

## Grundstückgewinnsteuer: gemischte Schenkung

### 1. Tatbestand und Steuerfolgen der gemischten Schenkung

Gemäss § 129 Absatz 1 Ziffer 1 StG führt – unter anderem – eine Schenkung dazu, dass eine Besteuerung des Grundstückgewinns aufgeschoben wird. Eine gemischte Schenkung liegt vor, wenn ein Grundstück zwar gegen Entgelt übertragen wird, der Übernahmewert aber unter dem Verkehrswert des Grundstücks liegt.

Eine gemischte Schenkung liegt zivilrechtlich dann vor, wenn die Parteien den Preis bewusst unter dem "wahren Wert" des Grundstücks (d.h. unter dem Verkehrswert) angesetzt haben, um die Differenz dem Erwerber (unentgeltlich) zukommen zu lassen (Martin Zweifel/Silvia Hunziker/Olivier Margraf/Stefan Oesterhelt, Schweizerisches Grundstückgewinnsteuerrecht, Zürich 2021, § 7 N 16).

Liegt eine gemischte Schenkung vor, hat dies einen **vollständigen Steueraufschub** zur Folge. Es findet keine Aufspaltung in einen Schenkungs- und einen Kaufteil statt. Daraus folgt, dass bei der Weiterveräusserung des Grundstücks durch den Erwerber dem entgeltlichen Teil, den er dem ursprünglichen Veräusserer geleistet hat, keine Bedeutung mehr zukommt.

Die Haltedauer und die Anlagekosten des Rechtsvorgängers werden bei einer (gemischten) Schenkung übernommen (§ 131 Abs. 2 StG; Martin Zweifel/Silvia Hunziker/Olivier Margraf/Stefan Oesterhelt, Schweizerisches Grundstückgewinnsteuerrecht, Zürich 2021, § 11 N 17).

### 2. Bemessungskriterium

Liegt ein "offenbares Missverhältnis" zwischen Leistung und Gegenleistung vor, das die Differenz 25% zwischen Kaufpreis und Verkehrswert übersteigt, wird vermuthungsweise von einer gemischten Schenkung ausgegangen (BGer, 18.3.2021, 2C\_785/2020, E. 2.5.5). Liegt der Übernahmewert unter dem Steuerwert der Liegenschaften, wird im Rahmen einer natürlichen Vermutung von einer gemischten Schenkung ausgegangen, da der amtliche Steuerwert regelmässig deutlich unter dem Verkehrswert liegen dürfte.

Abgestellt wird auf die Verhältnisse zum Zeitpunkt der zu beurteilenden Transaktion.

### 3. Schenkungssteuer

Für das Vorliegen einer gemischten Schenkung wird bei der Schenkungssteuer auf die bei der Grundstückgewinnsteuer gültigen Kriterien abgestellt. § 10 Abs. 2 ESchG weist bemessungsseitig auf die Bewertung nach den Vorschriften des Steuergesetzes hin, weshalb bei Grundstücken der amtliche Steuerwert zu berücksichtigen ist.

In der Differenz zwischen Übernahmewert und Steuerwert wird die begünstigte Person bereichert. Diese Zuwendung unterliegt der Schenkungssteuer gemäss § 4 Absatz 1 ESchG.

---

Gemäss § 7 Absatz 1 ESchG sind Ehegatten sowie die Nachkommen des Schenkers von der Schenkungssteuer befreit. Den Nachkommen gleichgestellt sind gestützt auf § 7 Absatz 1<sup>bis</sup> ESchG Stiefkinder und Pflegekinder, welche die gesetzlichen Voraussetzungen erfüllen.