



Fall-Nr.: I/2-2010/79
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). Im Gegensatz zum Zivilrecht setzt das st. gallische Schenkungssteuerrecht keinen Schenkungswillen (*animus donandi*) voraus. Es wird allein an das Fehlen einer entsprechenden Gegenleistung für die Zuwendung angeknüpft. Fehlt es an einer Bereicherung des Empfängers aus dem Vermögen des Zuwenders, sind die Voraussetzungen für die Erhebung einer Schenkungssteuer nicht erfüllt. Wird der Empfänger zur späteren Rückleistung der Zuwendung verpflichtet, fehlt es an einer Bereicherung (Verwaltungsrekurskommission, Abteilung I/2, 1. April 2011, I/2-2010/79).

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

X, Rekurrent,

vertreten durch A

gegen

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

betreffend

Schenkungssteuer

Sachverhalt:



A.- X lebt in B. Sein Sohn Y wohnt in F. Im Wertschriftenverzeichnis zur Steuererklärung 2009 deklarierte Y eine Schenkung an seinen Vater in der Höhe von Fr. 45'000.--. Auf entsprechende Nachfrage des kantonalen Steueramtes erklärte Y, dass er am 3. Februar 2006 von seinem Vater den Betrag von Fr. 404'662.-- erhalten und in der Steuererklärung deklariert habe. Bei Fr. 45'000.-- davon habe es sich nicht um eine Schenkung, sondern um Geld gehandelt, dass sein Vater den drei Enkelkindern (somit seinen drei Kindern) habe schenken wollen. Da der Zeitpunkt für eine Schenkung an die Enkelkinder damals nicht günstig gewesen sei, habe sein Vater ihm das Geld zur Verwaltung übergeben. Er habe es in Kassenobligationen mit einer Laufzeit von drei Jahren angelegt. Nach Auslaufen der Obligationen im Februar 2009 habe er das Geld auf das Konto seines Vaters überwiesen, damit dieser es in seinem Namen umgehend an die Enkel habe überweisen können.

Mit Verfügung vom 31. März 2010 veranlagte das kantonale Steueramt X für die Schenkungssteuer mit einem Schenkungsbetrag von Fr. 45'000.-- und einem Steuerbetrag von Fr. 2'000.--. Die dagegen mit Schreiben vom 25. April 2010 erhobene Einsprache wies das kantonale Steueramt mit Entscheid vom 4. August 2010 ab.

B.- Gegen diesen Einsprache-Entscheid erhob X mit Eingabe seiner Vertreterin vom 28. August 2010 (Datum Poststempel: 30. August 2010) Rekurs bei der Verwaltungsrekurskommission mit dem Antrag, auf die Erhebung einer Schenkungssteuer sei zu verzichten.

Mit Vernehmlassung vom 10. November 2010 beantragt die Vorinstanz die kostenfällige Abweisung des Rekurses.

Mit Schreiben vom 26. November 2010 reichte die Vertreterin des Rekurrenten eine zusätzliche Eingabe ein, welche der Vorinstanz zur Kenntnis gebracht wurde.

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 28. August 2010 (Datum Poststempel: 30. August 2010) ist rechtzeitig eingereicht worden. Er erfüllt 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) Der Rekurrent macht geltend, der Betrag von Fr. 45'000.--, den sein Sohn ihm im Jahr 2009 überwiesen habe, sei keine Schenkung gewesen. Drei Jahre zuvor habe er dieses Geld seinem Sohn zur Verwaltung für die drei volljährigen Enkel anvertraut. Es sei zwar aussergewöhnlich, dass Eltern für Zuwendungen der Grosseltern an erwachsene Enkel Treuhandfunktionen ausübten, in seiner Familie spiele das aber keine Rolle. Nach einer Krebserkrankung im Jahr 2004 habe er das für die Enkel bestimmte Geld bereits als solches festlegen wollen. Trotzdem hätte dieses Geld den drei Enkeln noch nicht zum Verbrauch zur Verfügung stehen sollen, bevor sie sich in beruflich gefestigten Verhältnissen befunden hätten. Daher habe er sich zusammen mit Ehefrau und Kindern für diese Vorgehensweise entschieden. Aus Unwissenheit und wegen abweichender Rechtslage im Kanton Zürich habe sein Sohn diese Transaktionen in den Steuererklärungen 2006 und 2009 als "Schenkungen" deklariert. Richtigerweise hätte es "Darlehen" oder ähnlich heissen sollen. Sein Sohn habe vor dem Steueramt nichts verheimlichen wollen, unwissentlich aber den falschen Ausdruck gebraucht. Dass der Betrag von Fr. 45'000.-- nur geliehen gewesen sei, werde auch dadurch bewiesen, dass er nach der Rückzahlung im Jahr 2009 das Geld sofort an die Enkel weitergeleitet habe. Sein Sohn habe das Geld in Obligationen angelegt und den jährlichen Zins jeweils den Kindern zukommen lassen. In beiden Fällen ("Schenkungen" von ihm an den Sohn im Jahr 2006, "Schenkungen" vom Sohn an ihn im Jahr 2009) sei es nicht zu einer persönlichen Bereicherung der Empfänger gekommen, sondern es habe eine Gegenleistung gegeben (Verwaltung und Rückzahlung bzw. Weiterleitung).

Die Vorinstanz hält entgegen, den Akten seien keine Hinweise auf eine Darlehensgewährung zu entnehmen. Im Wertschriftenverzeichnis des Sohnes des



Rekurrenten sei der Zufluss im Jahr 2006 als Schenkung deklariert worden. In der Folge habe jener die damit erworbenen Obligationen als sein Vermögen deklariert. Eine Darlehensschuld sei nicht aufgeführt worden. Im Wertschriftenverzeichnis des Jahres 2009 sei der Abgang des Geldes vom Sohn erneut als Schenkung deklariert worden. Ein Hinweis auf die Begleichung einer Darlehensschuld sei nicht auszumachen. Die vom Rekurrenten gewählte Lösung entspreche den bankenrelevanten Vorschriften und gesetzlichen Bestimmungen bewusst nicht. Bankenrelevant hätte ein Nutzniessungsdepot erstellt werden müssen. Eigentümer hätte entweder der Rekurrent oder sein Sohn sein können, jeweils mit dem Vermerk der Nutzniessung zugunsten der Enkelkinder. Diese Variante werde vorzugsweise von Erblassern oder Schenkern gewählt, welche die Nutzniessung mit einer Sicherstellung verbinden wollten. Diese Voraussetzungen seien vorliegend nicht erfüllt, weshalb kein für die Steuerbehörde relevantes Nutzniessungsverhältnis vorliege. Nachdem die Verfügungsgewalt und Nutzungsberechtigung beim Sohn des Rekurrenten gelegen habe, könne dieser nicht als Vermögensverwalter seiner Kinder angesehen werden. Er habe ihnen lediglich seiner Ankündigung vom 3. Februar 2006 entsprechend jährlich die Zinsen überwiesen. Die Überweisung vom Sohn im Jahr 2009 sei allein an den Rekurrenten und nicht auch an dessen Ehefrau erfolgt. Der Einwand eines administrativen Mehraufwands sei nicht glaubwürdig. Es liege eine Art Kettenschenkungen vor. Bei jedem der drei Transfers seien Verfügungsgewalt und Nutzungsrecht gegenleistunglos übertragen worden. Die Familie habe die mit dieser von ihr gewählten Variante verbundenen Steuerfolgen zu tragen.

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). Zuwendungen an den Ehegatten, die Nachkommen sowie die Stief- und Pflegekinder sind steuerfrei (Art. 146 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.

c) Umstritten ist, ob die am 3. Februar 2009 getätigte Überweisung von Fr. 45'000.-- vom Sohn an den Rekurrenten eine steuerauslösende Schenkung im Sinn von Art. 143 Abs. 1 StG darstellt. Die Vorinstanz stellt einzig auf die Deklaration des Sohnes im Wertschriftenverzeichnis der Steuererklärung 2009 ab, wo jener in dieser Höhe eine Schenkung an seinen Vater deklarierte. Bei der Schenkung handelt es sich jedoch um ein zweiseitiges Rechtsgeschäft. Der steuerpflichtige Rekurrent als Empfänger der Schenkung bestreitet das Vorliegen einer Schenkung. Eine Besonderheit der st. gallischen Schenkungssteuer besteht darin, dass die Steuerpflicht zwar am Wohnsitz des Schenkers anknüpft, letztlich aber den Beschenkten trifft (vgl. Art. 147 und 148 StG). Wie der Rekurrent den Sachverhalt im Kanton Zürich deklariert hat, ist den Akten nicht zu entnehmen. Seine Darstellung, wonach er jedem seiner drei Enkel Fr. 15'000.-- habe schenken wollen, die Schenkung bis zu deren beruflicher Festigung jedoch noch habe hinauszögern wollen, erscheint glaubwürdig und anhand der Akten auch erwiesen.

Einem Schreiben des Sohnes an die drei Enkel vom 3. Februar 2006 (act. 2/3) ist zu entnehmen, dass der Rekurrent und seine Ehefrau beschlossen hatten, jedem Enkel Fr. 15'000.-- zu schenken. Der Sohn teilte den Enkeln darin ferner mit, dass mit diesem Geld je eine Kassenobligation mit einer Laufzeit von drei Jahren eingerichtet werde. Die jährlichen Zinsen von je Fr. 262.50 würden jeweils an die Enkel überwiesen. Ab dem 3. Februar 2009 könnten die Enkel dann über das Geld verfügen. Vor dem Hintergrund, dass die damals bereits volljährigen Enkel erst später hätten über das Geld verfügen sollen und dass der Rekurrent damals an Krebs erkrankt war, erscheint die gewählte Konstruktion durchaus nachvollziehbar. Auf den Namen der Enkel konnten die Obligationen nicht eingerichtet werden, da sie diese sonst hätten vorzeitig auflösen können. Verständlich ist auch, dass sich anstelle des kranken und betagten Vaters dessen Sohn der finanziellen Abwicklung annahm. Wie geltend gemacht, "verwaltete" er das Geld für den Rekurrenten. Dies bedingte, dass der Rekurrent seinem Sohn im Jahr 2006 Fr. 45'000.-- überwies. Bereits damals stand jedoch fest, dass der Sohn dieses Geld nicht für sich behalten, sondern es während drei Jahren in Obligationen anlegen und danach zurückzahlen würde. Von einer Bereicherung des Sohnes aus dem



Vermögen des Vaters ohne entsprechende Gegenleistung und damit von einer Schenkung kann daher weder im zivil- noch im steuerrechtlichen Sinn gesprochen werden. Aufgrund der Rückzahlungsverpflichtung bestand eine Schuld in demselben Umfang, weshalb es an einer Vermögensvermehrung und damit an einer Bereicherung fehlte. Daran vermag die Tatsache, dass der Sohn im Wertschriftenverzeichnis der Steuererklärung 2006 dieses Geld als Schenkung seines Vaters (enthalten im Betrag von Fr. 404'662.--) und nicht als Darlehensschuld von Fr. 45'000.-- deklarierte, nichts zu ändern. Aufgrund der getroffenen Abmachung war er verpflichtet, den Betrag von Fr. 45'000.-- nach drei Jahren wieder an den Rekurrenten zurückzuzahlen, damit dieser es seinen Enkeln schenken konnte. Es lag somit ein zinsloses Darlehen vor. Der Rekurrent übertrug seinem Sohn das Eigentum an einer Summe Geld und der Sohn verpflichtete sich, es ihm in drei Jahren in gleicher Höhe zurückzuerstatten (vgl. Art. 312 OR). Wie vereinbart, überwies der Sohn den drei Enkeln in der Folge die jährlich angefallenen Zinsen der Obligationen (act. 2/4 bis 2/6).

Unmittelbar nach Auslaufen der Obligationen am 3. Februar 2009 überwies der Sohn dem Rekurrenten Fr. 45'000.-- (act. 2/7) und am selben Tag überwies der Rekurrent seinen drei Enkeln je Fr. 15'000.-- (act. 2/8 bis 2/10). Da es sich bei der Überweisung im Jahr 2006 nicht um eine Schenkung, sondern um ein Darlehen handelte, liegt auch bei dieser (Rück)Überweisung an den Rekurrenten trotz falscher Deklaration des Sohnes keine steuerrechtlich relevante Schenkung, sondern eine Rückzahlung des Darlehens vor. Dass der Sohn des Rekurrenten während den drei Jahren offenbar keine entsprechende Darlehensschuld deklarierte, vermag daran nichts zu ändern. Hinzu kommt, dass sich die nicht korrekte Deklaration nicht zulasten des Kantons St. Gallen auswirkte und die Deklaration des Rekurrenten bezüglich des Darlehens im Kanton Zürich nicht bekannt ist. Es gibt daher keine Anzeichen für eine mit der gewählten Konstruktion bezweckte Steuerumgehung. Im Gegenteil erwiese es sich aus steuerlicher Sicht geradezu als widersinnig, wenn der Sohn dem Rekurrenten Fr. 45'000.-- "schenken" und dieser das Geld sogleich an seine Enkel "weeterschenken" würde. Hätte der Sohn das Geld direkt den Enkeln (seinen Kindern) zukommen lassen, wäre keine Schenkungssteuer angefallen.

d) Zusammenfassend steht fest, dass die Überweisung von Fr. 45'000.-- des Sohnes an den Rekurrenten keine Schenkung, sondern die Rückzahlung eines drei Jahre zuvor



gewährten Darlehens darstellt. Der Rekurs ist somit gutzuheissen und der angefochtene Einsprache-Entscheid sowie die diesem zugrundeliegende Veranlagungsverfügung vom 31. März 2010 sind ersatzlos aufzuheben.

3.- Dem Verfahrensausgang entsprechend sind die amtlichen Kosten vom Staat zu tragen (Art. 95 Abs. 1 VRP). Angemessen ist eine Entscheidgebühr von Fr. 1'000.-- (vgl. Art. 7 Ziff. 122 der Gerichtskostenverordnung, ABI 2010, S. 4042 ff.). Die Finanzverwaltung ist anzuweisen, dem Rekurrenten Fr. 600.-- zurückzuerstatten.

Entscheid:

1. Der Rekurs wird gutgeheissen, und der angefochtene Einsprache-Entscheid sowie die diesem zugrundeliegende Veranlagungsverfügung vom 31. März 2010 werden aufgehoben.
2. Der Staat trägt die amtlichen Kosten von Fr. 1'000.--.
3. Die Finanzverwaltung wird angewiesen, dem Rekurrenten den Kostenvorschuss von Fr. 600.-- zurückzuerstatten.