



100 23 59

Gemeinde: G. _____

ZPV-Nr.: _____

Eröffnung: 22.2.2024 RNA/NZB/aae

STEUERREKURSKOMMISSION DES KANTONS BERN

Sitzung vom 20. Februar 2024

Es wirken mit: die hauptamtliche Richterin Nanzer, die Fachrichter Glatthard und Mauerhofer sowie Zbinden als Gerichtsschreiberin

In der Rekursache

von

A. _____

gegen

Steuerverwaltung des Kantons Bern, Brünnenstrasse 66, Postfach, 3001 Bern

betreffend die Schenkungssteuer 2018

hat die Steuerrekurskommission den Akten entnommen:

A. A. _____ (Rekurrent) war Alleinaktionär der E. _____ AG (Gesellschaft), welche über ein Aktienkapital von CHF 100'000.-- verfügt (100 Namenaktien zu CHF 1'000.--). Der Rekurrent übertrug seinen beiden Kindern B. _____ (Tochter) und C. _____ (Sohn) je 20 Namenaktien der Gesellschaft als Erbvorempfang/Schenkung. Dem Sohn wurden die Namenaktien schon vor über zehn Jahren übergeben (vgl. Steuererklärung 2012 des Rekurrenten und seiner Ehefrau, Formular 3.1, wo nur 80 Namenaktien aufgeführt sind), der Tochter im Jahr 2013 (vgl. Schreiben der F. _____ AG vom 4.11.2015). Der Sohn gab dem Rekurrenten seine 20 Namenaktien am _____ und die Tochter ihre 20 Namenaktien am _____ 2018 unentgeltlich zurück. Damit ist der Rekurrent heute (wiederum) Alleinaktionär der Gesellschaft. Aus dem Handelsregister ist ersichtlich, dass die Tochter ab _____ Mitglied des Verwaltungsrats mit Kollektivunterschrift zu zweien war. Der Sohn war schon seit der Gründung der Gesellschaft im Jahr _____ Mitglied des Verwaltungsrats. Im Zeitpunkt des Eintritts seiner Schwester in die Gesellschaft wurde seine Einzelzeichnungsberechtigung in eine Kollektivzeichnungsberechtigung geändert. Mit Wirkung per _____ erhielt die Tochter eine Einzelunterschriftsberechtigung. Der Sohn war ab diesem Datum ohne Zeichnungsberechtigung und wurde schliesslich am _____ aus dem Handelsregister als Mitglied des Verwaltungsrats gelöscht. Da die Tochter per _____ ebenfalls als Mitglied des Verwaltungsrats aus dem Handelsregister ausgetragen und ihre Zeichnungsberechtigung gelöscht wurde, war der Rekurrent vorübergehend einziger Verwaltungsrat und einziger Zeichnungsberechtigter der Gesellschaft. Ab dem _____ sind die Tochter und der Sohn wiederum als Verwaltungsräte (mit Einzelunterschrift) im Handelsregister eingetragen.

B. In der Steuererklärung 2018 deklarierten der Rekurrent und seine Ehefrau die unentgeltliche Rücknahme der 20 Namenaktien von der Tochter am _____ 2018 (Akten der Steuerverwaltung, pag. 7). Die Tochter deklarierte die Übertragung erst in der Steuererklärung 2019, verwies aber darauf, dass der Vorgang bereits am _____ 2018 stattgefunden hat (pag. 8).

C. Mit Verweis auf die Übertragung der 20 Namenaktien bat die Steuerverwaltung des Kantons Bern, Zentrale Veranlagungsbereiche, Erbschafts- und Schenkungssteuer (Steuerverwaltung), den Rekurrenten am 21. April 2021, die Schenkungssteuer-/Vorempfangs-Anzeige vollständig auszufüllen und zu unterschreiben (pag. 9).

D. Der Rekurrent retournierte der Steuerverwaltung die erwähnte Anzeige am 10. Mai 2021 unausgefüllt. Er begründete dieses Vorgehen damit, dass er die der Tochter "vor einigen Jahren als Erbvorempfang übergebenen 20 Namenaktien" wieder zurückgenommen habe, ohne dass Zahlungen erfolgt seien. Damit liege der gleiche Sachverhalt vor wie bei der Rücknahme der

Namenaktien vom Sohn. Die Steuerverwaltung habe hinsichtlich der Rückübertragung der Aktien vom Sohn entschieden, dass diese "mit gleichzeitiger Neuregelung der Unternehmensnachfolge im Erbfall mittels Erbvertrag (...) keine Steuerfolgen im Zeitpunkt der Übertragung" auslöse. Er beantragte, dass die Rücknahme der Namenaktien von der Tochter gleich behandelt werde wie diejenige vom Sohn (pag. 14-10).

E. Am 3. Februar 2022 veranlagte die Steuerverwaltung den Rekurrenten hinsichtlich des Vermögensanfalls vom _____ 2018 von CHF 928'000.-- mit einer Schenkungssteuer von CHF 102'561.--. Es handle sich hier um ein anderes Verfahren als beim Sohn, weshalb nicht von Belang sei und es offenbleiben könne, ob die Steuerverwaltung in demjenigen Verfahren richtigerweise zum Schluss gekommen sei, dass die Übertragung der Aktien keine Steuerfolgen auslöse. Aus dem Verfahren betreffend den Sohn könne kein Anspruch abgeleitet werden, dass die Übertragung der Aktien der Tochter an den Rekurrenten ebenfalls steuerfrei möglich sei. Im Gegensatz zum Sohn sei die Tochter bis heute immer noch im Geschäftsbetrieb in leitender Stellung tätig und trage massgeblich zum Geschäftserfolg der Gesellschaft bei. Die freiwillige Übertragung der Aktien der Tochter an den Rekurrenten sei ohne Gegenleistung erfolgt und demzufolge als Schenkung zu qualifizieren (pag. 18-15).

F. Dagegen erhob der Rekurrent am 24. Februar 2022 Einsprache. Er beantragte, den veranlagten Vermögensanfall von CHF 928'000.-- auf Null herabzusetzen. Neben den bereits erwähnten Ausführungen erklärte er, dass seine Tochter die 20 Namenaktien der Gesellschaft, die sie von ihm "für einige Monate" unentgeltlich entgegengenommen hätte, unentgeltlich zurückgegeben habe, damit die tatsächlichen Verhältnisse dem Erbvertrag entsprächen. Es sei eine Richtigstellung zum Erbvertrag vom _____ und keine Schenkung an ihn. Die Rückgabe sei mit gleichzeitiger Neuregelung der Unternehmensnachfolge im Erbfall erfolgt. Im Erbvertrag sei festgehalten, dass er das gesamte Aktienkapital der Gesellschaft besitze und wie es im Erbfall weitergehen solle. Mit dem Erbvertrag sei auch sichergestellt, dass er (oder seine Ehefrau) die Aktien der Gesellschaft nicht an Dritte verkaufen könnten, weder zu 100 % noch Anteile davon. Entgegen den Ausführungen der Steuerverwaltung sei die Leitung der Gesellschaft bei ihm als einzigem Verwaltungsrat. Er sei täglich vor Ort und habe Kontakt zu den Kunden und sei zuständig für die Aufträge. Die Tochter erledige administrative Arbeiten (pag. 26-25).

G. Mit Einspracheentscheid vom 13. Januar 2023 bestätigte die Steuerverwaltung die Schenkungssteuerveranlagung vom 3. Februar 2022. Strittig sei, ob die Übertragung der Namenaktien von der Tochter an den Rekurrenten eine (steuerpflichtige) Schenkung darstelle oder nicht. Die Bewertung des Vermögensanfalls im Betrag von CHF 928'000.-- sei nicht bestritten worden. Sei das interessierende Objekt bereits vorher einmal vom Beschenkten an den Schenker geschenkt worden, bleibe der ursprüngliche Vertrag zivilrechtlich verbindlich und die

Rückübertragung werde gestützt auf einen neuen Vertrag zwischen den Parteien vorgenommen. Die Rückübertragung sei als neuer, wiederum steuerpflichtiger Tatbestand zu betrachten (mit Verweis auf Ziff. VII.1 des TaxInfo-Beitrags zu Art. 8 des Gesetzes über die Erbschafts- und Schenkungssteuern vom 23. November 1999 [ESchG; BSG 662.1], abrufbar unter: <https://www.taxinfo.sv.fin.be.ch>), Rubriken "11. Erbschafts- und Schenkungssteuern > Artikel 8 ESchG > Schenkungssteuer [Art. 8 ESchG], abgerufen am 19.1.2024, nachfolgend: TaxInfo). Vorliegend sei das Vermögen des Rekurrenten um die 20 Namenaktien der Gesellschaft gestiegen und das Vermögen der Tochter in diesem Umfang vermindert worden. Eine Gegenleistung habe der Rekurrent dafür nicht erbracht. Der ursprüngliche Schenkungsvertrag zwischen dem Rekurrenten und der Tochter bleibe zivilrechtlich verbindlich und die Rückübertragung der Aktien sei deshalb als neuer steuerpflichtiger Tatbestand zu betrachten. Die Situation von Tochter und Sohn würden sich unterscheiden (_____) und der Rekurrent könne daraus nichts zu seinen Gunsten ableiten. Zudem könne davon ausgegangen werden, dass die Tochter die Zuwendung wissentlich und willentlich, mithin freiwillig, vorgenommen habe. Gegenteiliges sei nicht vorgebracht worden. Die Rückübertragung sei deshalb zu besteuern und die Einsprache folglich abzuweisen (pag. 31-29).

H. Am 9. Februar 2023 hat der Rekurrent bei der Steuerrekurskommission des Kantons Bern (Steuerrekurskommission) dagegen Rekurs erhoben. Er beantragt wiederum die Herabsetzung des veranlagten Vermögensanfalls von CHF 928'000.-- auf Null. Neben den bereits vorgebrachten Ausführungen erklärt der Rekurrent, dass der Sohn auch _____ mit einer Einzelunternehmung sei und dieser hie und da mittels Rechnungstellung Arbeiten für die Gesellschaft ausgeführt habe. Es liege keine Schenkung, sondern eine Richtigstellung vor, da der Erbanfall hinsichtlich der 20 Namenaktien sonst doppelt wäre, was sicher nicht sein dürfte. Zudem fehle der Schenkungswille der Tochter. Die Tochter sei laut Gesetz nicht in "leitender Funktion". Sie sei im Handelsregister nicht als Geschäftsleitungsmitglied eingetragen. Im Jahr _____ sei sie krankheitshalber z.T. abwesend gewesen (u.a. _____) und sie beabsichtige, im _____ als Arbeitnehmerin aus der Gesellschaft auszutreten. Darüber hinaus bringt der Rekurrent vor, dass es gegen das Gleichbehandlungsverbot gemäss Art. 8 Abs. 1 der Bundesverfassung (BV; SR 101) verstossen würde, wenn er für den strittigen Vermögensanfall besteuert würde. Es würden damit vergleichbare Situationen (Rückgabe von je 20 Namenaktien durch Sohn und Tochter) ungleich behandelt (einmal Besteuerung und einmal keine), ohne dass sachliche Gründe die Ungleichbehandlung rechtfertigen würden.

I. Mit Vernehmlassung vom 4. April 2023 hat die Steuerverwaltung beantragt, den Rekurs unter Kostenfolge abzuweisen. Zur Begründung hat sie auf ihre bisherigen Ausführungen verwiesen und zusätzliche Bemerkungen angebracht. Soweit der Rekurrent geltend mache, dass

er selber täglich im Unternehmen vor Ort sei und Kontakt zu den Kunden habe und er zuständig sei für die Aufträge, scheine er zumindest implizit auch eine Steuerermässigung gemäss Art. 21 Abs. 1 ESchG anzustreben. Die Steuerverwaltung hat in der Folge dargelegt, weshalb ihres Erachtens der Tatbestand der Steuerermässigung nicht erfüllt ist.

J. Der Rekurrent hat dazu am 8. Mai 2023 Stellung genommen. Nach einer zusammenfassenden Wiedergabe seines Standpunkts hat er ausgeführt, dass er keine Steuerermässigung nach Art. 21 Abs. 1 ESchG anstrebe und er hat dargelegt, warum er nie einen Arbeitslohn von der Gesellschaft bezogen habe (wobei er nicht ausführt, ob er heute einen Lohn bezieht oder nicht).

Auf den weiteren Inhalt der einzelnen Rechtsschriften wird, soweit für den Entscheid relevant, in den nachfolgenden Erwägungen näher eingegangen.

Die Steuerrekurskommission zieht in Erwägung:

1. Einspracheentscheide der Steuerverwaltung betreffend die Erbschafts- und Schenkungssteuer können bei der Steuerrekurskommission angefochten werden (Art. 24 ESchG i.V.m. Art. 195 ff. des Steuergesetzes vom 21. Mai 2000 [StG; BSG 661.11]). Die Steuerrekurskommission ist deshalb sachlich und örtlich zuständig. Der Rekurrent ist im vorinstanzlichen Verfahren mit seinen Anträgen nicht durchgedrungen. Er ist daher beschwert und zur Anfechtung befugt (Art. 195 Abs. 2 StG i.V.m. Art. 86 und 65 des Gesetzes vom 23. Mai 1989 über die Verwaltungsrechtspflege [VRPG; BSG 155.21]). Auf den form- und fristgerecht eingereichten Rekurs ist deshalb einzutreten.

2. Die vorliegende Streitsache wird von der Steuerrekurskommission in Dreierbesetzung beurteilt, da der Streitwert über CHF 10'000.-- liegt (Art. 70 Abs. 3 und Abs. 4 Bst. c des Gesetzes vom 11. Juni 2009 über die Organisation der Gerichtsbehörden und der Staatsanwaltschaft [GSOG; BSG 161.1]).

3. Strittig und zu prüfen ist, ob die entschädigungslose (Rück-)Übertragung von 20 Namenaktien von der Tochter an den Rekurrenten schenkungssteuerrechtliche Folgen nach sich zieht.

4. Der Rekurrent macht geltend, dass die Übertragung der 20 Namenaktien keine Schenkung seiner Tochter an ihn darstelle, sondern dass damit lediglich die Verhältnisse entsprechend dem Erbvertrag richtiggestellt worden seien.

4.1 Der Rekurrent und seine Ehefrau D._____ (Ehefrau) haben am _____ einen Erbvertrag abgeschlossen (vgl. pag. 24-20; Erbvertrag). In diesem Erbvertrag wird in Ziff. 2 festgehalten, dass das eheliche Vermögen "zum grössten Teil in dem Aktienkapital von Herrn A._____ an der E._____ AG" besteht. In Ziff. 3 des Erbvertrags wird geregelt, dass der Rekurrent "seiner Tochter B._____ 51 % und seinem Sohn C._____ 49 % des gesamten in seinem Besitz befindlichen Aktienkapitals der E._____ AG" vermacht, sollte er vor seiner Ehefrau versterben. Durch die Bezugnahme auf das "gesamte in seinem Besitz befindliche Aktienkapital" wird klar ausgedrückt, dass nicht zwingend die total 100 Namenaktien gemeint sind, sondern konkret derjenige Teil, der sich im Zeitpunkt des Versterbens im Eigentum des Rekurrenten befinden wird. Im Erbvertrag wird denn auch nirgends festgehalten, dass der Rekurrent das gesamte Aktienkapital besitzt. Folglich kann sich der Rekurrent nicht darauf berufen, dass die Rücknahme notwendig war, damit die tatsächlichen Verhältnisse dem Erbvertrag entsprechen. Ferner wird mit dem Erbvertrag auch nicht sichergestellt – wie vom Rekurrenten behauptet –, dass der Rekurrent (oder seine Ehefrau) die Aktien der Gesellschaft nicht verkaufen könnten. Da im Vertrag keine Quote festgelegt ist, die die Ehegatten behalten wollen oder müssen, können sie frei über ihre Anteile verfügen. Darüber hinaus sind der Sohn und die Tochter nicht Partei des Erbvertrags, weshalb die Ehegatten diesen jederzeit und ohne Wissen oder Einwilligung der Kinder abändern könnten, selbst wenn darin eine Quote hinsichtlich des Aktienbesitzes festgelegt worden wäre. Insofern besteht für den Sohn und die Tochter keinerlei Sicherheit, in welchem Umfang sie Aktien der Gesellschaft erben werden bzw. dass sie die Aktien der Gesellschaft überhaupt jemals erben werden. Folglich kann nicht davon gesprochen werden, dass der Erbvertrag die Unternehmensnachfolge verbindlich festlegt.

4.2 Es obliegt der Steuerrekurskommission weder, über die erbrechtliche Zulässigkeit der im Erbvertrag getroffenen Regelungen (insb. Vermächtniszuteilung nach der Rücknahme der 20 Namenaktien des Sohnes, aber vor der Rücknahme der 20 Namenaktien der Tochter), noch über die Nachvollziehbarkeit des Vertrags bzw. der Handlungen der Parteien zu befinden. Der Sachverhalt ist lediglich danach zu beurteilen, wie er sich zugetragen hat und welche steuerrechtlichen Folgen er zeitigt.

4.3 Konkret ist vorliegend zu prüfen, ob die (Rück-)Übertragung der 20 Namenaktien der Tochter an den Rekurrenten schenkungssteuerrechtliche Folgen auslöst. Denn auch eine Richtigstellung oder Rückgängigmachung einer vorgängigen Handlung kann Steuerfolgen herbeiführen (hinsichtlich der Rückübertragung einer Schenkung so explizit in TaxInfo, Ziff. VII.1). Konkret ist bei jedem Vorgang einzeln zu beurteilen, ob dieser die gesetzlichen Voraussetzungen einer Besteuerung erfüllt oder nicht. Insofern ist auch das Vorbringen des Rekurrenten

unbehelflich, dass wenn eine Schenkung angenommen würde, später der Erbfall doppelt berücksichtigt würde, denn dies wären jeweils separat zu beurteilende Vorgänge.

5. Nach Art. 4 Abs. 1 Bst. c ESchG ist schenkungssteuerpflichtig, wer eine Schenkung einschliesslich Erbvorbezug erwirbt. Im Zivilrecht gilt jede Zuwendung unter Lebenden, womit jemand aus seinem Vermögen einen anderen ohne entsprechende Gegenleistung bereichert, als Schenkung (Art. 239 Abs. 1 des Schweizerischen Obligationenrechts [OR; SR 210]). Der steuerrechtliche Schenkungsbegriff deckt sich nicht in jeder Hinsicht mit jenem des Zivilrechts; er kann in der Tat Besonderheiten aufweisen, die sich aus dem Zweck des Gesetzes oder aus Gründen der Praktikabilität ergeben (BGE 146 II 6, in Pra 109/2020 Nr. 117 E. 7.1). Als Schenkung im Sinn des bernischen Gesetzes über die Erbschafts- und Schenkungssteuer gilt jede freiwillige und unentgeltliche Zuwendung von Geld, Sachen oder Rechten irgendwelcher Art (Art. 8 Abs. 1 ESchG). Der Begriff der Schenkung beinhaltet demnach drei Elemente, nämlich eine Zuwendung (unter Lebenden), deren Unentgeltlichkeit und den Schenkungswillen der zuwendenden Person (BGE 146 II 6, in Pra 109/2020 Nr. 117 E. 7.1; BGer 2C_703/2017 vom 15.3.2019, E. 3.3.1; Leuch/Amonn in: Praxiskommentar zum Berner Steuergesetz, Band 1, Artikel 1 bis 125, 2014, N. 1 zu Art. 29 StG). In der Lehre wird teilweise ein viertes Element genannt, nämlich die Bereicherung der beschenkten Person (Sieber/Oehrli in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Erbschafts- und Schenkungssteuerrecht, 2020, N. 68 zu § 14; so auch TaxInfo, Ziff. I); dieses Element ist jedoch bereits in der Vermögenszuwendung enthalten, weshalb ihm keine (oder zumindest keine grosse) selbständige Bedeutung zukommt (Richner/Frei/Kaufmann/Rohner, Handkommentar zum DBG, 4. Aufl., 2023, N. 16 zu Art. 24 DBG; Sieber/Oehrli, a.a.O., N. 44 zu § 14).

5.1 Die Vermögenszuwendung erfolgt durch Übergang von Sachen, dinglichen Rechten, Forderungen oder sonstigen Bestandteilen des Vermögens der Schenkerin an den Beschenkten. Gleichgültig ist, ob durch die Zuwendung die Aktiven des Beschenkten vermehrt oder seine Passiven vermindert werden; die Zuwendung bewirkt eine Bereicherung des Beschenkten aus dem Vermögen eines andern (Richner/Frei/Kaufmann/Rohner, a.a.O., N. 17 zu Art. 24 DBG; Sieber/Oehrli, a.a.O., N. 14 f. zu § 14). Es ist vorliegend unbestritten, dass die Tochter dem Rekurrenten am _____ 2018 20 Namenaktien der Gesellschaft übertragen hat. Es hat damit ohne Weiteres eine Vermögenszuwendung von der Tochter an den Rekurrenten stattgefunden.

5.2 Das objektive Merkmal der Unentgeltlichkeit der Vermögenszuwendung ist erfüllt, wenn der Zuwendungsempfänger für seinen Vermögenserwerb keine Gegenleistung erbracht hat (vgl. BGE 146 II 6, in Pra 109/2020 Nr. 117 E. 7.1; TaxInfo, Ziff. I). Zuwendungen, welche eine Gegenleistung zu einer anderen Leistung darstellen, unterstehen regelmässig der Einkommenssteuer, nie aber der Schenkungssteuer. Mit anderen Worten muss die Zuwendung

"unverdient" (im eigentlichen Sinn des Wortes) sein, damit sie der Schenkungssteuer unterliegt, sie darf mithin nicht Teil eines Austauschverhältnisses bilden (Sieber/Oehrli, a.a.O., N. 45 zu § 14). Insofern müssen persönliche Gründe wie Verwandtschaft, Freundschaft oder Abhängigkeit, aber auch Dankbarkeit, Mitleid oder Ehrerbietung überwiegen (Richner/Frei/Kaufmann/Rohner, a.a.O., N. 20 zu Art. 24 DBG). Vorliegend ist unbestritten, dass der Rekurrent keine Zahlung geleistet hat für die (Rück-)Übertragung der Namenaktien (pag. 8-7). Die Tochter hat in ihrer Steuererklärung festgehalten, dass laut Erbvertrag bei Ableben alle Aktien an die Nachkommen abgetreten werden (pag. 8), was als Art Gegenleistung aufgefasst werden könnte. Wie bereits ausgeführt (vgl. E. 4.1), hat die Tochter aufgrund des Erbvertrags keinen Anspruch auf Übertragung der Aktien beim Tod des Rekurrenten (oder seiner Ehefrau). Insofern kann der zwischen dem Rekurrenten und seiner Ehefrau abgeschlossene Erbvertrag nicht Grundlage einer Gegenleistung für die (Rück-)Übertragung der Namenaktien sein. Daher kann an dieser Stelle offenbleiben, ob bzw. inwiefern ein erbvertraglich gesicherter Anspruch eine Gegenleistung im schenkungssteuerrechtlichen Sinn darstellen könnte. Aus den Akten sind zudem keine Anhaltspunkte für eine anderweitige Gegenleistung ersichtlich. Die Vermögenszuwendung ist vorliegend folglich unentgeltlich erfolgt.

5.3 Die subjektive Voraussetzung des Zuwendungswillens (*animus donandi*) bedeutet, dass die Zuwendende Wissen und Willen bezüglich der Vermögenszuwendung und der Unentgeltlichkeit (ohne Gegenleistung) haben muss (BGE 146 II 6, in Pra 109/2020 Nr. 117 E. 7.1, mit Hinweisen; BGer 2C_148/2020 vom 19.1.2021, E. 7.4, mit Hinweisen; Sieber/Oehrli, a.a.O., N. 53 zu § 14; TaxInfo, Ziff. I). Wenn die übrigen Voraussetzungen einer Schenkung gegeben sind – wie dies in casu der Fall ist –, kann ein Schenkungswille bei nahestehenden Personen vermutet werden (BGer 2C_154/2021 vom 6.7.2022, E. 9.3; BGE 146 II 6, in Pra 109/2020 Nr. 117 E. 8.5.1 [nicht publiziert], mit Hinweisen; BGer 2C_703/2017 vom 15.3.2019, E. 3.3.2, mit Hinweisen). Ein Nahestehen kann bei Verwandtschaft und Freundschaft angenommen werden (Sieber/Oehrli, a.a.O., N. 70 zu § 14; so auch TaxInfo, Ziff. VI). Der Rekurrent und seine Tochter können aufgrund ihres engen verwandtschaftlichen Verhältnisses ohne Weiteres als nahestehende Personen klassifiziert werden. Folglich kann der Schenkungswille vorliegend vermutet werden.

5.3.1 Diese (natürliche) Vermutung kann sich aber dann nicht durchsetzen, wenn ein anderer Rechtsgrund glaubhaft gemacht wird. In solchen Fällen müsste der Schenkungswille (*strictu sensu*) nachgewiesen werden (Sieber/Oehrli, a.a.O., N. 70 zu § 14).

5.3.2 Kein Schenkungswille liegt namentlich vor, wenn die Zuwendung aufgrund einer gesetzlichen, statutarischen oder (nicht schenkungs-)vertraglichen Verpflichtung erfolgt (d.h. nicht freiwillig, sondern in Erfüllung einer Rechtspflicht; BGer 2C_703/2017 vom 15.3.2019, E. 3.3.2;

Sieber/Oehrli, a.a.O., N. 54 zu § 14; TaxInfo, Ziff. I). Die Schenkung muss insofern einen Ermessenscharakter haben: Eine Schenkerin gibt, was sie will, wem sie will und wann sie will (BGer 2C_148/2020 vom 19.1.2021, E. 7.4). Erbrechtlich ist keine Pflicht zur Rückübertragung eines Erbvorempfangs vorgesehen und auch die Voraussetzungen der Rückforderung einer Schenkung gemäss Art. 249 OR sind vorliegend nicht erfüllt. Gemäss dem Rekurrenten hat die Tochter ihm die Namenaktien zur Richtigstellung des Erbvertrags übertragen, womit mindestens implizit eine vertragliche Verpflichtung geltend gemacht wird. Wie bereits ausgeführt (vgl. E. 4.1), werden im Erbvertrag vom _____ keine Feststellungen gemacht zu den konkreten Eigentumsverhältnissen an den fraglichen Namenaktien. Insofern kann aus dem Vertrag keine "Richtigstellungspflicht" abgeleitet werden (wobei die Tochter darüber hinaus nicht Vertragspartei gewesen ist, weshalb sie auch keine Pflichten aus dem Vertrag zu erfüllen hätte, wären solche statuiert worden). Eine gesetzliche, statutarische oder (nicht schenkungs-)vertragliche Verpflichtung zur (Rück-)Übertragung der 20 Namenaktien, welche die natürliche Vermutung des Schenkungswillens umstossen würde, ist vorliegend folglich nicht ersichtlich.

5.3.3 Das Bundesgericht hat im Entscheid 2C_148/2020 vom 19. Januar 2021 festgestellt, dass die Rechtsprechung nicht eindeutig ist hinsichtlich der Frage, ob ein Schenkungswille vorliegt, wenn die Zuwendung in Erfüllung einer sittlichen (bzw. moralischen) Pflicht erfolgt. Es hat in der Folge aber keine Klarstellung vorgenommen (E. 7.4). Da vorliegend keine sittliche Pflicht zur Diskussion steht, braucht die Frage auch an dieser Stelle nicht geklärt zu werden. Denn von einer sittlichen Pflicht ist nicht leichthin auszugehen. Es werden nur jene Sachverhalte nicht als Schenkungen eingestuft, aus denen bei objektiver Würdigung auf eine bestimmte sittliche Pflicht von einer gewissen Eindringlichkeit zu schliessen ist. Gesellschaftliche Erwartungen reichen dazu nicht aus. Die sittliche Pflicht ist zudem nach objektiven Massstäben zu beurteilen und nicht danach, ob der Handelnde glaubte, eine sittliche Pflicht zu erfüllen. Die in der Lehre aufgezählten Beispiele betreffen zumeist die finanzielle Unterstützung bei Bedürftigkeit ohne Vorliegen einer Rechtspflicht (RKE 100 2013 124 vom 23.9.2014, E. 8; Richner/Frei, Kommentar zum Zürcher Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz, 1996, N. 84 f. zu § 4; Robert Desax, Nachfolgeplanung: steuerliche Fallstricke, zsis) 4/2023, A12 N. 12; vgl. Vogt/Vogt in: Basler Kommentar zum Obligationenrecht, Bd. I, Art. 1–529 OR, 7. Aufl., 2020, N. 35/36 zu Art. 239 OR). Aus der Steuerveranlagung des Rekurrenten und seiner Ehefrau für das Jahr 2018 vom 5. Oktober 2023 ergibt sich ein Reineinkommen von CHF _____.-- (kantonale Steuern) bzw. CHF _____.-- (direkte Bundessteuer) und ein steuerbares Vermögen von CHF _____.--. Damit ist der Rekurrent im 2018 nicht als bedürftig zu bezeichnen, womit der übliche Anwendungsfall der sittlichen Verpflichtung vorliegend nicht einschlägig ist. Darüber hinaus kann aus dem Erbvertrag und den damit zusammenhängenden Verhältnissen (insb.

mögliche Ungleichbehandlung der Geschwister) keine sittliche Verpflichtung der Tochter abgeleitet werden, aufgrund welcher sie verpflichtet gewesen wäre, dem Rekurrenten die Namenaktien zu übertragen.

5.3.4 Allgemein kommt es auf die Motive, welche dem Schenkungswillen zugrunde liegen, nicht an. Die Beweggründe (Sympathie, Dankbarkeit, Grosszügigkeit, Mitleid, Ehrerbietung etc.), aus welchen eine unentgeltliche Zuwendung erfolgt, haben insofern auf die Steuerpflicht keinen Einfluss (BGE 118 Ia 497, E. 2b/cc, mit Hinweisen; Sieber/Oehrli, a.a.O., N. 53 zu § 14). Sie können auch nicht-altruistischer Natur sein, wie Eitelkeit, Prahlucht u.Ä., oder in der Vermeidung von Ärger, Unannehmlichkeiten usw. liegen (Sieber/Oehrli, a.a.O., N. 53 zu § 14, mit Hinweisen). Für die Qualifikation als Schenkung ist darüber hinaus unbeachtlich, ob die begünstigte Person um die Zuwendung gebeten hat (Hunziker/Mayer-Knobel in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer [DBG], 4. Aufl., 2022, N. 7 zu Art. 24 DBG, mit Hinweisen; BGE 146 II 6, in Pra 109/2020 Nr. 117 E. 8.4.2 [nicht publiziert]). Insofern ist vorliegend irrelevant, welche Beweggründe die Tochter veranlasst haben könnten, dem Rekurrenten die Namenaktien zu übertragen bzw. ob sie damit allenfalls gar einer Aufforderung des Rekurrenten nachgekommen ist. Die natürliche Vermutung des Schenkungswillens der Tochter kann damit jedenfalls nicht umgestossen werden.

5.3.5 Die Zuwendung darf indes nicht auf eine direkte Gegenleistung des Empfängers abzielen, da sonst die Merkmale der Unentgeltlichkeit und der Freiwilligkeit in Frage gerieten (Sieber/Oehrli, a.a.O., N. 53 zu § 14, mit Hinweisen; BGE 146 II 6, in Pra 109/2020 Nr. 117 E. 7.1). Wie bereits festgehalten (vgl. E. 5.2), bindet der Erbvertrag den Rekurrenten im Verhältnis zur Tochter nicht, was die Namenaktien der Gesellschaft anbelangt. Folglich ist vorliegend keine direkte Gegenleistung ersichtlich, welche die Tochter vom Rekurrenten erwarten kann, weshalb auch dadurch die Vermutung des Schenkungswillens nicht umgestossen wird. Vielmehr ist der Schenkungswille der Tochter als gegeben zu erachten.

5.4 Mit der (Rück-)Übertragung der 20 Namenaktien von der Tochter an den Rekurrenten liegt folglich eine unentgeltliche Zuwendung im Sinne des Schenkungssteuerrechts vor. Für die daraus resultierende, schenkungsrechtliche Besteuerung ist nachfolgend der Schenkungswert der 20 Namenaktien zu eruieren.

6. Sowohl aus der Schenkungssteuerveranlagung vom 3. Februar 2022 wie auch aus dem Einspracheentscheid vom 13. Januar 2023 ergibt sich, dass der Vermögensanfall von CHF 928'000.-- aufgrund des Steuerwerts 2017 der Namenaktien von je CHF 46'400.-- errechnet wurde (20 x CHF 46'400.-- = CHF 928'000.--; vgl. pag. 17 und pag. 30). Im Rahmen des Einspracheentscheids hat die Steuerverwaltung zudem festgehalten, dass die Bewertung des

Vermögensanfalls im Betrag von CHF 928'000.-- nicht bestritten wurde (pag. 30). In ihrer Vernehmlassung hat sich die Steuerverwaltung nicht näher zum Schenkungssteuerwert geäussert.

6.1 Der Rekurrent hat sich im Rekurs vom 9. Februar 2023 erstmals zur Höhe des Vermögensanfalls geäussert und ausgeführt, dass der Vermögensanfall von CHF 928'000.-- (pag. 31) dem von der Steuerverwaltung per 31. Dezember 2017 ermittelten Steuerwert entspreche. Dieser Steuerwert sei im Vergleich zu den Vorjahren extrem hoch, weil im Jahr 2017 ein ausserordentlicher, einmaliger Konsortiumsgewinn von rund CHF 720'500.-- habe verbucht werden können. Mit diesem Ertrag habe die Gesellschaft einen Jahresgewinn von CHF 457'200.-- ausgewiesen. Ohne diesen Ertrag hätte ein grosser Verlust resultiert.

6.2 Gemäss Art. 11 ESchG ist für die Bewertung des Schenkungsgegenstands grundsätzlich der Verkehrswert zum Zeitpunkt des Vermögenserwerbs massgebend. Für Wertschriften des Privatvermögens gilt der Steuerwert (Art. 14 Abs. 2 ESchG). Damit verweist der Gesetzgeber auf Art. 49 StG (VGE 100 2009 416 vom 2.8.2011, in BVR 2012 S. 58, E. 3.2.1). Art. 49 StG, der die Bewertung von Wertschriften des Privatvermögens für die Vermögenssteuer natürlicher Personen regelt, erklärt für Papiere ohne regelmässige Kursnotierung den "inneren Wert" für massgeblich, wobei ausserordentliche, am Stichtag bereits vorhersehbare zukünftige Verhältnisse bei der Ermittlung des Ertragswerts angemessen berücksichtigt werden können (Abs. 2). Weil anzunehmen ist, dass der kantonale Gesetzgeber die Vorgaben des Bundesrechts respektieren wollte, ist im inneren Wert bzw. im Steuerwert von Wertpapieren gemäss Art. 49 Abs. 2 StG ein – schätzungsweise ermittelter – Verkehrswert zu sehen; praxisgemäss wird damit der wirkliche Wert bezeichnet, der in einer Aktie verkörpert ist. Der innere Wert entspricht insoweit dem Verkehrswert der Aktie, als ein unbeteiligter Dritter grundsätzlich dazu bereit sein sollte, einen dem wirklichen Wert der Aktie entsprechenden Preis für deren Erwerb zu bezahlen (zum Ganzen: VGE 100 2017 20 vom 20.6.2018, E. 3.1).

6.3 Ist der Steuerwert zum Zeitpunkt der Schenkung nicht bekannt, kann behelfsmässig auf diesen Wert per 31. Dezember, welcher dem Schenkungsdatum am nächsten liegt, abgestellt werden (vgl. dazu TaxInfo-Beitrag zu Art. 14 ESchG, abrufbar unter: <https://www.taxinfo.sv.fin.be.ch>), Rubriken "11. Erbschafts- und Schenkungssteuern > Artikel 14 ESchG > Unternehmensnachfolge [Art. 14 ESchG], abgerufen am 19.1.2024, Ziff. II). Da vorliegend der Steuerwert per Schenkungsdatum nicht bekannt ist, ist auf den Steuerwert per 31. Dezember 2017 abzustellen (so auch die Steuerverwaltung, vgl. E. 6). Gemäss übereinstimmender Kundgebungen der Parteien hat der Steuerwert von 20 Namenaktien per 31. Dezember 2017 CHF 928'000.-- betragen.

6.4 Da der Rekurrent keine Einwände gegen die Berechnung an sich vorbringt, sondern einzig ausführt, wie der Gewinn der Gesellschaft erwirtschaftet werden konnte, sieht sich die Steuerrekurskommission nicht veranlasst, die konkrete Höhe des Vermögensanfalls bzw. des Steuerwerts näher zu überprüfen. Der Vermögensanfall ist folglich mit CHF 928'000.-- zu bestätigen. Unter Berücksichtigung des persönlichen Abzugs von CHF 12'000.-- (Art. 17 Abs. 1 ESchG) unterliegen CHF 916'000.-- der Schenkungssteuer.

7. Art. 21 Abs. 1 ESchG normiert, dass sich die (Schenkungs-)Steuer um 100 % ermässigt, wenn und soweit eine Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft übertragen wird, die einen Geschäftsbetrieb führt, die übernehmende Person im Geschäftsbetrieb als Arbeitnehmer in leitender Funktion tätig ist und den steuerrechtlichen Wohnsitz im Kanton Bern hat. Diese Voraussetzungen müssen kumulativ gegeben sein. Eine Beteiligung liegt gemäss Art. 21 Abs. 3 ESchG vor, wenn die Beteiligungsrechte mindestens 40 % des einbezahlten Grund- oder Stammkapitals ausmachen oder die übernehmende Person über mindestens 40 % der Stimmrechte an der Gesellschaft oder Genossenschaft verfügt.

7.1 Die Steuerverwaltung führt in ihrer Vernehmlassung vom 4. April 2023 aus, dass der Rekurrent mit seinen Ausführungen mindestens implizit auch eine Steuerermässigung gemäss Art. 21 Abs. 1 ESchG anzustreben scheine. Er lege allerdings keinerlei Beweise ins Recht, welche die von ihm aufgestellte Behauptung einer aktiven Mitarbeit zu belegen vermöchten. Nach Ansicht der Steuerverwaltung würden die tatsächlichen Verhältnisse denn auch gegen das Vorliegen eines Steuerermässigungstatbestands sprechen. Der Rekurrent sei am _____ geboren und habe damit im Jahr 2018 sein _____ Altersjahr vollendet. Nach der allgemeinen Lebenserfahrung sei es wenig wahrscheinlich, dass er in diesem Alter tatsächlich noch im geschilderten Umfang und im Sinn eines Arbeitsverhältnisses für die Gesellschaft tätig gewesen sei. Auch spreche gegen eine aktive Mitarbeit, dass er im 2018 (wie bereits in den Jahren zuvor) keinen Lohn von der Gesellschaft bezogen habe. Die Tochter sei dagegen bereits seit _____ als Zeichnungsberechtigte im Handelsregister eingetragen und sie beziehe ein ordentliches Arbeitsgehalt. Mit Wirkung per _____ sei die bestehende Kollektivzeichnungsbeziehung der Tochter in eine Einzelzeichnungsbeziehung umgewandelt worden. Demnach komme der Tochter vermutungsweise bereits seit einiger Zeit eine tragende Rolle in der operativen Leitung der Gesellschaft zu. Es liege damit die Vermutung nahe, dass der Rekurrent und die Tochter mit dieser Anpassung im Handelsregister die registerrechtliche Situation an die Verhältnisse angepasst hätten, wie sie tatsächlich bereits seit einiger Zeit im Unternehmen gelebt worden seien. Es sei daher nicht davon auszugehen, dass der Rekurrent im Jahr 2018 als Arbeitnehmer in leitender Funktion für die Gesellschaft tätig gewesen sei.

7.2 Der Rekurrent bringt vor, dass er keine Steuerermässigung nach Art. 21 Abs. 1 ESchG anstrebe, da die Steuerermässigungstatbestände gar nicht zutreffen würden. Die Steuerverwaltung würde keine Beweise vorlegen, dass er nicht täglich im Unternehmen oder für dieses unterwegs sei. Es sei korrekt, dass er keinen Arbeitslohn bezogen habe. Wären seine vollständigen Steuerakten studiert worden, hätte festgestellt werden können, dass er nie einen Lohn von der Gesellschaft bezogen habe, sondern nur Dividenden. Denn er habe neben der Gesellschaft viele Jahre eine Einzelunternehmung gehabt, aus welcher er selbständiges Erwerbseinkommen bezogen habe. Die Ausführungen zur Unterschriftsberechtigung der Tochter seien unvollständig und teilweise falsch. Laut aktuellem Handelsregistrauszug habe die Tochter keine Einzelunterschrift mehr (wobei sich aus dem Handelsregister ergibt, dass die Tochter ab dem _____ bis zum _____ über keine Zeichnungsberechtigung verfügt hat [vgl. Handelsregistrauszug der E. _____ AG, abrufbar unter: <<https://be.chregister.ch>>, abgerufen am 19.1.2024]).

7.3 Da die Steuerrekurskommission im Rekursverfahren volle Kognition hat, kann sie sämtliche Sachverhalts- und Rechtsfragen prüfen, ohne an die Anträge der Parteien gebunden zu sein (Art. 198 Abs. 2 StG).

7.4 Art. 21 ESchG bezweckt, die Unternehmensnachfolge zu erleichtern (TaxInfo-Beitrag zu Art. 21 ESchG, abrufbar unter: <<https://www.taxinfo.sv.fin.be.ch>>, Rubriken "11. Erbschafts- und Schenkungssteuern > Artikel 21 ESchG > Steuerermässigung [Art. 21 ESchG], abgerufen am 19.1.2024). Als Unternehmensnachfolge ist die Übertragung des Unternehmens von Todes wegen wie auch zu Lebzeiten zu verstehen (Julia Henninger, Die Pflichtteilsproblematik bei der Unternehmensnachfolge, 2019, N. 77). Aufgrund des Gesetzestexts ist zudem klar, dass nicht jegliche Unternehmensnachfolgen erleichtert werden sollen, sondern nur solche, in welchen der Übernehmer bzw. die Übernehmerin nicht nur die Anteile übernimmt, sondern das Geschäft auch operativ weiterführen will. Mit der (Rück-)Übertragung der Namenaktien von der Tochter an den Rekurrenten kann nicht von einer solchen Nachfolge gesprochen werden. Der Rekurrent war bzw. ist immer schon Aktionär und Verwaltungsratsmitglied. Er übernimmt damit nicht die Position der Tochter, sondern hält seine Funktionen im Zeitpunkt der Übertragung weiter. Insofern verursacht die Übertragung keinen Wechsel in der Kontrolle des Unternehmens und dient nicht der Unternehmensnachfolge. Darüber hinaus ist auch anzumerken, dass aufgrund des Alters des Rekurrenten schon vor dessen _____-Erkrankung (Mitteilung des Sohns an die Steuerverwaltung, vgl. Gesprächsnotiz vom 30.8.2023 von _____ von der Steuerverwaltung) unklar gewesen ist, wie lange er noch in der Lage sein wird, die Gesellschaft zu führen. Alles in allem kann festgehalten werden, dass die zu beurteilende Übertragung nicht vom Zweck des Steuerermässigungstatbestands in Art. 21 Abs. 1 ESchG erfasst ist. Da der Steuerermässigungstatbestand damit vorliegend nicht zur Anwendung kommen kann, braucht nicht

näher geprüft zu werden, ob die normierten Voraussetzungen erfüllt wären. Der Rekurrent hat folglich die Schenkungssteuer zu leisten für die ihm unentgeltlich übertragenen 20 Namenaktien.

8. Der Rekurrent beruft sich hinsichtlich der schenkungssteuerrechtlichen Handhabung des Vorgangs zudem auf die Gleichbehandlung nach Art. 8 Abs. 1 BV. Es gehe nicht an, dass die Rücknahme der Namenaktien von der Tochter steuerrechtliche Folgen auslöse, habe die Steuerverwaltung bei der Rücknahme der Namenaktien vom Sohn doch festgehalten, dass es keine solchen gebe.

8.1 Das Bundesgericht hat in ständiger Rechtsprechung zum Gleichbehandlungsgebot (Art. 8 Abs. 1 BV) die von Aristoteles geprägte Formel übernommen, wonach Gleiches nach Massgabe seiner Gleichheit und Ungleiches nach Massgabe seiner Ungleichheit zu behandeln sei (Schweizer/Fankhauser in: St. Galler Kommentar, Die schweizerische Bundesverfassung, 4. Aufl., 2023, N. 22 zu Art. 8 BV).

8.2 Es ist aber zu beachten, dass der Grundsatz der Gesetzmässigkeit der Verwaltung in der Regel der Rücksicht auf die gleichmässige Rechtsanwendung nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung vorgeht (vgl. zum Ganzen statt vieler BGer 1C_554/2018 vom 5.8.2019, E. 3.1). Wie vorstehend festgestellt (vgl. E. 5 ff.), ist es gesetzmässig, wenn die Rücknahme der Namenaktien von der Tochter schenkungssteuerrechtliche Folgen nach sich zieht.

8.3 Der Umstand, dass das Gesetz in anderen Fällen nicht oder nicht richtig angewendet worden ist, gibt den Bürgern grundsätzlich keinen Anspruch darauf, ebenfalls abweichend vom Gesetz behandelt zu werden. Ausnahmsweise und unter strengen Bedingungen wird jedoch im Rahmen des verfassungsmässig verbürgten Gleichheitssatzes ein Anspruch auf Gleichbehandlung im Unrecht anerkannt (Art. 8 Abs. 1 BV; BGer 1C_554/2018 vom 5.8.2019, E. 3.1). Der auf Art. 8 Abs. 1 BV gestützte Anspruch auf Gleichbehandlung im Unrecht setzt voraus, dass die zu beurteilenden Fälle in den rechtserheblichen Sachverhaltselementen übereinstimmen, dass dieselbe Behörde in ständiger Praxis und nicht bloss in Einzelfällen vom Gesetz abweicht und sie zudem zu erkennen gibt, auch inskünftig nicht gesetzeskonform entscheiden zu wollen. Schliesslich dürfen keine überwiegenden Legalitätsinteressen entgegenstehen (BGer 2C_703/2017 vom 15.3.2019, E. 4.1, mit Hinweisen).

8.4 Der Rekurrent stellt richtigerweise fest, dass die Steuerverwaltung hinsichtlich der Rücknahme der Namenaktien des Sohnes anders entschieden hat als bei der Rücknahme der Aktien der Tochter. Damit handelt es sich aber nur um einen Fall, auf welchen sich der Rekurrent berufen kann, und nicht um zahlreiche Fälle, bei denen die Schenkungssteuerpflicht verneint wurde.

Eine ständige Praxis ist damit nicht dargetan. Es liegen auch in den Akten keine Hinweise dafür vor, dass die Steuerverwaltung in ständiger Praxis gleich entscheidet wie beim Sohn. Aus dem Schreiben vom 14. Februar 2020 der Steuerverwaltung geht einerseits nicht exakt hervor, aus welchen Gründen die Steuerverwaltung bei der Rücknahme der Aktien des Sohns darauf geschlossen hat, dass die Voraussetzungen für eine Schenkungsbesteuerung nicht gegeben sind. Der allgemeine Hinweis, dass die Übertragung "mit gleichzeitiger Neuregelung der Unternehmensnachfolge" keine Steuerfolgen im Zeitpunkt der Übertragung auslösen würde, ist nicht hilfreich. Die Steuerverwaltung hat andererseits darauf verzichtet, im Rahmen des aktuellen Verfahrens genauer dazu Stellung zu nehmen. Damit hat die Steuerverwaltung insbesondere nicht zu erkennen gegeben, dass sie auch inskünftig nicht gesetzeskonform zu entscheiden gedenkt. Bereits die Voraussetzung der ständigen Praxis ist damit nicht erfüllt, weshalb nicht überprüft werden muss, ob die zu beurteilenden Fälle in den rechtserheblichen Sachverhaltselementen überhaupt übereinstimmen. Der Rekurrent hat folglich keinen Anspruch auf Gleichbehandlung (im Unrecht), womit auch dieses Argument ins Leere läuft.

9. Der Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 13. Januar 2023 ist somit vollumfänglich zu bestätigen und der Rekurs abzuweisen.

10. Bei diesem Ausgang des Verfahrens wird der Rekurrent kostenpflichtig. Er hat die gesamten Verfahrenskosten zu tragen, einschliesslich allfälliger Auslagen für Gutachten oder andere externe Kosten (Art. 200 Abs. 1 StG i.V.m. Art. 1, 2, 53, 58 und 59 des Dekrets vom 24. März 2010 betreffend die Verfahrenskosten und die Verwaltungsgebühren der Gerichtsbehörden und der Staatsanwaltschaft [Verfahrenskostendekret, VKD; BSG 161.12]). Demnach sind die Verfahrenskosten, welche festgesetzt werden auf CHF 2'000.--, dem Rekurrenten aufzuerlegen und mit dem geleisteten Kostenvorschuss zu verrechnen.

11. Ist der Rekurrent vertreten, so kann bei ganz- oder teilweisem Obsiegen eine Parteientschädigung gesprochen werden. Da der Rekurrent im vorliegenden Fall unterliegt und er auch nicht vertreten ist, werden keine Parteikosten gesprochen (Art. 200 Abs. 4 StG).

Aus diesen Gründen wird erkannt:

1. Der Rekurs betreffend die Schenkungssteuer 2018 wird abgewiesen.
2. Die Kosten des Verfahrens vor der Steuerrekurskommission, bestimmt auf eine Pauschalgebühr von CHF 2'000.--, werden dem Rekurrenten zur Bezahlung auferlegt.
3. Es werden keine Parteikosten gesprochen.
4. **Gegen diesen Entscheid kann innert 30 Tagen seit der Eröffnung beim Verwaltungsgericht des Kantons Bern, Speichergasse 12, 3011 Bern, Beschwerde erhoben werden.** Die Frist ist eingehalten, wenn die Rechtsschrift am letzten Tag der Frist einer schweizerischen Poststelle übergeben wird. Die Beschwerdeschrift ist **in 3-facher Ausfertigung** einzureichen. Sie muss von der beschwerdeführenden Person selbst oder von einem zur Prozessführung vor bernischen Gerichten ermächtigten Anwalt verfasst und unterzeichnet sein (Art. 15 Abs. 4 VRPG). Die Rechtsschrift hat insbesondere das **Rechtsbegehren** und die **Begründung** zu enthalten. Der angefochtene Entscheid ist beizulegen.
5. Zu eröffnen an:
 - A. _____
 - Steuerverwaltung des Kantons Bern
 - Einwohnergemeinde G. _____

IM NAMEN DER STEUERREKURSKOMMISSION
DES KANTONS BERN

Die RichterIn

Die Gerichtsschreiberin

Nanzer

Zbinden