2014-158

Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt

Entscheid vom 18. Juni 2015

Mitwirkende	lic. iur. Andreas Miescher (Vorsitz), lic. iur. David Levin, Dr. Philippe Nordmann, Dr. Peter Rickli und MLaw Rebecca Mühlebach (Gerichtsschreiberin)
Parteien	**Ehegatten X** […] vertreten durch lic. iur. A, Advokat, […] gegen **Steuerverwaltung des Kantons Basel-Stadt** Fischmarkt 10, 4001 Basel
Gegenstand	Schenkungssteuer pro 2012 (Zuwendungen unter Lebenden, § 122 StG)

Sachverhalt

A. Mit öffentlich beurkundetem Schenkungsvertrag vom 29. November 2011 schenkten die Rekurrenten, die Ehegatten X, ihren vier Kindern, A, B, C und D, je zu einem Viertel die folgenden Grundstücke in Basel: Liegenschaft E, hälftiger Miteigentumsanteil an Liegenschaft F, sowie hälftiger Miteigentumsanteil an der Baurechtsparzelle G. Gleichentags schlossen die Rekurrenten mit ihren Kindern einen Leibrentenvertrag, mit welchem sich die Kinder verpflichteten, ihren Eltern bis zum Ableben beider Elternteile eine Leibrente von insgesamt CHF 120.000.00 pro Jahr auszurichten.

Gestützt auf den Leibrentenvertrag vom 29. November 2011 erhob die Steuerverwaltung mit vier Veranlagungsverfügungen, jeweils datierend vom 12. Februar 2014, von den Rekurrenten eine Schenkungssteuer in der Höhe von je CHF 6‘972.00, insgesamt CHF 27‘888.00.

B. Mit Schreiben vom 25. Februar 2014 erhoben die Rekurrenten Einsprache gegen die vier Schenkungssteuerveranlagungen, mit der Begründung, dass die an sie ausgerichtete Leibrente keine Schenkung darstelle. Vielmehr handle es sich hierbei um eine Auflage der Eltern im Zusammenhang mit der Schenkung der Liegenschaften an ihre Kinder gemäss Schenkungsvertrag vom 29. November 2011.

Mit Einspracheentscheid vom 2. Juli 2014 wies die Steuerverwaltung die Einsprache ab. Sie begründet dies damit, dass im eingereichten öffentlich beurkundeten Schenkungsvertrag keine Verpflichtung der Beschenkten zur Leistung einer Leibrente vereinbart wurde und daher kein Zusammenhang zwischen den beiden Verträgen bestehe.

C. Gegen diesen Entscheid richtet sich der vorliegende Rekurs vom 17. Juli 2014. Die Rekurrenten, vertreten durch lic. iur. A, Advokat, beantragen, den Einspracheentscheid vom 2. Juli 2014 und die vier Schenkungssteuerveranlagungen, je vom 12. Februar 2014, aufzuheben und festzustellen, dass keine Schenkungssteuern geschuldet seien, unter o/e-Kostenfolge.

Die Steuerverwaltung schliesst in ihrer Vernehmlassung vom 3. November 2014 auf Abweisung des Rekurses, unter o/e-Kostenfolge.

Auf die Einzelheiten der Standpunkte wird, soweit erforderlich, in den nachfolgenden Erwägungen eingegangen. Ein zweiter Schriftenwechsel ist nicht angeordnet worden. Eine mündliche Verhandlung hat nicht stattgefunden.

Erwägungen

1. Gemäss § 164 Abs. 1 des baselstädtischen Gesetzes über die direkten Steuern vom 12. April 2000 (StG) kann die betroffene Person gegen den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung innert 30 Tagen seit Zustellung des Entscheides an die Steuerrekurskommission Rekurs erheben. Daraus ergibt sich deren sachliche Zuständigkeit zur Beurteilung des vorliegenden Rekurses. Die Rekurrenten sind als Steuerpflichtige durch den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 2. Juli 2014 unmittelbar berührt und daher zum Rekurs legitimiert. Ihr Vertreter ist gehörig bevollmächtigt. Auf den rechtzeitig erhobenen und begründeten Rekurs vom 17. Juli 2014 (Datum des Poststempels) ist somit einzutreten.

2. a) Die Rekurrenten beantragen unter o/e-Kostenfolge, den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 2. Juli 2014 betreffend Schenkungen vom 1. Januar 2012 (Schenker: A, B, C und D/ Beschenkte: Ehegatten X) sowie die vier Schenkungssteuerveranlagungen, je vom 12. Februar 2014, aufzuheben und festzustellen, dass keine Schenkungssteuer geschuldet sei.

   b) Vorliegend ist zu prüfen, ob die Steuerverwaltung zu Recht den Zusammenhang zwischen der Schenkung der Rekurrenten von drei Liegenschaften an ihre Kinder und der Verpflichtung der Kinder zur Ausrichtung einer Rente an die Rekurrenten verneinte und die Ausrichtung der Leibrente der Kinder an die Rekurrenten als Schenkung qualifizierte.

3. a) Die Rekurrenten machen geltend, dass sie mit ihren Kindern eine Schenkung von Liegenschaften mit vorbehaltener Leibrente vereinbart hätten. Die Rentenvereinbarung sei klarerweise als Auflage zur Liegenschaftsschenkung zu qualifizieren. Da die Vereinbarung einer Unterstützungs- bzw. Leibrente keiner öffentlichen Beurkundung bedürfe, seien nur die Liegenschaftsschenkungen öffentlich beurkundet und im Grundbuch eingetragen worden. Als Belege für den inneren Zusammenhang zwischen der Liegenschaftsschenkung und der Leibrente führen die Rekurrenten folgende Gründe an: Ohne den Vorbehalt eines regelmässigen Ersatzeinkommens in Form der Leibrente hätten sie ihre Liegenschaften nicht an ihre Kinder schenken

können. Mit ihren bescheidenen AHV- und Pensionskassenrenten hätten sie ihren bisherigen Lebensstandard nicht weiterführen können. Die vier Kinder andererseits hätten ohne die geschenkten Liegenschaften ihren Eltern keine Rente in diesem Umfang bezahlen können. Es hätte hierzu auch gar keine Veranlassung bestanden, da die Rekurrenten mit ihren Liegenschaften über genügend Einkünfte verfügten. Des Weiteren seien der Liegenschaftsschenkungsvertrag und der Leibrentenvertrag von allen Parteien gleichzeitig am 29. November 2011 unterzeichnet worden. Materiell sei die Einräumung der Leibrente eine Voraussetzung bzw. Bedingung und Auflage zur Liegenschaftsschenkung. Und schliesslich sei die Liegenschaftsverwaltung angewiesen worden, die Leibrente direkt aus dem Liegenschaftsertrag an die Rekurrenten zu überweisen. Nur der restliche Ertrag würde an die Beschenkten ausbezahlt.

b) Die Steuerverwaltung hingegen ist der Ansicht, dass der öffentlich beurkundete Schenkungsvertrag zwischen den Rekurrenten und ihren Kindern weder eine Bestimmung enthalte, die die Kinder zur Ausrichtung einer lebenslänglichen jährlichen Leibrente von CHF 120‘000.00 an die Rekurrenten verpflichte, noch einen Verweis auf einen diesbezüglich separat abgeschlossenen Vertrag. Und schliesslich sei auch keine „Auflage“, die die Beschenkten verpflichten würde, aus dem Ertrag der Liegenschaften den Schenkern eine lebenslängliche Rente auszurichten, öffentlich beurkundet worden. Eine öffentliche Urkunde erbringe gemäss Art. 9 Abs. 1 des Schweizerischen Zivilgesetzbuches vom 10. Dezember 1907 (ZGB) den vollen Beweis für die durch sie bezeugten Tatsachen. In der Annahme, dass der zuständige Notar, Dr. H, den relevanten Sachverhalt pflichtgemäss ermittelt und die objektiv wesentlichen Vertragsbestandteile korrekt öffentlich beurkundet habe, sei somit von einer reinen Schenkung der Liegenschaften und einer unentgeltlich bestellten Leibrente auszugehen.

4. a) Nach § 122 StG unterliegen der Schenkungssteuer Zuwendungen unter Lebenden, mit denen die begünstigte Person aus dem Vermögen einer anderen Person ohne entsprechende Gegenleistung bereichert wird (Abs. 1). Zu den steuerbaren Zuwendungen gehören insbesondere Vorempfänge in Anrechnung an die künftige Erbschaft, Schenkungen unter Lebenden an Erben oder Nichterben und die Errichtung einer Stiftung zu Lebzeiten (Abs. 2).

b) Gemäss Art. 242 Abs. 2 des Bundesgesetzes betreffend die Ergänzung des Schweizerischen Zivilgesetzbuches vom 30. November 1911 (OR) kommt eine Schenkung bei Grundeigentum und dinglichen Rechten erst mit der Eintragung in das Grundbuch zustande. Sind Grundstücke oder dingliche Rechte an solchen Ge-

genstand der Schenkung, so ist zu ihrer Gültigkeit die öffentliche Beurkundung erforderlich (Art. 243 Abs. 2 OR).

c) Im Lichte des Schutzzwecks von Art. 243 Abs. 2 OR umfasst das Formerfordernis der öffentlichen Beurkundung auch die gemischte Schenkung sowie die mit einer Schenkung verbundenen Bedingungen und Auflagen (Maissen, Der Schenkungsvertrag im schweizerischen Recht, Diss. Freiburg 1996, S. 93 N 323; im Ergebnis ebenso: Cavin, Kauf, Tausch und Schenkung in: Schweizerisches Privatrecht VII/1, Basel und Stuttgart 1977, S. 189; a. A. nur bezüglich Auflagen: Nedim/Peter/Vogt in: Basler Kommentar Obligationenrecht I, 5. Auflage, Basel 2011, Art. 243 N 4 mit weiteren Verweisen sowie Schönenberger, Handkommentar zum Schweizer Privatrecht, 2012, Art. 243, mit der Begründung, dass die Wirksamkeit des Schenkungsversprechens nicht von ihnen abhängt).

5. Mit dem öffentlich beurkundeten Schenkungsvertrag vom 29. November 2011 haben die Rekurrenten ihren Kindern drei Grundstücke übertragen. Die öffentliche Urkunde enthält jedoch keine Bestimmung, die die Empfänger der Schenkung zur Ausrichtung einer lebenslänglichen jährlichen Leibrente von CHF 120‘000.00 an den Schenker und seine Frau verpflichten würde. Die öffentliche Urkunde verweist auch nicht auf den diesbezüglich separat abgeschlossenen Leibrentenvertrag vom 29. November 2011. Gestützt auf die gesetzliche Vermutung der Richtigkeit von öffentlichen Urkunden gemäss Art. 9 ZGB und unter Berücksichtigung der Tatsache, dass der Vertreter der Rekurrenten baselstädtischer Notar und selber Partei des Schenkungsvertrages ist, ist davon auszugehen, dass die wesentlichen Vertragsbestandteile vorliegend korrekt öffentlich beurkundet wurden. Dies beinhaltet die Vollständigkeit des öffentlich beurkundeten Vertrags. Hätten die Rekurrenten zum Zeitpunkt des Vertragsschlusses bzw. der öffentlichen Beurkundung den Leibrentenvertrag als Voraussetzung für den Vertragsschluss gewollt, so hätte dies zumindest mittels eines Hinweises Eingang in die öffentliche Urkunde finden müssen. Die im Rekursverfahren getätigten Erklärungen bezüglich des Zusammenhangs der beiden Verträge erweisen sich somit als Schutzbehauptungen. Dies führt zum Ergebnis, dass von zwei separaten Verträgen und somit sowohl mit Bezug auf die Übertragung der Liegenschaften als auch der Ausrichtung der Leibrente jeweils von einer reinen Schenkung auszugehen ist. Daran vermag auch das gleiche Ausstellungsdatum der Schenkungsvereinbarung und des Leibrentenvertrags sowie die direkte Überweisung der Leibrente aus dem Liegenschaftsertrag gemäss Leibrentenvertrag nichts zu ändern. Des Weiteren ist auch das Vorbringen der Rekurrenten unerheblich, wonach sie ohne ein regelmässiges Ersatzeinkommen in Form der Leibrente ihre Liegenschaften nur unter Einschränkung ihres bisherigen Lebensstandards an

ihre Kinder hätten schenken können und die vier Kinder ohne die geschenkten Liegenschaften ihren Eltern keine Rente in diesem Umfang bezahlen könnten.

6. a) Gemäss § 126 lit. b StG sind Beiträge an den notwendigen Lebensunterhalt oder für die laufende Ausbildung unter Vorbehalt von § 132 Abs. 1 StG steuerfrei. Für den Fall, dass der innere Zusammenhang zwischen der Liegenschaftsschenkung und der Rentenvereinbarung verneint wird, machen die Rekurrenten geltend, dass Unterstützungsleistungen von Kindern zugunsten ihrer Eltern nicht als Schenkung qualifiziert werden könnten.

b) Dagegen wendet die Steuerverwaltung ein, dass die Rekurrenten per 30. Juli 2012, also nach Abschluss des Leibrentenvertrags, jedem ihrer vier Kinder CHF 150.000.00 schenkten. Zudem hätten die Rekurrenten mit der Steuererklärung 2012 ein Reineinkommen von CHF 352‘361.00 und für das Jahr 2013 ein Reineinkommen von CHF 134‘352.00 sowie per 31. Dezember 2012 ein Reinvermögen von CHF 1‘691‘623.00 und per 31. Dezember 2013 ein Reinvermögen von CHF 1‘588‘725.00 deklariert. Die Leibrente könne somit nicht als Beitrag an den notwendigen Lebensunterhalt qualifiziert werden.

c) Gemäss Ratschlag und Entwurf zu einem neuen Gesetz über die direkten Steuern (Steuergesetz) (Totalrevision) Nr. 8825, den Mitgliedern des Grossen Rats des Kantons Basel-Stadt zugestellt am 13. Mai 1998, S. 67, dienen Unterhalts- und Unterstützungsleistungen der Bestreitung des existenznotwendigen Lebensunterhalts. Nicht steuerfrei sind Schenkungen für künftigen potentiellen Unterhalt; nur was der laufenden Finanzierung des tatsächlichen Unterhalts dient, bleibt steuerfrei. Im Lichte des von den Rekurrenten für die Jahre 2012 und 2013 deklarierten Einkommens und Vermögens kann die zwischen den Rekurrenten und ihren Kindern vereinbarte Leibrente somit ganz offensichtlich nicht als steuerbefreiter Beitrag gemäss § 126 StG qualifiziert werden.

7. Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die Steuerverwaltung die Ausrichtung der Leibrenten an die Rekurrenten gemäss Leibrentenvertrag vom 29. November 2011 zu Recht als Schenkungen qualifizierte, welche gemäss § 122 StG der Schenkungsteuer unterliegen. Der Rekurs ist somit abzuweisen.

8. Nach dem Ausgang des Verfahrens ist den Rekurrenten in Anwendung von § 170 Abs. 1 StG in Verbindung mit § 135 Abs. 1 der Verordnung zum Gesetz über die direkten Steuern vom 14. November 2000 sowie dem Gesetz über die Gerichtsgebühren vom 16. Januar 1975 und der Verordnung hierzu vom 4. März

1975 eine Spruchgebühr aufzuerlegen. Da die Rekurrenten keine Begründung verlangt haben und eine solche nur von der Steuerverwaltung gewünscht wurde, ist die Spruchgebühr praxisgemäss von CHF 1‘000.00 auf die Hälfte, d.h. CHF 500.00, zu reduzieren.

Beschluss

://:

1. Der Rekurs wird abgewiesen.

2. Die Rekurrenten tragen eine Spruchgebühr von CHF 500.00.

3. Der Entscheid wird dem Vertreter der Rekurrenten und der Steuerverwaltung mitgeteilt.