



**Entscheid des Kantonsgesichts Basel-Landschaft, Abteilung Verfassungs- und
Verwaltungsrecht**

vom 13. Januar 2021 (810 20 101)

Steuern und Kausalabgaben

Schenkungssteuer

Besetzung Vizepräsident Daniel Ivanov, Kantonsrichter Markus Clausen, Hans Furer, Niklaus Ruckstuhl, Stefan Schulthess, Gerichtsschreiberin Elena Diolaiutti

Beteiligte **A.**____, Beschwerdeführer, vertreten durch Dr. Roland Müller, Rechtsanwalt

gegen

**Steuer- und Enteignungsgericht des Kantons Basel-Landschaft
(Abteilung Steuergericht)**, Kreuzbodenweg 1, 4410 Liestal, Beschwerdegegner

Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft, Rechtsdienst,
Rheinstrasse 33, Postfach, 4410 Liestal, Beschwerdegegnerin

Betreff Schenkungssteuer
(Urteil der Abteilung Steuergericht vom 10. Januar 2020)

A. A.____ und seine Lebenspartnerin B.____ erwarben mit Vertrag vom 28. Mai 2010 zusammen die Parzellen Nr. XX und Nr. YY Grundbuch C.____ zum Preis von Fr. 900'000.-- zu Miteigentum. Die Kaufpreistilgung erfolgte gemäss Vertrag durch eine Hypothek von

Fr. 600'000.-- und Bezahlung von Fr. 300'000.--. Mit Mutation in derselben öffentlichen Urkunde wandelten die beiden Käufer ihre Miteigentumsanteile in Grundstücke mit eigenen Grundbuchblättern um, mit den folgenden Miteigentumsanteilen und Nummern der Grundbuchblätter: 1. Miteigentum an Grundstück Nr. XX: A.____, 5/100 Miteigentumsanteil, MZZ1, und B.____, 95/100 Miteigentumsanteil, MZZ2. 2. Miteigentum an Grundstück Nr. YY: A.____, 5/100 Miteigentumsanteil, MZZ3, und B.____, 95/100 Miteigentumsanteil, MZZ4. Mit Vertrag vom 2. Juli 2015 kaufte A.____ je einen Miteigentumsanteil von 45/100 der Grundstücke Nr. MZZ2 und Nr. MZZ4 zu einem Preis von insgesamt Fr. 45'000.--.

B. Mit Veranlagungsverfügung Nr. ES 2015/384-31279 vom 31. Mai 2017 wurde A.____ zur Zahlung einer Schenkungssteuer von Fr. 4'500.-- verpflichtet. Die Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft (Steuerverwaltung) rechnete gemäss dem Kaufvertrag vom 28. Mai 2010 mit einem Verkehrswert von Fr. 405'000.-- (45 % von Fr. 900'000.--) für die 45/100 Miteigentumsanteile. Davon zog sie die hälftige Hypothek von Fr. 300'000.-- sowie den vom Pflichtigen bezahlten Kaufpreis von Fr. 45'000.-- ab und errechnete so eine (gemischte) Schenkung im Umfang von Fr. 60'000.-- (Fr. 405'000.-- minus Fr. 300'000.-- minus Fr. 45'000.-- = Fr. 60'000.--). Von diesem Betrag wurde ein Freibetrag von Fr. 30'000.-- abgezogen und der steuerbare Schenkungsbetrag von 30'000.-- zum Steuerersatz von 15 % besteuert, woraus eine Schenkungssteuer in der Höhe von Fr. 4'500.-- resultierte.

C. Der Pflichtige erhob mit Schreiben vom 17. Juni 2017 bei der Steuerverwaltung Einsprache und begehrte die Aufhebung der Veranlagungsverfügung zur Schenkungssteuer. Zur Begründung führte er unter anderem aus, der Kaufpreis der Liegenschaften von Fr. 900'000.-- sei gemäss Kaufvertrag vom Jahr 2010 zu Fr. 800'000.-- fremdfinanziert worden, die restlichen Fr. 100'000.-- würden aus Eigenmitteln von ihm (5%) und B.____ (95%) stammen. Im Jahr 2015 habe er von B.____ einen Miteigentumsanteil von 45/100 von Fr. 100'000.-- mit einem Wert von Fr. 45'000.-- zu eben diesem Preis erworben. Das Haus habe B.____ im Zeitpunkt des Verkaufs nur zu 95/100 von Fr. 100'000.-- gehört; sie könne ihm nichts schenken, was ihr nicht gehöre. Der Kaufpreis sei angemessen und von einer Schenkung könne keine Rede sein.

D. Mit Einspracheentscheid vom 18. Juni 2019 wies die Steuerverwaltung die Einsprache ab. Zur Begründung führte sie im Wesentlichen aus, die Veräusserung der 45/100 Miteigentumsanteile stehe in einem offenbaren Missverhältnis zum Kaufpreis von Fr. 45'000.--. Es liege eine gemischte Schenkung in der Höhe von Fr. 360'000.-- vor. Massgeblich für die Eigentumsverhältnisse seien einzig die grundbuchrechtlichen Angaben. Kulanterweise habe die Steuerverwaltung die Hypothekarschulden in der Höhe von Fr. 300'000.-- vom Betrag der gemischten Schenkung abgezogen, so dass die Steuer lediglich auf eine Schenkung von Fr. 60'000.-- erhoben worden sei.

E. Mit Schreiben vom 14. Juli 2019 erhob A.____ Rekurs gegen den Einspracheentscheid vom 18. Juni 2019 beim Steuer- und Enteignungsgericht Basel-Landschaft, Abteilung Steuergericht (Steuergericht), und beantragte, es sei die Veranlagungsverfügung zur Schenkungssteuer aufzuheben und die am 4. Juli 2017 bereits bezahlte Steuer inkl. Zins von 0.2 % sei ihm zurückzuerstatten. Des Weiteren seien die Gerichtskosten der veranlagenden Stelle zu belasten

und ihm sei eine Parteientschädigung von Fr. 500.-- zu entrichten. Zur Begründung machte er unter anderem geltend, massgebend für den Kaufpreis seien nicht nur die Aktivposten, sondern auch die Differenz zwischen Aktiven und Passiven. Die Passiven (Fr. 800'000.--) würden sich einerseits zusammensetzen aus einer grundpfandrechtlich abgesicherten Hypothek über Fr. 600'000.--, für welche B.____ und er solidarisch haften würden, und andererseits aus einem privaten Darlehen der Eltern von B.____, für das er, insbesondere nach Erhöhung seines Eigentumsanteils, auch solidarisch hafte. Grundbuchrechtlich habe er 45/100 Eigentumsanteile von B.____ gekauft (Aktiven Fr. 405'000.--) und gleichzeitig auch 45/100 der auf der Liegenschaft lastenden Schulden übernommen (Passiven Fr. 360'000.--), was den von ihm entrichteten Kaufpreis von Fr. 45'000.-- ergebe. Somit bestehe keinerlei Missverhältnis von Leistung und Gegenleistung. In der Replik vom 9. Dezember 2019 erklärte A.____, er habe am Darlehen, welches B.____ bei ihren Eltern aufgenommen habe, ebenfalls partizipiert und demnach keine Schenkung von B.____ erhalten. Nach der Handänderung hätten er und B.____ im Jahr 2015 die gemeinsamen Schulden von insgesamt Fr. 850'000.-- (Hypothek: Fr. 600'000.--; Darlehen: Fr. 250'000.--) auf Fr. 300'000.-- reduziert. Die beigelegten Kontoauszüge würden belegen, dass er alleine Fr. 300'000.-- der gemeinsamen Hypothek im Jahr 2015 amortisiert habe. Im Gegenzug habe B.____ das gemeinsame Darlehen von ihren Eltern (Fr. 250'000.--) amortisiert. Wäre er nicht Vertragspartei des Darlehens gewesen, hätten B.____ und er die Zahlung an die Bank in der Höhe von Fr. 300'000.-- gemeinsam finanziert. Hinzu komme, dass B.____ und er den Zins zur Amortisation des Darlehens von ihrem gemeinsamen Konto bezahlt hätten. Anlässlich der Hauptverhandlung vor dem Steuergericht erklärte A.____, dass er mit B.____ noch vor dem Erwerb der 5/100 Miteigentumsanteile im Jahr 2010 abgesprochen habe, dass er sowohl für die Hypothek als auch für das private Darlehen entsprechend seinem Eigentumsanteil hafte. Somit habe er mit der Erhöhung seines Miteigentumsanteils auf 50 % auch 50 % der Hypothek und des Darlehens übernommen.

F. Mit Urteil Nr. 510 19 75 vom 10. Januar 2020 wies das Steuergericht den Rekurs ab (Dispositiv-Ziffer 1) und auferlegte A.____ Verfahrenskosten in der Höhe von Fr. 1'500.-- (Dispositiv-Ziffer 2). Der Antrag auf Ausrichtung einer Parteientschädigung wurde abgewiesen (Dispositiv-Ziffer 3). Im Wesentlichen führte das Steuergericht aus, dass massgebend für die Eigentumsverhältnisse an einem Grundstück einzig die Angaben im Grundbuch seien. Der Anteil an Eigen- und Fremdkapital sei hingegen irrelevant. Aus dem Kaufvertrag gehe nicht hervor, dass A.____ mit dem Erwerb der 45/100 Miteigentumsanteile auch die darauf liegenden Lasten zu 45 % übernommen habe. Wäre dem so, hätte im Kaufvertrag ein Kaufpreis von Fr. 405'000.-- (45 % von Fr. 900'000.--) beurkundet werden müssen, welcher durch Schuldübernahme von Fr. 270'000.-- aus der Hypothek (45 % von Fr. 600'000), durch Schuldübernahme von Fr. 90'000.-- aus dem Darlehen (45 % von Fr. 200'000.--) und durch die Zahlung eines Restkaufpreises von Fr. 45'000.-- reguliert worden wäre. Ferner sei auch dem schriftlichen Darlehensvertrag vom 13. Juni 2019 nicht zu entnehmen, dass A.____ am Darlehen partizipiert habe. Da einem öffentlich beurkundeten Vertrag erhöhte Beweiskraft zukomme, sei einzig der Kaufvertrag vom 2. Juli 2015 für die Steuerveranlagung massgebend. Das Gericht und die Steuerverwaltung seien an den Inhalt der Urkunde gebunden, selbst wenn dieser nicht dem entsprechen sollte, was A.____ eigentlich zu beurkunden beabsichtigt habe. Des Weiteren wurde der Schenkungswille bejaht.

G. Mit Eingabe vom 25. März 2020 erhob A.____, vertreten durch Roland Müller, Advokat, gegen das Urteil des Steuergerichts vom 10. Januar 2020 beim Kantonsgericht, Abteilung Verfassungs- und Verwaltungsrecht (Kantonsgericht), Beschwerde und beantragte, es seien die in der Sache ergangenen Verfügungen und Urteile der Vorinstanzen aufzuheben und es sei festzustellen, dass keine Schenkungssteuer geschuldet sei, unter o/e-Kostenfolge. Im Wesentlichen machte er geltend, dass im Kaufvertrag vom 2. Juli 2015 als Kaufpreis lediglich der aus Eigenkapitalanteil an die Verkäuferin zu bezahlende Betrag von Fr. 45'000.-- vereinbart worden sei und die logischerweise zugleich vorzunehmende Schuldübernahme des solidarisch geschuldeten Fremdkapitals nicht als Gegenleistung aufgeführt worden sei. Aufgrund der entsprechenden Empfehlung des Steuergerichts zur Problemlösung hätten der Beschwerdeführer und B.____ am 12. März 2020 einen Nachtrag zum Kaufvertrag vom 2. Juli 2015 beurkunden lassen, in welchem sie den Kaufpreis entsprechend der ursprünglichen Abmachung mit Fr. 405'000.-- festgesetzt hätten, wobei der Kaufpreis im Umfang von Fr. 270'000.-- durch Schuldübernahme in Bezug auf die Hypothek, im Umfang von Fr. 90'000.-- durch Schuldübernahme in Bezug auf das Privatdarlehen und im Umfang von Fr. 45'000.-- durch bereits entrichtete Zahlung zwischen den Parteien getilgt worden sei.

Mit Vernehmlassung vom 14. April 2020 beantragte die Steuerverwaltung die Abweisung der Beschwerde. Für den Fall, dass das Gericht aufgrund der Noven anderer Auffassung sein sollte und/oder der Nachweis der effektiven Zahlung der Fr. 300'000.-- durch den Beschwerdeführer zur Amortisation der Hypothek nachträglich erbracht werde, beantragte sie, dies bei den Kostenfolgen entsprechend zu berücksichtigen.

Das Steuergericht verzichtete mit Vernehmlassung vom 16. April 2020 auf einen materiellen Antrag. Hinsichtlich der Kosten- und Entschädigungsfolgen beantragte es, dass ungeachtet des Verfahrensausgangs der Beschwerdeführer die vollen Kosten beider Gerichtsverfahren (vor Steuergericht und vor Kantonsgericht) zu tragen habe und auf eine Parteienschädigung zu verzichten sei.

Mit Eingabe vom 1. Juli 2020 replizierte der Beschwerdeführer. Mit Eingabe vom 27. Juli 2020 duplizierte das Steuergericht.

Das Gerichtspräsidium überwies mit Verfügung vom 18. September 2020 den Fall der Kammer zur Beurteilung im Rahmen einer Urteilsberatung.

Das Kantonsgericht zieht **in Erwägung** :

1. Nach § 131 Abs. 1 des Gesetzes über die Staats- und Gemeindesteuern (Steuergesetz, StG) vom 7. Februar 1974 können Entscheide des Steuergerichts mit Verwaltungsgerichtsbeschwerde beim Kantonsgericht angefochten werden. Da sämtliche weiteren formellen Voraussetzungen gemäss den §§ 43 ff. des Gesetzes über die Verfassungs- und Verwaltungsprozessordnung (VPO) vom 16. Dezember 1993 erfüllt sind, kann auf die vorliegende Be-

schwerde gegen das Urteil des Steuergerichts vom 10. Januar 2020 betreffend Schenkungssteuer eingetreten werden.

2. Gemäss § 45 Abs. 1 VPO können mit der verwaltungsgerichtlichen Beschwerde Rechtsverletzungen einschliesslich Überschreitung, Unterschreitung oder Missbrauch des Ermessens (lit. a) sowie die unrichtige oder unvollständige Feststellung des Sachverhalts (lit. b) gerügt werden. Die Überprüfung der Angemessenheit einer Verfügung ist hingegen nur in Ausnahmefällen vorgesehen (§ 45 Abs. 1 lit. c VPO e contrario). Einen solchen Ausnahmefall statuiert § 45 Abs. 2 VPO, gemäss welchem mit der Beschwerde in Steuersachen alle Mängel des angefochtenen Entscheides und des vorangegangenen Verfahrens gerügt werden können (vgl. auch § 18 Abs. 3 VPO). Demzufolge kann das Kantonsgericht vorliegend auch die Angemessenheit des angefochtenen Entscheides überprüfen. Des Weiteren können gemäss § 6 Abs. 3 VPO bei Beschwerden in Steuersachen vor Kantonsgericht auch neue Anträge, Behauptungen und Beweismittel vorgebracht werden.

3.1.1. Nach § 2 des Gesetzes über die Erbschafts- und die Schenkungssteuer vom 7. Januar 1980 gilt als Schenkung im Sinne dieses Gesetzes jede freiwillige und unentgeltliche Zuwendung von Geld, Sachen oder Rechten irgendwelcher Art mit Einschluss des Erbauskaufes (Art. 495 des Schweizerischen Zivilgesetzbuches [ZGB] vom 10. Dezember 1907) und der Stiftung (Art. 80 ff. ZGB) sowie der schenkungsweise Erlass von Verbindlichkeiten (Abs. 1). Steht bei einem entgeltlichen Rechtsgeschäft die eine Leistung in einem offenbaren Missverhältnis zur Gegenleistung, so wird der durch die Gegenleistung nicht gedeckte Wert einer Schenkung gleichgestellt (Abs. 3). Bei einem Grundstück liegt eine gemischte Schenkung dann vor, wenn ein Grundstück nach dem Willen der Vertragsparteien weit unter dem Verkehrswert die Hand wechselt. Die Übertragung erfolgt somit teilweise entgeltlich und teilweise unentgeltlich. Auf dem entgeltlichen Teil wird die Handänderungssteuer und auf dem unentgeltlichen Teil die Schenkungssteuer erhoben (§ 82 Abs. 1 lit. c StG e contrario; THOMAS P. WENK, in: Nefzger/Simonek/Wenk [Hrsg.], Kommentar zum Steuergesetz des Kantons Basel-Landschaft, Basel 2004, § 73 StG Rz 14).

3.1.2. Die Schenkung wird in den Art. 239 ff. des Bundesgesetzes betreffend die Ergänzung des Schweizerischen Zivilgesetzbuches (Fünfter Teil: Obligationenrecht, OR) vom 30. März 1911 geregelt. Bei der Schenkung verpflichtet sich der Schenker gegenüber dem Beschenkten, in Schenkungsabsicht aus seinem Vermögen eine Zuwendung unter Lebenden vorzunehmen, ohne dafür eine Gegenleistung erhalten zu wollen. Subjektive Elemente sind der Schenkungswille des Schenkers sowie der Schenkungsempfangswille des Beschenkten, d.h. es muss zwischen den Parteien Einigkeit über die Zuwendung und über die Unentgeltlichkeit der Zuwendung bestehen. Objektives Element ist die Bereicherung des Empfängers aus dem Vermögen des Schenkers (Art. 239 OR; NEDIM PETER VOGT/ANNAIG L. VOGT, in: Widmer Lüchinger/Oser [Hrsg.], Basler Kommentar, Obligationenrecht I, Art. 1 - 529 OR, 7. Aufl., Basel 2020, Art. 239 OR Rz 1). Auch den steuerrechtlichen Schenkungsbegriff bestimmen die Elemente der Vermögenszuwendung, der Unentgeltlichkeit und des Schenkungswillens (WENK, a.a.O., § 73 StG Rz 12).

3.2.1. In Bezug auf die Beweislast ist festzuhalten, dass der Nachweis für steuerbegründende Tatsachen der Steuerbehörde, der Beweis für steuermindernde Tatsachen grundsätzlich dem Steuerpflichtigen obliegt; er hat steuermindernde Tatsachen nicht nur zu behaupten, sondern auch zu belegen (statt vieler: Urteil des Kantonsgerichts, Abteilung Verfassungs- und Verwaltungsrecht [KGE VV], vom 23. Oktober 2019 [810 19 109] E. 3).

3.2.2. Art. 9 ZGB statuiert, dass öffentliche Register und öffentliche Urkunden für die durch sie bezeugten Tatsachen vollen Beweis erbringen, solange nicht die Unrichtigkeit ihres Inhalts nachgewiesen ist. Praktisch kommt diese Beweisregel einer gesetzlichen Vermutung gleich. Den öffentlichen Registern und Urkunden kommt somit eine erhöhte Beweiskraft zu. Der Beweis der Unrichtigkeit kann mit allen Beweismitteln geführt werden. Aufgrund von Art. 9 ZGB bleibt es mithin so lange bei der gesetzlichen Vermutung der Richtigkeit der öffentlichen Urkunde, als nicht der Beweis des Gegenteils erbracht ist (FLAVIO LARDELLI/MEINRAD VETTER, in: Geiser/Fountoulakis [Hrsg.], Basler Kommentar, Zivilgesetzbuch I, Art. 1 - 456 ZGB, 6. Aufl., Basel 2018, Art. 9 ZGB Rz 2 f., 29; Urteil des BGer 2C_662/2013 vom 2. Dezember 2013 E. 3.5). Allerdings geniesst der Urkundeninhalt verstärkte Beweiskraft im Sinne von Art. 9 ZGB nur unter der Voraussetzung, dass die betreffende Tatsache von der Urkundsperson zu prüfen und sie in der Lage gewesen ist, Feststellungen dieser Art aufgrund eigener Wahrnehmung zuverlässig zu treffen (MARTIN ZWEIFEL/SILVIA HUNZIKER, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer [Kommentar DBG], 3. Aufl., Basel 2017, Art. 115 DBG Rz 12; Urteil des BGer 4A_574/2008 vom 23. Juni 2009 E. 5.1, Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4061/2016 vom 3. Mai 2017 E. 5.2).

4. Vorliegendenfalls haben die Vorinstanzen das Vorliegen einer gemischten Schenkung gestützt auf den öffentlich beurkundeten Kaufvertrag vom 2. Juli 2015 und das Fehlen von Beweisen, welche die erhöhte Beweiskraft der öffentlichen Urkunde umzustossen vermochten, bejaht. Der Beschwerdeführer moniert in seiner Beschwerde an das Kantonsgericht nicht in substantiiertes Weise, das Abstellen auf den Kaufvertrag vom 2. Juli 2015 sei falsch gewesen, sondern reicht einen "Nachtrag zum Kaufvertrag vom 2. Juli 2015" vom 12. März 2020 ein, in welchem nun der Kaufpreis entsprechend den ursprünglichen Abmachungen zwischen dem Beschwerdeführer und B.____ festgesetzt worden sei. Damit kann davon ausgegangen werden, dass der Beschwerdeführer die Richtigkeit der angefochtenen Verfügung gestützt auf den Kaufvertrag vom 2. Juli 2015 akzeptiert hat und nicht mehr anfecht, sondern um eine andere Beurteilung aufgrund des Nachtrags zum Kaufvertrag ersucht. Im Übrigen ist nicht zu beanstanden, dass die Vorinstanzen aufgrund der im Zeitpunkt ihrer Entscheidung vorliegenden Unterlagen von einer gemischten Schenkung in der Höhe von Fr. 60'000.-- ausgegangen sind.

5.1. Zu prüfen ist, ob auf den eingereichten Nachtrag zum Kaufvertrag abzustellen und damit die Veranlagungsverfügung betreffend Schenkungssteuer aufzuheben ist.

5.2. Die Steuerverwaltung erklärt in ihrer Vernehmlassung vom 14. April 2020, die neue Abrede des Kaufpreises und dessen Regulierung durch die Schuldübernahme würden rückblickend zwar sinnvoll erscheinen. Zudem sei plausibel, dass bei der Beurkundung im Jahr 2015 die steuerlichen Aspekte nicht ganz durchdacht worden seien, weshalb der instrumentierende

Notar wahrscheinlich beim aktuellen Nachtrag auf die Erhebung von Kosten verzichtet habe. Es würden jedoch trotz der neuen Abrede des Kaufpreises folgende Unschärfen bzw. Ungewissheiten offenbleiben: Das im Jahr 2010 von B.____ zur Finanzierung von ihren Eltern aufgenommene Darlehen sei im Umfang von Fr. 250'000.-- in ihren eigenen Steuerklärungen deklariert worden. Dieses Darlehen sei weder hypothekarisch abgesichert gewesen, noch habe der Beschwerdeführer offiziell bzw. vertraglich daran partizipiert. Er sei somit weder Vertragspartei noch Darlehensnehmer gewesen. So habe er dieses Darlehen auch nicht in seinen Steuerklärungen aufgeführt. Dieses Darlehen sei dann im Jahr 2016 anlässlich des Erbgangs der Eltern (Vater) von B.____ untergegangen. Im Nachtrag zum Kaufvertrag werde nun davon ausgegangen, dass dieses Darlehen im Jahr 2015 noch Fr. 200'000.-- (also nicht Fr. 250'000.--) betragen habe. In der damaligen Rekurs- und aktuellen Beschwerdeschrift werde hingegen festgehalten, dass dieses Privatdarlehen im Jahr 2015 von B.____ restlos getilgt worden sei. Im Gegenzug habe allein der Beschwerdeführer die Hypothek bei der Bank um Fr. 300'000.-- getilgt. Dass diese Zahlungen bzw. Amortisationen tatsächlich und in diesem Ausmass so vorgenommen worden seien, werde vom Beschwerdeführer nicht mit entsprechenden Zahlungsbelegen untermauert. Solange diese Zweifel nicht durch geeignete Unterlagen beseitigt werden könnten, könne nicht bedenkenlos auf einen Schenkungsanteil verzichtet werden. Bei dieser ungewissen Sach- bzw. Beweislage komme die Steuerverwaltung deshalb auch nicht umhin, trotz der eingereichten Noven weiterhin eine Abweisung der Beschwerde zu beantragen.

5.3. Einer sich in den Verfahrensakten befindenden handschriftlichen Notiz der Steuerverwaltung oder des Steuergerichts ist zu entnehmen, dass die Hypothekarschulden bei B.____ im Jahr 2012 von Fr. 600'000.-- auf Fr. 850'000.-- erhöht wurden. Gemäss Details zur Veranlagungsverfügung zur Staatssteuer 2014 betragen die privaten Hypothekarschulden bei B.____ Fr. 850'000.--, wohingegen in den Details zur Veranlagungsverfügung zur Staatssteuer 2014 des Beschwerdeführers keine Hypothekarschulden vermerkt sind. In den Details zur Veranlagungsverfügungen zur Staatssteuer 2015 sind bei B.____ private Hypothekarschulden von Fr. 250'000.-- und beim Beschwerdeführer von Fr. 300'000.-- verzeichnet. Den Kontoauszügen aus dem gemeinsamen Konto des Beschwerdeführers und von B.____ vom September, Oktober und Dezember 2015, welche der Beschwerdeführer erst mit der Eingabe vom 9. Dezember 2019 beim Steuergericht eingereicht hat, ist zu entnehmen, dass der Beschwerdeführer am 21. September 2015 Fr. 275'000.-- und am 24. Dezember 2015 Fr. 25'000.-- auf dieses gemeinsame Konto einbezahlt hat. Am 2. Oktober 2015 wurden diesem Konto Fr. 300'000.-- zur Amortisation der Hypothek belastet. Gestützt auf diese Unterlagen, gemäss welchen der Beschwerdeführer im Jahr 2015 Hypothekarschulden in der Höhe von Fr. 300'000.-- getilgt hat und die dadurch von Fr. 850'000.-- auf Fr. 550'000.-- reduzierten Hypothekarschulden neu auf den Beschwerdeführer und B.____ aufgeteilt wurden, erscheinen die Aussagen des Beschwerdeführers, dass B.____ im Gegenzug, dass er einen Teil der Hypothekarschulden bezahlt habe, die Schulden bei ihren Eltern getilgt habe, und dass im Kaufvertrag von 2015 die Übernahme der Schulden nicht berücksichtigt worden sei, glaubhaft.

5.4. Es ist der Steuerverwaltung insofern Recht zu geben, als dass gewisse Unstimmigkeiten zwischen den verschiedenen Aussagen des Beschwerdeführers bestehen und die genannten Zahlen im Nachtrag zum Kaufvertrag, welche im Übrigen vollumfänglich den Ausführungen im

Urteil des Steuergerichts (vgl. Lit. F hiervor) entsprechen, mit den verschiedenen Aussagen nicht vollständig in Einklang zu bringen sind. Beim Nachtrag vom 12. März 2020 zum Kaufvertrag vom 2. Juli 2015 handelt es sich um eine öffentliche Urkunde, womit diesem eine erhöhte Beweiskraft zukommt. Es bleibt so lange bei der gesetzlichen Vermutung seiner Richtigkeit, als nicht der Beweis des Gegenteils erbracht ist. Die von der Steuerverwaltung aufgezeigten "Unschärfen bzw. Ungewissheiten" reichen jedoch nicht aus, um die gesetzliche Vermutung der Richtigkeit des Nachtrags zum Kaufvertrag umzustossen, weshalb auf diesen abzustellen ist. Im Übrigen spricht sich selbst die Steuerverwaltung in ihrer Vernehmlassung an das Kantonsgericht nicht explizit gegen das Abstellen auf den Nachtrag aus, sofern der Beschwerdeführer z.B. den Nachweis der effektiven Zahlung von Fr. 300'000.-- zur Amortisation der Hypothek nachträglich noch erbringe. Aufgrund der dem Kantonsgericht vorliegenden Akten ist davon auszugehen, dass der Beschwerdeführer die Kontoauszüge von September bis Dezember 2015, denen die Überweisung von gesamthaft Fr. 300'000.-- von seinem Konto auf das gemeinsame Konto und die Bezahlung des gleichen Betrages aus dem gemeinsamen Konto an die UBS zwecks Amortisation der Hypothekarschulden zu entnehmen ist, erstmals am 9. Dezember 2019 an das Steuergericht eingereicht hat. Des Weiteren lassen die Ausführungen der Steuerverwaltung in ihrer Vernehmlassung betreffend fehlenden Nachweis der Amortisation der Hypothek in der Höhe von Fr. 300'000.-- durch den Beschwerdeführer vermuten, dass die Steuerverwaltung immer noch nicht Kenntnis von diesen Kontoauszügen hat. Damit hat der Beschwerdeführer, wie von der Steuerverwaltung in ihrer Vernehmlassung angeregt, den Nachweis der Bezahlung von Fr. 300'000.-- zur Amortisation der Hypothek erbracht. Wieso der Beschwerdeführer diese Unterlagen nicht vor dem 9. Dezember 2019 eingereicht hat, braucht hier nicht erörtert zu werden. Damit ist auf den Nachtrag vom 12. März 2020 zum Kaufvertrag vom 2. Juli 2015 abzustellen und die Beschwerde insofern gutzuheissen, als vorliegend keine gemischte Schenkung vorliegt, womit Ziffer 1 des angefochtenen Entscheids aufzuheben ist.

6.1. Es bleibt noch über die Kosten zu entscheiden. Gemäss § 20 Abs. 1 VPO ist das Verfahren vor dem Kantonsgericht kostenpflichtig. Die Verfahrenskosten umfassen die Gerichtsgebühren und die Beweiskosten und werden in der Regel der unterliegenden Partei in angemessenem Ausmass auferlegt (§ 20 Abs. 3 VPO).

6.2.1. Sowohl die Steuerverwaltung als auch das Steuergericht beantragen, es sei bei Obsiegen des Beschwerdeführers bei den Kosten- und Entschädigungsfolgen zu berücksichtigen, dass der Beschwerdeführer die vorinstanzlichen Verfahren und das Verfahren vor Kantonsgericht verursacht habe. Im Zusammenhang mit diesen Anträgen hat der Beschwerdeführer in seiner Replik vom 1. Juli 2020 ausgeführt, dass der Nachtrag aufgrund der entsprechenden Empfehlung des Steuergerichts zur Problemlösung erstellt worden sei, da offenbar das Steuergericht zu Recht die Auffassung vertreten habe, die tatsächlichen Verhältnisse seien zwar nachgewiesen, stünden aber im Widerspruch zur ursprünglichen Urkunde, welche lediglich einen Kaufpreis von Fr. 45'000.-- nenne. Dieser Empfehlung sei der Beschwerdeführer baldmöglichst nachgekommen. Leider habe die Vorinstanz dem Beschwerdeführer, der ein Laie sei, nicht vorgeschlagen, das Verfahren zu sistieren und den Nachtrag beurkunden zu lassen. Wäre so vorgegangen worden, hätte das vorliegende Verfahren nicht durchgeführt werden müssen und es wäre auch ein Grossteil der Kosten der Vorinstanz verhindert worden.

6.2.2. Das Steuergericht ist in seinem Urteil vom 10. Januar 2020, wie es in seiner Duplik vom 27. Juli 2020 ausführt, entgegen der Auffassung des Beschwerdeführers nicht davon ausgegangen, die von ihm behaupteten Verhältnisse seien nachgewiesen, stünden jedoch im Widerspruch zur ursprünglichen Urkunde. Zudem war es nicht Aufgabe des Steuergerichts, dem Beschwerdeführer Ratschläge für das weitere Vorgehen zu erteilen und ihm darüber hinaus noch naheulegen, die Sistierung des Verfahrens zu verlangen, um einen Nachtrag beurkunden lassen zu können. Damit gehen die entsprechenden Vorwürfe des Beschwerdeführers ins Leere und wirken sich bezüglich Kosten- und Entschädigungsfolgen auch nicht zu seinen Gunsten aus.

6.3. Der Beschwerdeführer hat vor Kantonsgericht primär aufgrund des erst nach der Entscheidungsfällung des Steuergerichts verfassten Nachtrags zum Kaufvertrag vom 12. März 2020 obsiegt. Die Vorinstanz hat aufgrund der ihr vorliegenden Urkunden und Akten zu Recht die Verfügung betreffend Schenkungssteuer geschützt. Damit hat die Vorinstanz weder eine Rechtsverletzung begangen noch ihr Ermessen falsch ausgeübt. Vielmehr hat der Beschwerdeführer das Verfahren vor dem Steuergericht und dem Kantonsgericht verursacht. Dieser Umstand rechtfertigt es, vom Grundsatz, dass in der Regel die Verfahrenskosten der unterliegenden Partei aufzuerlegen sind, abzuweichen. Demzufolge sind dem Beschwerdeführer die Parteikosten in der Höhe von Fr. 1'400.-- aufzuerlegen.

6.4. Der ganz oder teilweise obsiegenden Partei kann nach § 21 Abs. 1 VPO für den Beizug eines Anwalts bzw. einer Anwältin eine angemessene Parteientschädigung zu Lasten der Gegenpartei zugesprochen werden. Aus den gleichen Gründen, aus denen dem vor Kantonsgericht obsiegenden Beschwerdeführer die Verfahrenskosten auferlegt werden, ist davon abzu- sehen, ihm eine Parteientschädigung zuzusprechen. Im Übrigen hat der Rechtsvertreter des Beschwerdeführers in der Beschwerde an das Kantonsgericht zwar den Antrag gestellt, es seien die Verfahrenskosten einschliesslich der Kosten des Verfahrens vor Steuergericht vom Staat zu tragen und dem Beschwerdeführer sei eine Parteientschädigung zuzusprechen, jedoch ist er dem Ersuchen des Kantonsgerichts vom 18. September 2020 um Einreichung der Honorarnote nicht nachgekommen.

6.5. Aus den gleichen Gründen, aus welchen für das Verfahren vor Kantonsgericht die Verfahrenskosten dem Beschwerdeführer aufzuerlegen sind, ist der Antrag des Beschwerdeführers, es seien die Kosten des Verfahrens vor dem Steuergericht vom Staat zu tragen, abzuweisen. Ein Antrag, es sei dem Beschwerdeführer eine Parteientschädigung für das Verfahren vor Steuergericht zuzusprechen, wurde nicht explizit gestellt. Ein entsprechender allfälliger Antrag wäre jedoch abzuweisen. Demzufolge wird die Beschwerde insofern gutgeheissen, als nur Ziffer 1 des Dispositivs des angefochtenen Urteils aufzuheben und im Übrigen die Beschwerde abzuweisen ist.

Demgemäss wird **erkannt** :

- ://:
1. In teilweiser Gutheissung der Beschwerde wird Ziffer 1 des Dispositivs des Steuergerichtsurteils Nr. 510 19 75 vom 10. Januar 2020 aufgehoben. Im Übrigen wird die Beschwerde abgewiesen.
 2. Die Verfahrenskosten in der Höhe von Fr. 1'400.-- werden dem Beschwerdeführer auferlegt und mit dem geleisteten Kostenvorschuss in gleicher Höhe verrechnet.
 3. Die Parteikosten werden wettgeschlagen.

Vizepräsident

Gerichtsschreiberin