



9C\_195/2023

Urteil vom 20. Februar 2024

### III. öffentlich-rechtliche Abteilung

Besetzung  
Bundesrichter Parrino, Präsident,  
Bundesrichter Beusch,  
nebenamtlicher Bundesrichter Berger,  
Gerichtsschreiber Businger.

Verfahrensbeteiligte  
A. \_\_\_\_\_,  
vertreten durch Rechtsanwalt Dr. Roland Müller,  
Beschwerdeführerin,

*gegen*

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

Gegenstand  
Schenkungssteuer des Kantons Basel-Landschaft, Steuerperiode 2019,

Beschwerde gegen das Urteil des Kantonsgerichts Basel-Landschaft vom 7. Dezember 2022 (810 22 161).

### Sachverhalt:

#### A.

Mit Kauf- und Schenkungsvertrag vom 12. November 2019 (Beurkundungsdatum) bzw. 18. Dezember 2019 (Datum Tagebucheintrag) übertrug A.B. \_\_\_\_\_ sein Grundstück Nr. xxx, Grundbuch U. \_\_\_\_\_, zu je 1/2 zu Miteigentum auf seinen Sohn B.B. \_\_\_\_\_ und dessen Lebenspartnerin A. \_\_\_\_\_. Gemäss Ziff. 1 des Vertrags wurde ein Übertragungswert von Fr. 1'550'000.- vereinbart. Davon waren Fr. 550'000.- zu bezahlen; Fr. 1 Mio. wurde B.B. \_\_\_\_\_ als Erbvorbezug erlassen.

Am 2. November 2020 veranlagte die Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft für A. \_\_\_\_\_ eine Schenkungssteuer von Fr. 147'000.-. Zu diesem Betrag gelangte sie, indem sie einen Schenkungsbetrag von Fr. 500'000.-, d.h. die Hälfte von Fr. 1 Mio., zugrundelegte, den gesetzlichen Freibetrag von Fr. 10'000.- zum Abzug brachte und den Steuersatz von 30 % für "alle übrigen Empfänger" gemäss § 12 Abs. 1 lit. d des Gesetzes des Kantons Basel-Landschaft vom 7. Januar 1980 über die Erbschafts- und die Schenkungssteuer (ESchStG/BL; SGS 334) zur Anwendung brachte (Fr. 500'000.- abzüglich Fr. 10'000.- = Fr. 490'000.- \* 30 % = Fr. 147'000.-).

#### B.

Nachdem die Steuerverwaltung am 16. März 2021 eine Einsprache A. \_\_\_\_\_ gegen die Veranlagung abgewiesen hatte, gelangte diese mit Rekurs ans Steuer- und Enteignungsgericht des Kantons Basel-Landschaft. Dieses hiess den Rekurs am 11. Juli 2022 im Sinne der Erwägungen teilweise gut und wies die Angelegenheit zur Neuveranlagung an die Steuerverwaltung zurück. Zur Begründung führte das Gericht im Wesentlichen aus, dass A.B. \_\_\_\_\_ zwar allein seinem Sohn, B.B. \_\_\_\_\_, eine Schenkung im Umfang von Fr. 1 Mio. gemacht habe. In einer logischen Sekunde habe dieser jedoch die Hälfte davon an A. \_\_\_\_\_ weitergeschenkt. Die Rückweisung erfolgte, weil neu der für Konkubinatspaare geltende

Steuersatz anzuwenden war (§ 12 Abs. 1 lit. b ESchStG/BL). Eine von A. \_\_\_\_\_ gegen das Urteil des Steuer- und Enteignungsgerichts erhobene Beschwerde wies das Kantonsgericht Basel-Landschaft am 7. Dezember 2022 ab.

## C.

Mit Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten vom 6. März 2023 beantragt A. \_\_\_\_\_ dem Bundesgericht, das Urteil des Kantonsgerichts vom 7. Dezember 2022, jenes des Steuer- und Enteignungsgerichts vom 11. Juli 2022 sowie die Schenkungssteuerveranlagung vom 2. November 2020 aufzuheben und festzustellen, dass keine Schenkungssteuer geschuldet sei.

Während das Kantonsgericht auf eine Vernehmlassung verzichtet, schliesst die Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft auf Abweisung der Beschwerde.

## Erwägungen:

### 1.

**1.1.** Die Voraussetzungen der Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten (Art. 82 lit. a, Art. 83 e contrario, Art. 86 Abs. 1 lit. d und Abs. 2, Art. 89 Abs. 1, Art. 90 und 100 Abs. 1 BGG) sind erfüllt. Auf die Beschwerde ist einzutreten.

### 1.2.

**1.2.1.** Nicht einzutreten ist indessen auf die Anträge, das Urteil des Steuer- und Enteignungsgerichts vom 11. Juli 2022 sowie die Schenkungssteuerveranlagung vom 2. November 2020 aufzuheben; diese Entscheide gelten als mitangefochten und können im bundesgerichtlichen Verfahren nicht in eigenständiger Weise infrage gestellt werden, da die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten nur gegen Entscheide der in Art. 86 Abs. 1 BGG genannten Vorinstanzen zulässig ist (**BGE 146 II 335 E. 1.1.2**; **134 II 142 E. 1.4**; Urteil 9C\_716/2022 vom 15. Dezember 2023 E. 1.2, zur Publikation vorgesehen).

**1.2.2.** Ausserdem hat die Beschwerdeführerin mit dem Antrag auf Aufhebung des angefochtenen Urteils einen rechtsgenügenden reformatorischen Antrag im Sinne von Art. 107 Abs. 2 BGG gestellt. Nicht erforderlich ist der von ihr zusätzlich gestellte Antrag, es sei festzustellen, dass keine Schenkungssteuer geschuldet sei. Damit zielt sie auf etwas ab, das auch mit dem bereits beantragten rechtsgestaltenden Urteil erreicht werden kann (zur grundsätzlichen Subsidiarität von Feststellungsbegehren gegenüber Leistungsbegehren im bundesgerichtlichen Verfahren vgl. **BGE 137 II 199 E. 6.5**; **126 II 300 E. 2c**). Auch insoweit ist somit auf die Beschwerde nicht einzutreten.

### 2.

### 2.1.

**2.1.1.** Das Bundesgericht wendet das Recht von Amtes wegen an (Art. 106 Abs. 1 BGG), wobei es - unter Berücksichtigung der allgemeinen Rüge- und Begründungspflicht (Art. 42 Abs. 2 BGG) - grundsätzlich nur die geltend gemachten Vorbringen prüft, sofern allfällige weitere rechtliche Mängel nicht geradezu offensichtlich sind (vgl. **BGE 142 I 135 E. 1.5**). Der Verletzung von Grundrechten geht das Bundesgericht nur nach, falls eine solche Rüge in der Beschwerde vorgebracht und ausreichend begründet worden ist (Art. 106 Abs. 2 BGG; vgl. **BGE 149 I 105 E. 2.1**; **147 II 44 E. 1.2**). Diese qualifizierte Rüge- und Begründungsobliegenheit nach Art. 106 Abs. 2 BGG verlangt, dass in der Beschwerde klar und detailliert anhand der Erwägungen des angefochtenen Entscheids dargelegt wird, inwiefern verfassungsmässige Rechte verletzt worden sein sollen (vgl. **BGE 149 III 81 E. 1.3**; **133 II 249 E. 1.4.2**).

**2.1.2.** Rein kantonales oder kommunales Recht überprüft das Bundesgericht, von hier nicht entscheidewesentlichen Ausnahmen abgesehen (Art. 95 lit. b-e BGG), nur darauf hin, ob dessen Auslegung zur Verletzung von Bundesrecht führt (Art. 95 lit. a BGG; vgl. **BGE 145 I 108 E. 4.4.1**). Bei der Überprüfung stehen regelmässig verfassungsmässige Rechte im Vordergrund (**BGE 146 I 11 E. 3.1.3**), insbesondere die Verletzung des allgemeinen Willkürverbots (Art. 9 BV), wobei das Bundesgericht einen Entscheid nur dann aufhebt, wenn nicht bloss die Begründung, sondern auch das Ergebnis unhaltbar ist; dass eine andere Lösung ebenfalls als vertretbar oder zutreffender erscheint oder sogar vorzuziehen wäre, genügt nicht (**BGE 134 I 140 E. 5.4 m.H.**; Urteil 2C\_950/2021 vom 24. Juni 2022 E. 1.2.1).

**2.1.3.** Der Bund verfügt über keine Zuständigkeit zur Erhebung von Erbschafts- und Schenkungssteuern. Diese Steuern sind ausschliesslich kantonal. Die Überprüfungszuständigkeit des Bundesgerichts beschränkt sich daher im vorliegenden Fall auf die Rüge der Willkür und/oder der Verletzung anderer verfassungsmässiger Rechte durch die Vorinstanz, soweit die entsprechenden Rügen in einer Art. 106 Abs. 2 BGG genügenden Form erhoben worden sind (Urteil 2C\_950/2021 vom 24. Juni 2022 E. 1.2.2 m.H.).

**2.2.** Das Bundesgericht legt seinem Urteil den Sachverhalt zugrunde, den die Vorinstanz festgestellt hat (Art. 105 Abs. 1 BGG; **BGE 149 I 207 E. 5.5**; **149 V 108 E. 4**). Die vorinstanzlichen

Sachverhaltsfeststellungen können von Amtes wegen oder auf Rüge hin berichtigt werden, wenn sie offensichtlich unrichtig sind oder auf einer Rechtsverletzung im Sinne von Art. 95 BGG beruhen und wenn zudem die Behebung des Mangels für den Verfahrensausgang entscheidend sein kann (Art. 105 Abs. 2 und Art. 97 Abs. 1 BGG; **BGE 148 II 392** E. 1.4.1; **148 V 427** E. 3.2). "Offensichtlich unrichtig" ist mit "willkürlich" gleichzusetzen (**BGE 149 IV 57** E. 2.2). Tatfrage ist auch die Beweismwürdigung (**BGE 148 V 70** E. 5.1.1). Willkürlich ist die Beweismwürdigung, wenn sie schlechterdings unhaltbar ist, wenn die Behörde mithin in ihrem Entscheid von Tatsachen ausgeht, die mit der tatsächlichen Situation in klarem Widerspruch stehen oder auf einem offenkundigen Fehler beruhen (**BGE 148 IV 356** E. 2.1). Die Anfechtung der vorinstanzlichen Feststellungen unterliegt der qualifizierten Rüge- und Begründungsobliegenheit (**BGE 149 II 43** E. 3.6.4; **149 V 156** E. 6.2; vorne E. 2.1.1). Auf bloss allgemein gehaltene, appellatorische Kritik am vorinstanzlichen Entscheid geht das Bundesgericht nicht ein (auch dazu **BGE 147 IV 73** E. 4.1.2; **146 IV 114** E. 2.1).

### 3.

**3.1.** Als Schenkung gelten gemäss § 2 Abs. 1 ESchStG/BL jede freiwillige und unentgeltliche Zuwendung von Geld, Sachen oder Rechten irgendwelcher Art mit Einschluss des Erbaufkaufes (Art. 495 ZGB) und der Stiftung (Art. 80 ff. ZGB) sowie der schenkungsweise Erlass von Verbindlichkeiten. Der Vorempfang auf Rechnung zukünftiger Erbschaft ist der Schenkung gleichgestellt (§ 2 Abs. 3 ESchStG/BL).

Diese kantonalrechtliche Definition der Schenkung entspricht jener, welche die bundesgerichtliche Rechtsprechung zur Abgrenzung steuerbarer Einkünfte von einkommenssteuerfreien Vermögensanfällen infolge Schenkung entwickelt hat. Danach liegt eine steuerfreie Schenkung vor, wenn eine unentgeltliche Zuwendung unter Lebenden mit Schenkungsabsicht (animus donandi) vorgenommen wird. Das Merkmal der Schenkungsabsicht setzt voraus, dass der Zuwendende Wissen und Wollen bezüglich der Vermögenszuwendung und der Unentgeltlichkeit haben muss (**BGE 146 II 6** E. 7.1; **118 Ia 497** E. 2b/aa; Urteile 2C\_154/2021 vom 6. Juli 2022 E. 9.1; 2C\_703/2017 vom 15. März 2019 E. 3.3.1; 2C\_597/2017 vom 27. März 2018 E. 3.1.2). Die Schenkungsabsicht fehlt, wenn eine Gegenleistung erwartet wird oder die Leistung nicht freiwillig, sondern in Erfüllung einer rechtlichen Pflicht erbracht wird (**BGE 146 II 6** E. 7.1 m.H.; Urteil 2C\_154/2021 vom 6. Juli 2022 E. 9.1).

**3.2.** Hier ist (inzwischen) unstrittig, dass A.B. \_\_\_\_\_ im Zusammenhang mit der Übertragung seines Grundstücks mittels gemischter Schenkung (Übertragungswert Fr. 1'550'000.-; zu bezahlen insgesamt Fr. 550'000.-) zu je 1/2 zu Miteigentum auf seinen Sohn B.B. \_\_\_\_\_ und die Beschwerdeführerin allein seinem Sohn einen Erbvorbezug von Fr. 1 Mio. zukommen lassen wollte und gegenüber der Beschwerdeführerin kein Zuwendungswille bestand.

Streitig ist hingegen, ob B.B. \_\_\_\_\_ die Hälfte des von seinem Vater erhaltenen Schenketrags an die Beschwerdeführerin weiterschenkte, so dass diese im Zusammenhang mit dem Grundstückerwerb lediglich Fr. 275'000.- bezahlen musste und dennoch - mittels des weitergeschenkten Betrags von Fr. 500'000.- - hälftiges Miteigentum am Grundstück erwerben konnte. Während die Vorinstanz zum Ergebnis gelangte, es habe sich so verhalten, hat die Beschwerdeführerin vor Vorinstanz geltend gemacht, sie und B.B. \_\_\_\_\_ bildeten als Konkubinatspartner eine einfache Gesellschaft, in welche B.B. \_\_\_\_\_ die Schenkung von seinem Vater eingebracht habe. Bei einem Verkauf des Grundstücks sei im Innenverhältnis der Lebenspartner nach den Regeln über die Liquidation der einfachen Gesellschaft abzurechnen und dabei seien insbesondere die unterschiedlichen Finanzierungsbeiträge zu berücksichtigen, so dass B.B. \_\_\_\_\_ den geschenkten Betrag von Fr. 1 Mio. erhalte. Eine Schenkung von B.B. \_\_\_\_\_ an sie liege somit nicht vor.

### 4.

Der Streit betrifft, wie dargelegt, allein die tatsächliche Frage, ob hinsichtlich der teilweisen Weitergabe (Fr. 500'000.-) des B.B. \_\_\_\_\_ von seinem Vater geschenkten Betrags von Fr. 1 Mio. an die Beschwerdeführerin (was dieser erst den Erwerb eines hälftigen Miteigentumsanteils am Grundstück ermöglichte) ein Zuwendungswille B.B. \_\_\_\_\_ bestand.

**4.1.** Die Vorinstanz ist zum Ergebnis gelangt, bei B.B. \_\_\_\_\_ und der Beschwerdeführerin handle es sich um ein Konkubinatspaar, welches bereits seit 2005 bzw. 2006 zusammenwohne, weshalb der Schenkungswille zu vermuten sei. Es sei lebensfremd, dass B.B. \_\_\_\_\_ die behauptete sehr hohe Forderung, die er bei einer Auflösung des Konkubinats gegenüber der Beschwerdeführerin hätte, nicht schriftlich festgehalten hätte, wenn dies seinem Willen entsprochen hätte. Es sei deshalb wenig glaubhaft, dass B.B. \_\_\_\_\_ ohne schriftliche Vereinbarung darauf vertraut habe, bei einer Auflösung der Partnerschaft problemlos seine behauptete, in Abweichung vom Grundbuch stehende Forderung gegenüber der Beschwerdeführerin durchsetzen zu können. Auch das weitere Argument für den fehlenden Schenkungswillen, B.B. \_\_\_\_\_ habe eine Forderung gegenüber der Beschwerdeführerin, weil er im Erbgang seines Vaters einen Ausgleich gegenüber seinen beiden Schwestern als Miterbinnen zu erbringen habe, ändere daran nichts, da es wenig glaubhaft sei, dass B.B. \_\_\_\_\_ seine Forderung gegenüber der Beschwerdeführerin nicht schriftlich festgehalten hätte, um auch die allfälligen Forderungen der Schwestern zu sichern. Im Übrigen widerspiegle sich die Darstellung der Beschwerdeführerin auch nicht in den Steuerklärungen, weil darin weder eine Forderung von B.B. \_\_\_\_\_ noch die Schuld der Beschwerdeführerin deklariert worden seien. Wenn die Beschwerdeführerin sich insoweit auf ein Versehen berufen habe, so möge es zwar zutreffen, dass es bei Lebensgemeinschaften nicht ungewöhnlich sei, dass gegenseitige Guthaben nicht deklariert würden. Jedoch sei es ungewöhnlich, derart hohe Forderungen nicht

zu deklarieren und auch sonst nirgends schriftlich zu regeln; dies um so mehr, als auch hier nicht B.B. \_\_\_\_\_, sondern auch dessen Schwestern ein Interesse an einer schriftlichen Regelung gehabt haben müssten. An diesem Ergebnis vermöchten auch die nachträglich eingereichten schriftlichen Vereinbarungen zwischen B.B. \_\_\_\_\_ und der Beschwerdeführerin nichts zu ändern; diese nachträglich erstellten Verträge vermöchten den Schenkungswillen im Zeitpunkt der Eigentumsübertragung nicht zu widerlegen (vgl. E. 6.4 ff. des angefochtenen Urteils).

**4.2.** Die Beschwerdeführerin wirft der Vorinstanz eine in verschiedener Hinsicht willkürliche Beweiswürdigung sowie eine Verletzung der Beweisregeln von Art. 8 und 9 ZGB vor.

**4.2.1.** Einerseits bezeichne die Vorinstanz eine Aufteilung in Abweichung vom Grundbucheintrag angesichts des Fehlens einer schriftlichen Vereinbarung als wenig glaubhaft; es sei lebensfremd, dass B.B. \_\_\_\_\_ die hohe Forderung gegenüber der Beschwerdeführerin nicht schriftlich festgehalten hätte. Damit messe die Vorinstanz den Verträgen zwischen ihr und B.B. \_\_\_\_\_ vom 21. Oktober 2021 in willkürlicher Weise keine Beweiskraft zu. Zudem begeben sie sich damit in einen offensichtlichen Widerspruch: Das Bestehen einer Forderung sollte demnach von Anfang an verschriftlicht werden, eine erhebliche Schenkung von Fr. 500'000.- dagegen nicht. Dabei wäre doch immerhin zu beachten, dass die Schenkung von Grundstücken und Teilen davon der öffentlichen Beurkundung bedürfe. Wenn für das Umstossen eines Schenkungswillens ein schriftlicher Beweis verlangt werde, müsse dies ebenso für den Beweis der Schenkung gelten. Indem die Vorinstanz hier ein unterschiedliches Beweismass anwende, verfallende sie in Willkür.

Das Vorbringen erweist sich, soweit es überhaupt als genügend substantiiert erscheint, als offensichtlich unbegründet. Zum einen hat die Vorinstanz in durchaus vertretbarer Weise auf das Fehlen einer schriftlichen Vereinbarung zwischen der Beschwerdeführerin und B.B. \_\_\_\_\_ im Zeitpunkt des Grundstücksgeschäfts geschlossen. Fehlte eine solche Vereinbarung, erscheint aber auch der Schluss der Vorinstanz, dass B.B. \_\_\_\_\_ die Beschwerdeführerin als seine langjährige Lebenspartnerin erst durch die schenkweise Weitergabe eines erheblichen Teils der von seinem Vater erhaltenen Schenkung in die Lage versetzt habe, einen hälftigen Miteigentumsanteil am Grundstück zu erwerben, ohne weiteres als vertretbar. Entgegen der Auffassung der Beschwerdeführerin ist es auch nicht willkürlich, wenn die Vorinstanz den nachträglich - nämlich erst nach einer Verhandlung vor dem Steuer- und Enteignungsgericht am 10. September 2021 - erstellten schriftlichen Vereinbarungen zwischen B.B. \_\_\_\_\_ und der Beschwerdeführerin kein Gewicht beimass, sondern diese im Ergebnis als allein vor dem Hintergrund der drohenden Steuerfolgen abgeschlossen betrachtete.

Verfehlt ist im Übrigen auch der Vorwurf einer angebliehen Widersprüchlichkeit in der Argumentation der Vorinstanz: Die von der Vorinstanz als erwiesen erachtete Schenkung betraf gerade nicht das Grundstück, sondern die für den Erwerb des hälftigen Miteigentumsanteils der Beschwerdeführerin erforderlichen Mittel. Diese Mittel stellte ihr B.B. \_\_\_\_\_, soweit sie den ihm von seinem Vater geschenkten Anteil am Kaufpreis betrafen, gemäss der Vorinstanz beim Vertragsabschluss zur Hälfte als Handschekung zur Verfügung, womit anders als bei der Schenkung eines Grundstücks bzw. einem einer Schenkung vorangehenden Schenkungsversprechen kein Formerfordernis zu beachten war (vgl. Art. 243 Abs. 3 OR). Damit bestand zum einen für die Vorinstanz in beweisrechtlicher Hinsicht kein Anlass, für den Nachweis der Handschekung an die Beschwerdeführerin einen Beweis durch ein Schriftstück zu verlangen. Umgekehrt erweist es sich nicht nur als vertretbar, sondern als überzeugend, wenn die Vorinstanz angesichts des Umstands, dass die Beschwerdeführerin nur durch den Einsatz dieser Mittel einen hälftigen Miteigentumsanteil erwerben konnte, für den Nachweis, dass B.B. \_\_\_\_\_ ihr diese Mittel nicht schenkweise überliess, schriftliche Vereinbarungen verlangte bzw. angesichts des Fehlens entsprechender Dokumente aus der Zeit des Vertragsabschlusses zum Ergebnis gelangte, die Version der Beschwerdeführerin - wonach B.B. \_\_\_\_\_ ihr die für den Erwerb der Liegenschaft erforderlichen Mittel im Rahmen des zwischen ihr und ihm bestehenden Konkubinatsverhältnisses als Gesellschafter im Ergebnis lediglich als Darlehen überlassen habe - als gänzlich unplausibel erachtete.

**4.2.2.** Die Beschwerdeführerin führt weiter aus, das Kantonsgericht stütze seinen Entscheid massgeblich auf Art. 9 ZGB ab, indem aus dem Eintrag von hälftigem Miteigentum der Beschwerdeführerin der Schluss gezogen werde, der Erwerb sei teilweise unentgeltlich erfolgt. Der Grundbucheintrag beweise für sich aber nichts anderes als das Eigentum der Beschwerdeführerin an einer Hälfte der Parzelle. Der Erwerbsgrund ergebe sich nicht aus dem Grundbucheintrag, sondern aus dem Kauf- und Schenkungsvertrag, in welchem aber nur von einer Schenkung des Vaters A.B. \_\_\_\_\_ an seinen Sohn B.B. \_\_\_\_\_ die Rede sei. Eine Schenkung von B.B. \_\_\_\_\_ an die Beschwerdeführerin hätte gemäss Art. 243 Abs. 2 OR der öffentlichen Beurkundung bedürft, diese sei in keiner Weise in der Urkunde ersichtlich, die implizite Vermutung einer Schenkung vermöge die fehlende Beurkundung nicht zu ersetzen. Mithin enthielten weder das Grundbuch noch die öffentliche Urkunde einen Beweis für eine Schenkung, sodass von einem vollen Beweis gemäss Art. 9 Abs. 1 ZGB keine Rede sein könne. Die Vorinstanz verletze Art. 9 Abs. 1 ZGB, indem sie den Beweis als erbracht ansehe. Ausserdem habe die Vorinstanz auch Art. 9 Abs. 2 ZGB missachtet, indem sie, obwohl mit der Verschriftlichung der angesichts der Sachlage vernünftigerweise zwischen den Konkubinatspartnern bereits bei Abschluss des Kauf- und Schenkungsvertrags abgeschlossenen Vereinbarung der Beweis der Unrichtigkeit des Grundbucheintrags erbracht worden sei, diesen in willkürlicher Weise als nicht erbracht angesehen habe.

Auch diese Vorbringen sind offensichtlich unbegründet. Die Beschwerdeführerin führt selbst aus, dass sich aus dem öffentlich-beurkundeten Kauf- und Schenkungsvertrag wohl die Übertragung eines hälftigen Miteigentumsanteils an die Beschwerdeführerin, nicht aber die infrage stehende Schenkung ergibt. Die

Vorinstanz hat denn auch nicht etwa aus dem Kauf- und Schenkungsvertrag auf das Vorliegen einer Schenkung an die Beschwerdeführerin geschlossen, sondern gemäss Art. 9 Abs. 1 ZGB lediglich das, was sich aus der öffentlichen Urkunde ergab, nämlich die Übereignung des Grundstücks zu je hälftigem Miteigentum an B.B. \_\_\_\_\_ und die Beschwerdeführerin, den Übertragungswert von Fr. 1'550'000.- und die Schenkung von Fr. 1 Mio. von A.B. \_\_\_\_\_ an B.B. \_\_\_\_\_, als nachgewiesen erachtet (vgl. angefochtener Entscheid E. 6.1). Weil die Beschwerdeführerin für den Erwerb des hälftigen Miteigentumsanteil nicht die Hälfte des Übertragungswerts zu begleichen hatte, ein langjähriges Konkubinatsverhältnis zu B.B. \_\_\_\_\_ bestand und schliesslich eine Vereinbarung aus der Zeit des Vertragsschlusses fehlte, wonach die Beschwerdeführerin B.B. \_\_\_\_\_ für den die Hälfte des ihm geschenkten Teils des Übertragungswerts übersteigenden Betrag in irgendeiner Form Ersatz schuldet, hat die Vorinstanz vielmehr geschlossen, dass im Zusammenhang mit dem Abschluss des Kauf- und Schenkungsvertrags eine Schenkung in Höhe von (mindestens) Fr. 500'000.- von B.B. \_\_\_\_\_ an die Beschwerdeführerin erfolgt sein müsse. Mit dieser Schlussfolgerung überdehnt die Vorinstanz offensichtlich nicht die Beweiskraft des Kauf- und Schenkungsvertrags als öffentliche Urkunde. Da sie über ausreichende Anhaltspunkte für ihre tatsächliche Annahme einer Schenkung von B.B. \_\_\_\_\_ hinsichtlich der für den Erwerb des hälftigen Miteigentumsanteil durch die Beschwerdeführerin erforderlichen Mittel verfügt, kann zudem von einer willkürlichen Beweiswürdigung nicht gesprochen werden. Nicht ersichtlich ist im Übrigen, inwiefern die Vorinstanz dadurch, dass sie die nachträglich vorgelegten schriftlichen Vereinbarungen zwischen der Beschwerdeführerin und B.B. \_\_\_\_\_ nicht als beweiskräftig angesehen hat, die ihr vorgelegten Beweismittel willkürlich gewürdigt, geschweige denn Art. 9 Abs. 2 ZGB verletzt haben soll.

**4.2.3.** Die Beschwerdeführerin wirft der Vorinstanz schliesslich vor, sie habe Art. 9 ZGB für anwendbar angesehen und sich deshalb nicht mit der allgemein im Steuerrecht geltenden Beweisregel, wonach die Steuerbehörden steuerbegründende Tatsachen, d.h. hier den Schenkungswillen von B.B. \_\_\_\_\_ nachzuweisen hätten, auseinandergesetzt. Angesichts der Ausgleichspflicht von B.B. \_\_\_\_\_ für die von seinem Vater empfangene Schenkung, des Umstands, dass keine Schenkung an die Beschwerdeführerin beurkundet worden sei und zudem die vernünftigerweise von Anfang an gewollte Regelung zwischen den Konkubinatspartnern im Nachhinein verschriftlicht worden sei, sei unter dem Aspekt von Art. 8 ZGB der Beweis einer Schenkung nicht als gegeben zu betrachten. Jede andere Beweiswürdigung wäre offensichtlich willkürlich und verstosse damit gegen Art. 9 BV. Erst wenn eine relevante Tatsache trotz allen zumutbaren Untersuchungsaufwands seitens der Steuerbehörde beweislos bleibt, stellt sich die Frage nach der objektiven Beweislast (**BGE 147 II 209 E.** 5.1.3). Dabei gilt auch im öffentlichen Recht der Grundsatz, wonach derjenige die (objektive) Beweislast für eine Tatsache trägt, der aus ihr Rechte ableitet (Art. 8 ZGB analog; vgl. **BGE 142 II 433 E.** 3.2.6 m.w.H.). Im Steuerrecht hat die Praxis diesen Grundsatz dahingehend konkretisiert, dass steuerbegründende und -erhöhende Tatsachen von der Steuerbehörde, steuerausschliessende und -mindernde Tatsachen vom Steuerpflichtigen nachzuweisen sind (sog. Normentheorie; **BGE 148 II 285 E.** 3.1.3; **144 II 427 E.** 8.3.1; **142 II 488 E.** 3.8.2; **140 II 248 E.** 3.5; Urteil 9C\_734/2022, 9C\_735/2022 vom 23. November 2023 E. 4.4). Hier kann von einer Verletzung dieser Regel betreffend die objektive Beweislast keine Rede sein: Entgegen der Beschwerdeführerin ist die Vorinstanz - wie bereits erwähnt (vorne E. 4.2.2) - nicht etwa gestützt auf den Kauf- und Schenkungsvertrag vom 12. November 2019 in Anwendung von Art. 9 Abs. 1 ZGB zum Schluss gelangt, es liege eine Schenkung an die Beschwerdeführerin vor. Weil einerseits die Beschwerdeführerin für ihren hälftigen Miteigentumsanteil nicht die Hälfte des Übertragungswerts zu erlegen hatte und andererseits B.B. \_\_\_\_\_ im Zusammenhang mit der Grundstücksübertragung eine Schenkung von Fr. 1 Mio. von seinem Vater erhielt, hat die Vorinstanz vielmehr aus weiteren Umständen (langjähriges Konkubinatsverhältnis zwischen B.B. \_\_\_\_\_ und der Beschwerdeführerin; Fehlen einer schriftlichen Vereinbarung, wonach die Beschwerdeführerin den von ihr nicht zu zahlenden Teil des Kaufpreises für ihren Miteigentumsanteil im Fall der Auflösung des Konkubinats an B.B. \_\_\_\_\_ zurückzahlen hat; fehlende Deklaration eines entsprechenden Schuldverhältnisses zwischen der Beschwerdeführerin und B.B. \_\_\_\_\_ in deren Steuererklärungen) geschlossen, dass eine Schenkung B.B. \_\_\_\_\_ an die Beschwerdeführerin im Umfang des von ihr für den Erwerb ihres Miteigentumsanteils nicht zu zahlenden Preises vorliegen müsse. Dabei hat die Vorinstanz den Umstand, dass hinsichtlich der von B.B. \_\_\_\_\_ von seinem Vater empfangenen Schenkung eine Ausgleichspflicht gegenüber seinen Schwestern besteht, nicht als ausreichendes Indiz gegen die von ihr angenommene Schenkung betrachtet; ebenso hat sie die nachträglich erstellten Vereinbarungen zwischen B.B. \_\_\_\_\_ und der Beschwerdeführerin als nicht geeignet betrachtet, ihr Beweisergebnis einer Schenkung von B.B. \_\_\_\_\_ an die Beschwerdeführerin zu erschüttern. Eine Verletzung der Beweislastregel von Art. 8 ZGB kann darin von vornherein nicht liegen, da diese nur bei einem "non liquet" zur Anwendung gelangt; nur wenn den Steuerbehörden der Beweis einer steuerbegründenden Tatsache misslingt, gilt diese als nicht nachgewiesen. Hier ist die Vorinstanz dagegen zum Ergebnis gelangt, dass eine Schenkung an die Beschwerdeführerin nachgewiesen sei, so dass gar kein Entscheid nach der Beweislastregel zu treffen war. Dass das Beweisergebnis der Vorinstanz auf einer willkürlichen Beweiswürdigung beruht, hat die Beschwerdeführerin im Übrigen zwar behauptet. Abgesehen von den bereits behandelten Rügen (E. 4.2.1 und 4.2.2), hat sie jedoch in keiner Weise dargelegt, inwiefern die von der Vorinstanz vorgenommene Beweiswürdigung unhaltbar sein soll. Weitere Ausführungen dazu erübrigen sich daher.

**4.3.** Zusammenfassend erweist sich die Beschwerde als unbegründet. Die Beschwerde ist abzuweisen, soweit darauf einzutreten ist.

**5.**

Die Beschwerdeführerin hat aufgrund ihres Unterliegens die Kosten des bundesgerichtlichen Verfahrens zu tragen (Art. 66 Abs. 1 BGG). Parteientschädigungen sind keine zuzusprechen (Art. 68 Abs. 3 BGG).

**Demnach erkennt das Bundesgericht:**

**1.**

Die Beschwerde wird abgewiesen, soweit darauf eingetreten wird.

**2.**

Die Kosten des bundesgerichtlichen Verfahrens von Fr. 5'000.- werden der Beschwerdeführerin auferlegt.

**3.**

Dieses Urteil wird den Parteien und dem Kantonsgericht Basel-Landschaft, Abteilung Verfassungs- und Verwaltungsrecht, schriftlich mitgeteilt.

Luzern, 20. Februar 2024

Im Namen der III. öffentlich-rechtlichen Abteilung  
des Schweizerischen Bundesgerichts

Der Präsident: Parrino

Der Gerichtsschreiber: Businger