

## Schenkungssteuer

### Einbezug früherer Schenkungen / Verzugszinsen

#### Entscheid der Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt Nr. 2009-127 vom 28. Januar 2010

*Für die Veranlagung der Schenkungssteuer sind frühere Zuwendungen des Schenkers an den gleichen Empfänger in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen, wobei zwecks Verhinderung einer doppelten Erfassung desselben Steuerobjekts die für frühere Zuwendungen bezahlten Steuern an die Schenkungssteuer anzurechnen sind. Der Einbezug früherer Schenkungen ist zeitlich nicht befristet und auch nicht verjährbar.*

*Steuervorauszahlungen werden nach der Fälligkeit jener Steuerart und Steuerperiode verzinst, für welche die steuerpflichtige Person die Zahlung in Auftrag gegeben hat. Umbuchungen auf eine bestimmte Steuer oder Steuerperiode zur Vermeidung von Verzugszinsen werden nicht von Amtes wegen vorgenommen, sondern sind von der steuerpflichtigen Person zu beantragen.*

#### Sachverhalt:

A. In seiner Steuererklärung für das Jahr 2007 deklarierte der Rekurrent unter anderem zwei am 21. August 2007 vollzogene Schenkungen an seine Neffen A. V. und G. V. in Höhe von jeweils CHF 350'000.–.

Mit Veranlagungsverfügung vom 20. Mai 2009 setzte die Steuerverwaltung die Schenkungssteuern auf CHF 98'900.– (2 x CHF 49'450.–) fest. Dabei bezog sie zusätzlich zu den 2007 erfolgten Schenkungen auch die Schenkungen an die beiden Neffen vom 31. Dezember 1973 in Höhe von jeweils CHF 12'500.– in ihre Rechnung ein, wobei die damals bezahlten Schenkungssteuern in Abzug gebracht wurden.

Zusätzlich zu den Steuern erhob die Steuerverwaltung einen Belastungszins ab 21. August 2008 (Fälligkeit der Schenkungssteuern) von insgesamt CHF 3'148.30, so dass ein Betrag in Höhe von CHF 102'048.30 (2 x 51'024.15) in Rechnung gestellt wurde.

B. Mit Schreiben vom 29. Mai 2009 erhob der Rekurrent fristgerecht Einsprache gegen diese Veranlagung. Er beantragte, die Schenkungssteuern seien lediglich auf jeweils CHF 350'000.– zu erheben und auf die Verrechnung von Verzugszinsen sei zu verzichten.

Mit Einsprache-Entscheid vom 29. Juni 2009 wies die Steuerverwaltung die Einsprache des Rekurrenten ab.

C. Mit Schreiben vom 3. Juli 2009 erhob der Rekurrent gegen den Einsprache-Entscheid vom 29. Juni 2009 Rekurs. Er beantragt wiederum, die Schenkungssteuer sei nur auf die jeweils CHF 350'000.– zu erheben und es sei auf die Erhebung von Verzugszinsen zu verzichten. Auf die Einzelheiten der Begründung wird, soweit erforderlich, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen.

In ihrer Vernehmlassung vom 5. August 2009 schliesst die Steuerverwaltung auf die Abweisung des Rekurses bezüglich der Zusammenrechnung und teilweise Gutheissung des Rekurses bezüglich des Verzugszinseszinses. Ihre Begründung ergibt sich, soweit sie für den nachstehenden Entscheid von Belang ist, ebenfalls aus den nachfolgenden Erwägungen.

#### *Erwägungen:*

2.a) Der Rekurrent beantragt, der Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 29. Juni 2009 betreffend Schenkungssteuer pro 2007 sei aufzuheben, die Schenkungssteuern seien jeweils auf CHF 350'000.– zu erheben und es sei auf die Erhebung von Verzugszinsen zu verzichten.

b) Es ist zu prüfen, ob die Steuerverwaltung die Schenkungen von 1973 zu Recht zu den Schenkungen von 2007 hinzugerechnet hat und ob die Verzugszinsen zu Recht erhoben worden sind.

3.a) Gemäss § 122 StG unterliegen Zuwendungen unter Lebenden, mit denen die begünstigte Person aus dem Vermögen einer anderen Person ohne entsprechende Gegenleistung bereichert wird, der Schenkungssteuer. Der Grundtarif der Steuer ist unterschiedlich, je nachdem, wie die beschenkte zu der schenkenden Person steht. So beträgt der Satz beispielsweise für Eltern 4 %, für Neffen und Nichten 8 % oder für Onkel und Tanten 10 % (§ 130 StG). Zusätzlich zu dieser einfachen Steuer wird ein Zuschlag erhoben, welcher abhängig von der Höhe des empfangenen Betrages ist (§ 131 StG).

§ 132 StG sieht vor, dass für die Berechnung der Steuer auch frühere Zuwendungen der schenkenden Person an den gleichen Empfänger oder die gleiche Empfängerin einzubeziehen sind. Dies gilt auch für jene früheren Zuwendungen, die gemäss § 126 lit. d-f StG steuerfrei waren. Um der doppelten Erfassung desselben Steuerobjektes vorzubeugen, werden für frühere Zuwendungen bezahlte Steuern angerechnet. Frühere Schenkungssteuerveranlagungen werden dadurch nicht aufgehoben oder revidiert, ihre Rechtskraft bleibt bestehen. Eine neue Veranlagung erfolgt nur für eine allfällige Steuerdifferenz zugunsten des Staates, welche durch die vorgeschriebene Zusammenrechnung entsteht (vgl. Grüninger/Studer, Kommentar zum Basler Steuergesetz, Basel 1970, S. 578f).

b) Gemäss § 195 erfolgt mit der Steuerzahlung ein Zinsausgleich auf den Fälligkeitstermin. Für alle nach der Fälligkeit geleisteten Steuerzahlungen geht der Zinsausgleich zulasten der steuerpflichtigen Person (Belastungszins), für alle vor der Fälligkeit geleisteten Akontozahlungen hingegen zugunsten der steuerpflichtigen Person (Vergütungszins).

Der Schenkungssteuer unterliegende Zuwendungen sind von den Parteien innerhalb von 30 Tagen, aber spätestens mit der Steuererklärung für die Einkommens- und Vermögenssteuer des Schenkungsjahres zu deklarieren (§ 154 StG). Der Steueranspruch entsteht im Zeitpunkt des Vollzugs der Schenkung (§ 133 StG). Gemäss § 194 Abs. 2 lit. d werden die Schenkungssteuern erst 30 Tage nach Zustellung der Veranlagungsverfügung, spätestens aber 12 Monate nach Entstehung des Steueranspruchs fällig.

4.a) Es ist unbestritten, dass im vorliegenden Fall Schenkungssteuern geschuldet sind. Ebenfalls ist die Berechnung der Steuern im Grundsatz unbestritten, nämlich 8 % für Neffen und Nichten gemäss § 130 Abs. 1 StG mit einem Zuschlag von 75 %, da der empfangene Betrag zwischen CHF 200'000.– und CHF 500'000.– liegt (§ 131 Abs. 1 StG). Der Rekurrent ist allerdings der Ansicht, dass die früheren Zuwendungen aus dem Jahre 1973 in Höhe von jeweils CHF 12'500.– nicht aufgerechnet werden dürften, da diese bereits vor über 15 Jahren ergangen und daher verjährt seien.

b) § 132 Abs. 1 StG besagt, dass in die Berechnung der Steuer frühere Zuwendungen einzubeziehen sind. Das Gesetz äussert sich jedoch nicht dazu, ob frühere Zuwendungen nur zeitlich beschränkt berücksichtigt werden dürfen. Allerdings wurden bereits unter dem alten Steuergesetz Zuwendungen zeitlich unbeschränkt in die Steuerberechnung miteinbezogen. Diese Praxis wurde in den Materialien zum neuen Steuergesetz bestätigt. Da heisst es: «Der Progressionsvorbehalt nach Abs. 1 verhindert, dass die progressive Wirkung der Zuschläge durch Aufstückelung des Vermögensempfanges in mehrere Teilbeträge gebrochen wird. In die Bemessungsgrundlage werden daher alle früheren Zuwendungen der gleichen Person an den gleichen Empfänger einbezogen. Die frühere Schenkungssteuer bleibt unangetastet, ihre Veranlagung wird nicht in Revision gezogen; sie wird aber an die aktuelle Erbschafts- oder Schenkungssteuer angerechnet. Der Zeitraum der Zusammenrechnungen ist entsprechend dem heutigen Recht nicht limitiert, was vor allem im Hinblick auf die Gleichstellung der Familienangehörigen und die rechtsgleiche Behandlung der Steuerpflichtigen sachgerecht ist.» (Ratschlag und Entwurf Nr. 8835 des Regierungsrates vom 12. Mai 1998 zur Totalrevision des Steuergesetzes, S. 68). Da die früher ergangenen Schenkungssteuerveranlagungen in Kraft bleiben und die früheren Schenkungen unter Berücksichtigung bereits geleisteter Steuerzahlungen lediglich für die Berechnung des aktuellen Steuersubstrats hinzugezählt werden, steht dieser Praxis auch nicht die absolute Verjährung entgegen. Die Steuerverwaltung hat daher zu Recht die früher ergangenen Schenkungen in ihre Berechnung miteinbezogen.

5.a) Der Rekurrent macht weiter geltend, er habe seine Steuererklärung pflicht- und termingemäss eingereicht. Von der Fälligkeit der Steuer habe er keine Kenntnis gehabt. Dennoch habe er den ungefähren Steuerbetrag zusammen mit den ordentlichen Steuern im April 2008 vorausbezahlt, da er für die Schenkungssteuer keine Einzahlungsscheine von der Steuerverwaltung erhalten habe. Die Steuerverwaltung habe daher zu Unrecht Verzugszinsen erhoben.

b) Die Fälligkeit der Schenkungssteuer ist im Steuergesetz eindeutig geregelt. Zudem wird im Kantonsblatt sowie in der lokalen Presse periodisch auf die Fälligkeit der Schenkungssteuer hingewiesen. Es ist daher die Pflicht der Steuerpflichtigen, sich selbständig um die rechtzeitige Bezahlung dieser Steuern zu kümmern. Dabei genügt es grundsätzlich nicht, die fälligen Steuern auf ein beliebiges Konto der Steuerverwaltung einzubezahlen. Denn es ist nicht die Aufgabe der Steuerverwaltung, zur Vermeidung von Verzugszinsen Umbuchungen von Vorauszahlungen der Steuerpflichtigen vorzunehmen. Die Entscheidung, wann welche Steuer bezahlt werden soll, liegt beim Steuerpflichtigen. Daher nimmt die Steuerverwaltung eine Umbuchung nur bei Vorliegen eines Umbuchungsauftrages vor. Da der Rekurrent bereits früher einen Umbuchungsauftrag gegeben hatte, ist ihm dieses Institut auch nicht fremd. Das Vorbringen des Rekurrenten vor der Steuerrekurskommission kann als ein solcher Umbuchungsantrag gesehen werden. Dementsprechend hat die Steuerverwaltung die entsprechenden Umbuchungen der Guthaben vorgenommen. Dadurch konnte die Steuerschuld bei den Schenkungssteuern per 21. August 2008 bis auf CHF 34'096.60 und per 23. Dezember 2008 vollständig getilgt werden. Infolge dessen reduziert sich der Verzugszins von CHF 3'148.30 auf CHF 462.20.

6. Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die Steuerverwaltung mit der Zusammenrechnung der Schenkungen korrekt vorgegangen ist. Da der vorliegende Rekurs als Umbuchungsauftrag angesehen werden konnte, werden die Verzugszinsen reduziert. Der Rekurs ist somit teilweise gutzuheissen.

*Demgemäss wird erkannt:*

Der Rekurs wird teilweise gutgeheissen.