

2142

Schenkungssteuern. Haftung des Schenkers für die Schenkungssteuer nach Art. 148 Abs. 2 StG. Im Ausland domizilierte Destinatäre sind nur dann von der ausserrhodischen Schenkungssteuer befreit, wenn eine **Gegenrechtsvereinbarung** nach Art. 69 Abs. 3 StG besteht.

1. Im vorliegenden Fall nicht bestritten ist die Höhe der Schenkung und des darauf bei Bejahung der Schenkungssteuerpflicht geschuldeten Steuerbetrages. Einzig zu beantwortende Frage ist, ob die von B. ausgerichtete Schenkung in der Höhe von Fr. 200'000.-- zu Recht mit der nach Art. 137 Abs. 2 lit. e StG berechneten Schenkungssteuer belastet wurde oder nicht, nachdem feststeht, dass die an sich nach Art. 135 Abs. 1 StG steuerpflichtige Zuwendungsempfängerin weder in der Lage ist, die Schenkungssteuer zu bezahlen, noch im Kanton Wohnsitz hat (vgl. Art. 148 Abs. 2 StG).

2. Die Erbschafts-, Vermächtnis- und Schenkungssteuer ist im dritten Teil des appenzell-ausserrhodischen Steuergesetzes in den Art. 132 - 153 geregelt. Als Schenkung gilt im Sinne von Art. 132 jede freiwillige und unentgeltliche Zuwendung von Geld, Sachen oder Rechten irgendwelcher Art (Art. 134 Abs. 1 StG). Die von der Schenkungssteuer befreiten Tatbestände sind in Art. 136 StG abschliessend aufgezählt. Danach sind u.a. Zuwendungen an steuerbefreite juristische Personen mit Sitz in der Schweiz, die kantonale oder gesamtschweizerische Kultuszwecke verfolgen, von der Schenkungssteuer ausgenommen (Vgl. Art. 136 Abs. 1 Ziff. 2 i.V.m. Art. 9 Abs. 1 Ziff. 6 StG). Befindet sich der Zuwendungsempfänger ausserhalb des Kantons, so ist er unter den gleichen Voraussetzungen steuerfrei, wenn der andere Staat oder Kanton im Sinne von Art. 69 Abs. 3 StG Gegenrecht hält (Art. 136 Abs. 2 StG). Dieser Bestimmung zufolge ist der Regierungsrat ermächtigt, über die Besteuerung im Verhältnis zum Ausland besondere Vorschriften zu erlassen und mit anderen Kantonen oder Staaten Gegenrechtserklärungen auszutauschen. Er ist dabei an die Vorschriften dieses und anderer Steuergesetze nicht gebunden.

3. Die Rekurrentin vertritt in der Folge die Auffassung, dass die USA in Schenkungssteuerangelegenheiten faktisches Gegenrecht hielten und dieses gegenüber anderen Staaten auch erklärten, wenn es um Schenkungen an wegen der Verfolgung von gemeinnützigen oder Kultuszwecken befreite Institutionen gehe. Daraus zieht sie den Schluss, dass der Kanton Appenzell-Ausser Rhoden faktisch dann Gegenrecht zu halten habe, wenn ein anderer Kanton oder ein anderer ausländischer Staat sich dazu bereit erkläre. Dazu bedürfe es keines Austausches formeller Gegenrechtsvereinbarungen. Diese Vorbringen helfen der Rekurrentin nicht, selbst wenn davon ausgegangen werden kann, dass sich dem nachträglich eingereichten Schreiben des Internal Revenue Service vom 9. Dezember 1993 nicht die Bedeutung einer einseitigen Gegenrechtserklärung beilegen lässt, leitet sich aus Art. 69 Abs. 3 StG nicht die Verpflichtung des Regierungsrates ab, selbst beim Vorliegen einer solchen Erklärung ebenfalls faktisch Gegenrecht zu halten oder entsprechende Vereinbarungen abzuschliessen. Wie auch die Rekurrentin im übrigen zutreffend davon ausgeht, handelt es sich bei Art. 69 Abs. 3 StG lediglich um eine Zuständigkeitsnorm, die dem Regierungsrat die Befugnis einräumt, mit anderen Kantonen oder Staaten Gegenrechtserklärungen auszutauschen. Ob und unter welchen Voraussetzungen er dies tun will, bleibt hingegen dem Entscheid des Regierungsrates überlassen.

4. Im vorliegenden Fall hat der Regierungsrat am 7. September 1993 dem Rechtsvertreter der Pflichtigen mitgeteilt, dass der Kanton Appenzell A.Rh. weder mit den USA noch einzelnen Gliedstaaten Gegenrechtsvereinbarungen über die Befreiung von Schenkungssteuern abgeschlossen habe und es auch nicht beabsichtigt sei, solche in Zukunft abzuschliessen. Es entspricht der Praxis des Regierungsrates zu Art. 69 Abs. 3 StG, Gegenrechtserklärungen nur dann auszutauschen, wenn dies im Interesse des Kantons liegt und zu erwarten ist, dass gleiche oder ähnlich gelagerte Fälle mit einer gewissen Regelmässigkeit vorkommen und dazu die Belegung der in Frage stehenden Steuersubjekte mit Erbschafts- und Schenkungssteuern als besonders stossend und ungerecht empfunden würde. Dagegen lehnte es der Regierungsrat bereits früher ab (vgl. Beschluss vom 22. Januar 1991 i.S. K.), im Hinblick auf Einzelfälle Gegenrechtserklärungen abzugeben, um auf diese Weise solche Fälle steuerlich zu privilegieren. Da-

hingestellt bleiben kann die Frage, ob Art. 136 Abs. 2 StG als weitere Voraussetzung der Steuerbefreiung im Sinne von Art. 69 Abs. 3 StG den Austausch förmlicher Gegenrechtserklärungen voraussetzt, da es im vorliegenden Fall bereits am Erfordernis der Übung faktischen Gegenrechts fehlt.

5. Nichts für ihren Standpunkt abzuleiten vermag die Rekurrentin aus dem Einwand, die Kantone Zürich und Basel hätten in Schenkungssteuer-Angelegenheiten mit den USA Gegenrechtserklärungen ausgetauscht. Die Schweiz hat mit den USA in bezug auf Schenkungssteuern, anders als dies bei den Erbschaftssteuern der Fall ist, kein Doppelbesteuerungsabkommen abgeschlossen. Andererseits ist die Erhebung von Erbschafts- und Schenkungssteuern von Verfassungs wegen den Kantonen vorbehalten. Den Kantonen steht es frei, solche Steuern zu erheben oder nicht. Auch bei der Ausgestaltung des Erbschafts- und Schenkungssteuerrechts kommen ihnen weitgehende Gestaltungsfreiheiten zu (BGE 110 Ia 14). Als zulässig ist es deshalb zu erachten, wenn ausserkantonalen Institutionen die Steuerfreiheit nur gewährt wird, wenn Gegenrecht geübt wird. Diese verschiedene Behandlung solcher Institutionen mit Sitz ausserhalb des Kantons ist nicht verfassungswidrig (BGE 28 I 715, 46 I 387 und 50 I 3; ferner *Grüninger/Studer*, Kommentar zum Basler Steuergesetz, Basel 1970, 58, mit weiteren Hinweisen). Aus dem Gesichtswinkel von Art. 4 BV ist es nicht zu beanstanden, wenn die Steuerbefreiung aufgrund solcher Vorschriften nur dann gewährt wird, wenn die gemeinnützige Institution ihre Tätigkeit ganz oder zu einem angemessenen Teil zugunsten der Angehörigen des betreffenden Kantons ausübt; denn der Grund für den Verzicht auf die Besteuerung kann gerade darin erblickt werden, dass derartige Wohlfahrtseinrichtungen den Kanton und seine Gemeinden bei der Erfüllung einer öffentlichen Aufgabe unterstützen und entlasten, was hier offensichtlich nicht der Fall ist (BGE 90 I 45).

6. Zusammenfassend ergibt sich, dass der Rekurs unbegründet und daher abzuweisen ist.

StRK 25.2.1994 (Nr. 592)