatte



mit deren Geld neue, teils unbesteuerte Konten eingerichtet und davon über Jahre namhafte Bezüge getätigt. Vor diesem Hintergrund erscheint eine gestaffelte (steuerfreie) Rückzahlung nicht unwahrscheinlich. Zudem hatte die Rekurrentin ihren Lebenspartner offenbar zuhause intensiv gepflegt, sodass die fragliche Rente allenfalls auch eine nachträgliche Entschädigung für geleistete Dienste darstellen könnte.

e) Der Rekurs ist somit gutzuheissen und die Streitsache in Anwendung von Art. 56 Abs. 2 VRP zur Vornahme weiterer Abklärungen an die Vorinstanz zurückzuweisen, um eine einheitliche Besteuerung zu gewährleisten.

3.- Dem Verfahrensausgang entsprechend sind die amtlichen Kosten vom Staat zu tragen (Art. 95 Abs. 1 VRP). Angemessen ist eine Entscheidgebühr von Fr. 2'000.-- (vgl. Art. 7 Ziff. 122, sGS 941.12). Die Finanzverwaltung ist anzuweisen, der Rekurrentin Fr. 2'000.-- zurückzuerstatten.

Entscheid:

1. Der Rekurs wird gutgeheissen, und die angefochtenen Einsprache-Entscheide vom 4. August 2010 sowie die diesen zugrunde liegenden Veranlagungsverfügungen vom 24. Februar 2010 werden aufgehoben.
2. Die Streitsache wird zu weiteren Abklärungen im Sinn der Erwägungen an die Vorinstanz zurückgewiesen.
3. Der Staat trägt die amtlichen Kosten von Fr. 2'000.--.
4. Die Finanzverwaltung wird angewiesen, der Rekurrentin Fr. 2'000.-- zurückzuerstatten.