

Fehlbare hat hinterziehen wollen, eine Rolle. Zwar versuchte B., 1991/92 einen grossen Teil der geschuldeten Steuern zu hinterziehen, nämlich 74 Prozent. Dabei bediente er sich jedoch weder betrügerischer Mittel, noch überstieg der zu hinterziehen versuchte Steuerbetrag Fr. 15'673.--. Die mutmassliche finanzielle Einbusse des Fiskus war also nicht derart hoch, dass im Hinblick auf die Ausfällung der Höchststrafe schwerere Fälle schlechterdings nicht denkbar wären, so dass im vorliegenden Fall die Richtlinien für die Bussenbemessung, die allein auf das Verhältnis von hinterzogener und geschuldeter Steuer abstellen, nicht anwendbar sind. Der Höchstbetrag der Busse muss vielmehr unterschritten werden. Die gegen B. für die Steuerjahre 1991/92 verhängte Steuerbusse ist deshalb angemessen zu ermässigen.

StRK 15.12.1993 (Nr. 581)

2125

Schenkungssteuer. Sowohl für die Annahme einer steuerpflichtigen Schenkung nach Art. 134 Abs. 1 StG als auch einer gemischten Schenkung nach Art. 134 Abs. 3 StG ist ein Zuwendungswille erforderlich.

1. Art. 134 Abs. 1 StG umschreibt den Begriff der Schenkung als jede freiwillige und unentgeltliche Zuwendung von Geld, Sachen oder Rechten irgendwelcher Art. Insofern stimmt die Umschreibung des Begriffs der Schenkung im appenzell-ausserrhodischen Steuerrecht wörtlich mit jener in Art. 3 Abs. 1 des bernischen Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzes überein. Das gilt auch für den Tatbestand der gemischten Schenkung in Art. 134 Abs. 3 StG, der seine Entsprechung in Art. 3 Abs. 2 des Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzes des Kantons Bern findet. Beide Bestimmungen stellen entgeltliche Rechtsgeschäfte mit offensichtlichem Missverhältnis zwischen Leistung und Gegenleistung in bezug auf die Wertdifferenz einer "Schenkungs" gleich. Dazu erwog das Bundesgericht im Entscheid 118 Ia 497, 501, dass der steuerrechtliche Schenkungsbegriff, wie allge-

mein anerkannt sei, mit jenem des Zivilrechts nicht übereinzustimmen brauche. Immerhin müsse es sich um ein Rechtsgeschäft handeln, das, wenn nicht im zivilrechtlichen Sinn, doch nach dem allgemeinen Wortsinn, noch als Schenkung bezeichnet werden könne. Dabei könne es unmöglich Sinn des Tatbestands der gemischten Schenkung sein, in allen Fällen vertragliche Leistungen, denen keine auch nur annähernd gleichwertige Gegenleistung gegenüberstehe, mit einer besonderen Steuer zu belegen (vgl. auch BGE 102 Ia 426, mit Hinweisen). Aufgrund des Wortlauts und des Zwecks der massgeblichen Gesetzesbestimmungen sei somit auch bei der gemischten Schenkung ein Zuwendungswille erforderlich (vgl. auch A. *Muster*, Erbschafts- und Schenkungssteuerrecht, Bern 1990, 303 ff.). Allein aus der Tatsache, dass der Veräusserungspreis einer Liegenschaft unter dem objektiven Verkehrswert bzw. dem amtlichen Ertragswert liegt, kann noch nicht auf das Vorliegen eines Zuwendungswillens geschlossen werden. Die Vertragsparteien können vielerlei Gründe haben, für eine Sache oder eine Leistung einen über oder unter dem objektiven Verkehrswert liegenden Betrag zu bezahlen bzw. zu verlangen (vgl. BGE 118 Ia 502).

2. Die Veranlagungsbehörde ging der Frage, ob beim Veräusserer ein Zuwendungswille vorlag, nicht nach. Der rechtserhebliche Sachverhalt wurde von der Vorinstanz demnach nur unvollständig abgeklärt. Unter diesen Umständen kann die Steuerrekurskommission die Sache zur neuen Beurteilung an die Vorinstanz zurückweisen (Art. 91 Abs. 3 StG i.V.m. Art. 28 Abs. 2 VwVG). Eine Rückweisung ist insbesondere dann geboten, wenn eine wesentliche Frage, wie im vorliegenden Fall die Zuwendungsabsicht, nicht geprüft wurde, so dass sich die Vorinstanz dazu auch nicht auszusprechen brauchte. Die Steuerrekurskommission verzichtet auf die Rückweisung nur dann, wenn es sich um einen untergeordneten Mangel handelt, der ohne weiteres durch eigene Abklärungen der Rekursbehörde behoben werden kann. Im übrigen ist aber davon auszugehen, dass die Vorinstanz namentlich aus personellen Gründen besser in der Lage ist, weitere Abklärungen vorzunehmen (vgl. auch W. *Hagmann*, Die st. gallische Verwaltungsrechtspflege und das Rechtsmittelverfahren vor dem Regierungsrat, Zürich 1979, 263). Was das Erfordernis des Zuwendungswillens betrifft, ergibt sich auch aus Art. 134 Abs. 4 StG nichts anderes. Danach üben die Beweggründe, aus welchen die Schenkung erfolgte, auf die Steuerpflicht

keinen Einfluss aus (vgl. BGE 118 Ia 502). Diese Bestimmung bezieht sich auf die Motive der Schenkung, vermag aber am Erfordernis eines Zuwendungswillens an sich nichts zu ändern.

3. Zusammenfassend ergibt sich, dass die Erbteilungskommission, indem sie das vorliegende Rechtsgeschäft allein aufgrund des objektiven Missverhältnisses zwischen Leistung und Gegenleistung einer Schenkungssteuer unterwarf, ohne das Vorliegen eines Zuwendungswillens des Veräusserers zu prüfen, Art. 134 Abs. 3 StG verletzte. Die Beantwortung dieser Frage erfordert weitere Sachverhaltsabklärungen, die unter Aufhebung des angefochtenen Einspracheentscheides eine Rückweisung der Streitsache zur Neuurteilung an die Vorinstanz rechtfertigen.

StRK 26.10.1993 (Nr. 584)

2126

Ausstandsgründe nach Art. 155 StG bei der Rekurskommission.

1. Der Rekurrent hat an der Hauptverhandlung gegen den Aktuar der Steuerrekurskommission ein Ausstandsbegehren gestellt mit der Begründung, während der Ferienabwesenheit seines Rechtsvertreters sei er telefonisch aufgefordert worden, den Rekurs zurückzuziehen. Wer gegenüber dem Angeklagten schon vor der Hauptverhandlung derart klar Stellung beziehe, müsse als befangen bezeichnet werden und habe daher in den Ausstand zu treten.

2. Gemäss Art. 155 StG i.V.m. Art. 28 Abs. 1 Ziff. 2 der Zivilprozessordnung (bGS 231.1; abgekürzt ZPO) entscheidet Anstände über die Ausstandspflicht beim Aktuar einer Kollegialbehörde diese Behörde unter Ausschluss des Betroffenen. Nach Art. 58 Abs. 1 der Bundesverfassung (SR 101; abgekürzt BV) sowie Art. 6 Ziff. 1 EMRK (SR 0.101; abgekürzt EMRK) hat jedermann, unabhängig vom anwendbaren Verfahrens- und Organisationsrecht, einen Anspruch darauf, dass seine Streitsache von einem richtig besetzten sowie unvoreingenommenen, unparteiischen und unabhängigen Gericht beurteilt wird (BGE 115 Ia 36, mit Hinweisen). Damit soll garantiert werden, dass keine