



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des W., Adresse, vom 15. Juli 2004 gegen die Bescheide des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 24. Juni 2004, ErfNr. betreffend Schenkungssteuer entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

### Entscheidungsgründe

Anlässlich einer durch das Finanzamt für den 3. und 11. Bezirk durchgeführten Betriebsprüfung wurde der Berufungswerber (Bw), der eine Fahrschule betreibt, aufgefordert seine Lebenshaltungskosten nachzuweisen.

Der Bw legte dabei 4 Schriftstücke vor:

**Am 28.12.1998** bestätigte er: „Vorbehaltlich der mir von meinen Eltern zugesagten schenkungsweisen Zuwendung bzw. in Anrechnung an eine vorweggenommene Erbfolge – mit Erbverzicht zugunsten meiner Brüder – bestätige ich den Erhalt von monatlich S 13.000,- (das entspricht € 944,75) ab Februar d.J. und einer Zuwendung zu Weihnachten in der Höhe von S 60.000 (das entspricht € 4.360,37).

**Am Hl. 3-Königstag 2000** bestätigte er: „Im Sinne der Zusage vom Vorjahr bestätige ich, im Jahr 1999 monatlich den Betrag von S 13.000,- (das entspricht € 944,75) und zu Weihnachten S 60.000,- (das entspricht € 4.360,37) erhalten zu haben.

**Am 30.12.2000** bestätigte er: „Gemäß der Zusage von 1998 bestätige ich, im Jahr 2000 von meinen Eltern monatlich den Betrag von S 13.000,- (das entspricht € 944,75) und zu den Geburtstagen der Kinder und für Weihnachten S 60.000,- (das entspricht € 4.360,37) erhalten zu haben.

**Am 15.11.2001** bestätigte er: „Vorbehaltlich der mir von meinen Eltern zugesagten schenkungsweisen Zuwendung bzw. in Anrechnung an eine vorweggenommene Erbfolge bestätige ich den Erhalt von monatlich S 13.000,- (das entspricht € 944,75) und zu den Geburtstagen der Kinder (geboren 1996 und 1997) und für Weihnachten S 60.000,- (das entspricht € 4.360,37).

Diese Bestätigungen wurden dem Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien zur Überprüfung einer eventuellen Schenkungssteuerpflicht übermittelt.

Am 29. Juli 2003 legte der Bw. dem Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien über Aufforderung eine Schenkungssteuererklärung über diese Zuwendungen vor.

Die Erklärung wurde ausgefüllt retourniert und enthielt u.a. Angaben darüber, dass die Zuwendungen gemeinsam von seinem Vater y und seiner Mutter (Hausfrau) erfolgt waren. Seine Eltern gaben in einem Schriftsatz eine ergänzende Stellungnahme ab. In dieser führten sie aus, dass die ihrem Sohn in den Jahren 1998 – 2001 übergebenen Beträge den Charakter von Unterhaltsleistungen hatten, zu denen sie sich wegen seiner prekären wirtschaftlichen Lage, nicht nur aus ethischen und moralischen Gründen sondern auch deshalb verpflichtet gefühlt hätten, weil Kinder und Kindeskindern gemäß §§ 140 und 141 ABGB darauf Anspruch haben.

Als Eltern und Großeltern hätten sie diese in Erfüllung der Ihnen von Gesetzes wegen zukommenden Unterhalts- und Sorgepflichten für Kinder und Enkelkinder geleistet.

Mit Vorhalt vom 18. Februar 2004 hielt das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien dem Bw. Folgendes vor:

„Aus der Kontrollmitteilung des Finanzamtes für den 3. und 11. Bezirk sowie den angeschlossenen Bestätigungen ergibt sich, dass Sie von Ihren Eltern ab dem Jahre 1998 Zuwendungen erhalten haben.

a) Von wem wurde welcher Betrag zugewendet? — Erfolgte die Zuwendung von beiden Elternteilen in gleicher Höhe?

b) Zur Überprüfung des im Schreiben vom 29.7.2003 angeführten Unterhaltscharakters der laufenden Zuwendungen werden Sie ersucht, Ihre wirtschaftliche Lage darzustellen.

Insbesondere werden Sie gebeten, eine Auflistung Ihres Einkommens und der laufenden Fixausgaben (ab dem Jahre 1998) vorzulegen und die entsprechenden Belege in Kopie

anzuschließen.

c) Um Vorlage einer Kopie des Scheidungsvergleiches vom 28.2.2003 wird gebeten.

d) In den Bestätigungen vom 30.12.2000 und vom 15.11.2001 wird auch von einer Zuwendung zu den Geburtstagen der Kinder gesprochen.

Um Vorlage einer kompletten Auflistung wann wem welcher Betrag zugewendet wurde, wird ersucht.

Mit Schreiben vom 6. Juni 2004 gab der Bw. (zur wirtschaftlichen Lage) bekannt, dass:

sein monatliches Einkommen im Scheidungsvergleich vom 28. März 2003 mit € 2.670,- (S 36.740,-) festgesetzt worden war, wobei dieser Betrag von seiner "Ehegattin" als

Bemessungsgrundlage für den Unterhalt erkämpft worden war. Dieser Betrag könne auch als Durchschnittseinkommen für die Jahre 1998 f gelten, da die o.a.

Bemessungsgrundlage aus den Einkünften der unmittelbar vorangegangenen Jahre (2000-2002) für Zwecke des Unterhaltsverfahrens ermittelt worden war.

Zu dem Monatseinkommen habe er S 13.000,- (das entspricht € 944,75) erhalten, sodass ihm monatlich S 49.750,- (das entspricht € 3.615,47) für nachfolgende Ausgaben zur Verfügung standen:

für Unterhalt	Nahrung, Kleidung,...	S 15.000,-(das entspricht € 1.090,09)
für Wohnung	Energiekosten, Darlehensrückzahlung, Einrichtung,...	S 25.000,-(das entspricht € 1.816,82)
für andere Ausgaben	Arztkosten, Kindergarten, Reparaturen, Urlaub,....	S 10.000,-(das entspricht € 726,73)

die Eltern Ende 2001 ihre monatlichen Zuwendungen eingestellt hätten, weil die Finanzkraft äußerst angespannt war

die Zuwendungen um die Weihnachtszeit in Höhe von S 60.000,- (das entspricht € 4.360,37) der Anschaffung von Weihnachtsgeschenken - die entweder als

Sachgeschenke überbracht oder als Barbeträge übergeben wurden, um die Geschenke selbst zu besorgen, da Eltern bzw. Großeltern nicht immer das Richtige und Nötige für die

Kinder und Enkelkinder finden - gedient hätten so habe es sich auch mit den

Zuwendungen an die Enkelkinder verhalten deren Geburtstage kurz vor Weihnachten

liegen und deren Wert mit je S 5.000,- (das entspricht € 363,36) angenommen werden könne.

Mit Bescheiden je vom 24. Juni 2004 erhob das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien die Schenkungssteuer jeweils gesondert für die Zuwendungen seitens der Mutter und die seitens des Vaters in Höhe von jeweils € 861,66 und führte begründend aus:

„Die Steuerbefreiung gemäß § 15(1)9 SchenkStGes befreit Zuwendungen unter Lebenden zum Zwecke des angemessenen Unterhaltes. Zum angemessenen Unterhalt gehört nur das, was dem laufenden Verbrauch des Bedachten dient. Zuwendungen zur Anschaffung einer Einrichtung und Wohnung bzw zur Finanzierung eines Urlaubes stellen keine Zuwendung für den angemessenen Unterhalt dar.

Darüber hinaus ist festzuhalten, dass bei einem monatlichen Nettoeinkommen auf Seite des Geschenknehmers in Höhe von € 2.670.- nicht davon ausgegangen werden kann, dass dieser der Zuwendung auch bedurfte.

Weihnachtsgeschenke in Höhe von ATS 60.000.- stellen keine üblichen Gelegenheitsgeschenke dar und wurden daher in die Bemessungsgrundlage einbezogen.“

In den gegen diese Bescheide eingebrachten Berufungen bringt der Bw vor:

„1. Der Bescheid nimmt sämtliche Zuwendungen meiner Eltern an mich im Zeitraum von II/98 bis XII/2001 unter Steuerpflicht - ohne zu unterscheiden

a) zwischen den Monat für Monat geleisteten Unterhaltszahlungen an meine beiden Kinder N und L,

b) den an diese Kinder zu deren Geburtstagen geschenkten Barbeträgen sowie

c) den für sie zur Anschaffung von Weihnachtsgeschenken mir übergebenen Beträgen und

d) den mir und

e) meiner Frau, der Mutter dieser Kinder zugedachten Barmittel. Tatsächlich sind die monatlichen Zahlungen von je S 6.500.- an die beiden mj. Enkelkinder als gesetzlicher Unterhalt gemäß § 140,141 ABGB geleistet worden, weil ihre Eltern infolge der sie treffenden finanziellen Belastungen dazu außerstande waren.

Die angefochtenen Bescheide treffen dazu keinerlei Feststellungen und übergehen diesen Unterhaltsnotstand mit der lapidaren Begründung, daß der Berufungswerber bei einem monatlichen Einkommen in Höhe von € 2.670 dieser Zuwendung nicht bedurfte.

Die Bescheide irren hier in zweifacher Hinsicht:

1. qualifizieren sie den Vater der Kinder als Geschenknehmer, obwohl er hier als gesetzlicher Vertreter und Vermögensverwalter den für die Enkelkinder gezahlten Unterhalt bloß in Empfang genommen hat und er ihn widmungsgemäß verwenden musste und auch hat. Dazu kommt, daß das oa Monatseinkommen des Vaters der Kinder im Scheidungsverfahren „zugestanden“ wurde, um den „Rosenkrieg“ rascher beenden zu können, und

2. daß das reale monatliche Einkommen des primär unterhaltspflichtigen Vaters und der Mutter eben nicht ausgereicht hat, den Familienunterhalt zu decken und die Kinder keine eigenen Einkünfte haben.

2.: Die oben aufgezeigten Feststellungs- und Verfahrensmängel mußten zu einer unrichtigen rechtlichen Beurteilung führen:

a) Der Begriff „Unterhalt“ besteht nicht nur in der Gewährung der Ernährung, sondern umfaßt nach der Rechtslage und der einschlägigen gerichtlichen Rechtsprechung viel mehr.

§ 672 ABGB definiert: „Das Vermächtnis des Unterhalts umfaßt Nahrung, Kleidung, Wohnung und die übrigen Bedürfnisse, und zwar auf lebenslang, wie auch den nötigen Unterricht in sich...“

Der von den Großeltern den Enkelkindern gewährte Unterhalt wäre sicher auch durch das Gericht in dieser Höhe festgesetzt worden; zu einem solchen Verfahren aber wollten es die väterlichen Großeltern verständlicherweise - der väterliche Großvater ist pensionierter Richter - nicht kommen lassen.

Der Unterhaltsbetrag von S 6.500.- je Kind erreicht nicht einmal die Unterhaltsstoppgrenze (2 1/2 facher Regelbedarf) und mußte auch für die kindergerechte Ausstattung und Einrichtung in einem damals neu bezogenen Wohnobjekt verwendet werden.

b) Besonders beschwert aber erachtet sich der Berufungswerber durch die nur einmalige Anwendung des Freibetrages.

Bei richtiger Würdigung der Zuwendungen und ihrer oa Differenzierung müssen zumindest die monatlichen Zuwendungen von den geschenkten Beträgen zu den Geburtstagen und zum Weihnachtsfest gesondert beurteilt werden; setzt man für jedes Enkelkind zum Geburtstag je S 5.000.- an und für Weihnachten einen ebensolchen Betrag sowie für deren Eltern je S 20.000 zu Weihnachten, dann liegen sämtliche diese Beträge, die nach § 11 ErbStG nach Ansicht des Berufungswerbers nicht zusammengerechnet werden können unter der Höhe des Freibetrags und können daher der Steuerpflicht nicht unterzogen werden.

Bei den Zahlungen an die Eltern ist noch zu berücksichtigen, dass diese auch als ratenweise Abstattung für das anlässlich der Eheschließung am 24.5.1996 nicht erhaltene Heiratsgut qualifiziert werden müssen. ....“

Mit Berufungsvorentscheidungen vom 5. August 2004 wies das Finanzamt die Berufungen als unbegründet ab und führte aus:

„Unterhalt umfasst Nahrung, Kleidung, Unterkunft und alle lebenswichtigen Bedürfnisse des Körpers. Als angemessen wird man das bezeichnen können, was unter Zugrundelegung einer verständnisvollen Anschauung der Allgemeinheit als zur Lebensführung unter den herrschenden allgemeinen wirtschaftlichen Zeitverhältnissen als ausreichend gelten muss. Der Hinweis auf § 672 ABGB geht ins Leere, da diese Bestimmung von „Vermächtnissen“ spricht, §

15 (1) 9 SchenkStG aber lediglich auf Zuwendungen unter Lebenden anwendbar ist.

Gemäß § 11 SchenkStG sind alle innerhalb von 10 Jahren von derselben Person an fallenden Vermögensvorteile zusammenzurechnen. In der vom Finanzamt zugesandten Abgabenerklärung hat der Berufungswerber selbst angegeben, dass die angeführten Zuwendungen von den Eltern an ihn gemacht wurden. Darüber hinaus ist festzuhalten, dass der Berufungswerber mit Vorhalt vom 18.2.2004 aufgefordert wurde, eine Auflistung der Einnahmen und Ausgaben vorzulegen. Obwohl die Frist zur Beantwortung mehrmals verlängert wurde, wurde dem Ersuchen nicht entsprochen, sondern mitgeteilt, Belege seien nicht mehr vorhanden. Nun liegt es aber beim Abgabenschuldner, für eine allenfalls zu gewährende Begünstigung alle Umstände darzulegen. Zum Hinweis auf die Sparbuchschenkung ist lediglich festzuhalten, dass im gegenständlichen Fall kein Sparbuch geschenkt wurde und daher diese Begünstigung nicht anwendbar ist.“

Mit Schriftsatz vom 2. September 2005 begehrte der Bw die Vorlage der Berufungen an die Abgabenbehörde II. Instanz und legte gleichzeitig einen Schenkungswiderruf und Darlehensvertrag folgenden Inhaltes vor:

#### SCHENKUNGSWIDERRUF UND DARLEHENSVERTRAG

I.

##### Vorbemerkung

Die Geldzuwendungen der Eltern bzw. Großeltern WuE an den Sohn W , an dessen Gattin D, geb.1968 und an deren mj. Kinder N und L, haben in den Jahren 1998-2001 folgende Beträge umfasst:

1. von II/98 bis XII/2001 monatlich S 13.000, ds. für 47 Monate S 611.000.-
  2. in den Jahren 1998 bis 2001, sohin in 4 Jahren
    - a) zu den Geburtstagen der oa mj. Kinder je S 5000.- ds. S 40.000.-
    - b) zu Weihnachten
      - aa) für die oa mj Kinder je S 5000.- ds. S 40.000.-
      - bb) für den Sohn je S 20.000.- ds., 80.000.-
      - cc) für dessen Gattin je S 20.000 ds, 80.000.-
- Summe S 240.000.-

Der unter P.1 angeführte Betrag von S 611.000 (€ 44.403.10) war für den Lebensunterhalt der Enkelkinder gedacht, weil die Einkünfte ihrer Eltern nicht gereicht haben, die laufenden Räumungs- und Forderungsexekutionen abzuwenden.

Das FA GebVst. hat jedoch mit Bescheiden je vom 24.6.2004, Erf.Nr. , den Unterhaltscharakter verneint und sowohl den unter P. 1 genannten Betrag als auch die unter

P.2 angeführten üblichen Geburtstags- und Weihnachtsgewandungen als Geschenke qualifiziert, alle zusammengerechnet und nur 1 mal den Absetzbetrag für jeden Geschenkgeber abgezogen und danach eine Schenkungssteuer von 2 mal € 861,66 (ATS 11.856,70) festgesetzt. -

Die gegen diese Bescheide erhobene Berufung vom 15.7.2004 ist mit Berufungsvorentscheidung vom 5.8.2004 „als unbegründet“ abgewiesen worden. Gleichzeitig ist mit Bescheid vom 11.8.2004 der gleichzeitig mit der oa Berufung gestellte Antrag auf Aussetzung der Einhebung abgewiesen worden, weil „die dem Antrag zugrunde liegende Berufung bereits erledigt wurde“.

Wir werden daher von Amts wegen gezwungen, die amtliche Qualifikation dieser Geldzuwendungen als (steuerpflichtige) „Schenkung“ zur Kenntnis nehmen, was niemals die Absicht der Beteiligten war. -

Die jährlichen Bestätigungen über den Erhalt dieser Zuwendungen sind keinesfalls etwa argwöhnisch als „Gefälligkeitsbestätigungen“ abzutun, sondern sollten bloß familienintern (gegenüber den Brüdern und deren Partnerinnen) dereinst den Nachweis erleichtern, wie die „assistance familiale“ in der Praxis unserer Familie gelebt wird.

Soweit die Zuwendungen nicht als Unterhalt anerkannt, sondern mit dem Betrag von S 611.000 als Schenkung einer Steuerpflicht unterzogen wurden, wird diese Schenkung widerrufen und familienintern von allen Beteiligten zu einem Darlehen noviert.

## II.

Zufolge der Ausführungen zu P.1 oben sind die Beteiligten, und zwar

- a) WuE einerseits und
- b) deren Sohn W. andererseits wie folgt übereingekommen:

### 1.

Die in den Monaten Feber 1998 bis Dezember 2001 gewährten Zuwendungen im Gesamtbetrag von S 611.000 (€44.403,10) sind in monatlichen Raten von € 500.-, beginnend am 1. November 2004, die künftigen Raten jeweils am Ersten der folgenden Monate mit einem 5-tägigen Respiro zurückzuzahlen.

### 2.

Bei Nichtzahlung von zwei aufeinanderfolgenden Raten tritt Terminverlust ein. Der jeweilige Restbetrag gilt als wertgesichert nach dem VW 96 mit dem Basismonat Jänner 2005. Die Verrechnung erfolgt jeweils bis zum 31.März des Folgejahres.

### 3.

Soweit der Betrag von € 44.403,10 (ATS 611.000) durch die Finanzbehörde als Schenkung qualifiziert worden ist, wird diese Schenkung durch die nunmehrigen Darlehensgeber widerrufen und dieser Widerruf vom Darlehensnehmer angenommen, sodass der behördlich oktroyierte „Schenkungsvertrag“ mit Willen und Zustimmung aller Beteiligten mit dem Datum der Unterfertigung dieses Vertrages aufgehoben ist.

ME, am 31. August 2004

Der Vorlageantrag selbst führt aus:

„1. Zu den monatlichen Geldleistungen:

..... Was die ..... Begründung anlangt, alle Umstände für eine allenfalls zu gewährende Begünstigung darzulegen, obliege dem Abgabenschuldner, der eine Auflistung der Einnahmen und Ausgaben nicht vorgelegt habe, so kann wohl Eltern, die neben ihrer beruflichen Inanspruchnahme mit der Pflege und Erziehung von zwei kurz hintereinander geborenen Kleinkindern belastet sind, nicht noch die Führung solcher Aufzeichnungen über einen jahrelang zurückliegenden Zeitraum kaum zugemutet werden, andererseits es in der Natur solcher zweckgewidmeten elterlichen Geldzuwendungen mit Unterhaltscharakter liegt, deren Verbrauch im einzelnen nicht belegen, bzw. zu beweisen zu müssen; dies verlangt weder der Gesetzgeber noch die einschlägige Rechtsprechung, weil es ausschließlich dem Empfänger solcher Apanagen obliegt, damit das Auslangen zu finden.

Wie in der Berufung bereits ausgeführt, haben sich die Eltern bzw. Großeltern zu diesen Leistungen verpflichtet gefühlt, weil sie voraussichtlich im Rechtswege hätten erzwungen werden können, zumal die mehreren laufenden existenzbedrohenden Räumungs- und Forderungsexekutionen ausreichende Begründung dafür gewesen wären (s.Rspr. zu § 41 ABGB).

Im übrigen aber sind diese Ausführungen überholt, weil entgegen der behördlichen Rechtsmeinung keiner der Beteiligten diesen Unterhaltsbeiträgen Schenkungscharakter beimessen wollte und daher diese „Schenkungen“ vertraglich widerrufen wurde (s.Beilage: Schenkungswiderruf und Darlehensvertrag). Sollte die Behörde diesen Vertrag als „Scheingeschäft“ qualifizieren wollen, wird darüber auf Verlangen eine notarielle Beurkundung vorgelegt werden.

2. Zu den Geburtstags- und Weihnachtsgeschenken

Diese in der oa Beilage aufgeschlüsselten Geldzuwendungen sind naturgemäß Schenkung, wenngleich sie im Hinblick auf die oben zu P.1 geschilderte und beweisbare Situation zur Aufrechterhaltung der Lebensführung der Gesamtfamilie dienen sollten und gedient haben. Die Berufung hält nicht nur die Qualifizierung dieser Gelder als steuerpflichtige Schenkung für rechtsirrig, sondern müssen diese nach einer allgemeinen und objektiven Lebensauffassung im konkreten Fall auch ihrer Höhe nach als angemessen angesehen werden: Sollten solche



auch zur Erleichterung des für die Lebensführung und die Kindererziehung erforderlichen Aufwands getätigte Zuwendungen der Eltern und Großeltern wirklich als steuerpflichtige Schenkung beurteilt werden, haben sie jährlich den Freibetrag nicht überschritten, weil es sich um vier beschenkte Personen handelt, die jede für sich und das - Jahr für Jahr - ohne eine nach Ansicht der Berufung unangebrachte Zusammenrechnung der Steuerpflicht wohl nicht unterliegen sollte. ....“

Nach Vorlage der Berufung wurde vom unabhängigen Finanzsenat Beweis erhoben durch

Einsicht in - den Einkommensteuerakt des Finanzamtes für den 3. und 11. Bezirk in Wien,

Einsicht in die Akten des Scheidungsverfahrens des Bezirksgerichtes Baden GZ 3 C 50/02x und 3 C 168/02z

durch eine Grundbuchsabfrage bezüglich der Liegenschaft H.,

durch Meldeamtsanfragen bezüglich des Bw., seiner Söhne und seiner damaligen Gattin,

durch Abfragen im Abgabensinformationssystem bezüglich des Erwerbs der Liegenschaft H.

Insgesamt war ersichtlich, dass der Bw. und seine (damalige) Gattin am 24.6.1995 geheiratet hatten und in der Folge die beiden Söhne N und L , geboren wurden. Laut der (unwidersprochenen) Aussagen im Scheidungsverfahren (Protokoll vom 11.12.2002) war die Gattin des Bw. seit 1994 bis Ende September 2001 im Unternehmen des Bw. beschäftigt und mit S 8.000,- (das entspricht € 581,38) bei der Gebietskrankenkasse angemeldet.

Gemeinsam mit seiner Gattin hatte der Bw. mit Kaufvertrag vom 11. Juli 1997 die Liegenschaft H. erworben, wobei der Kaufpreis hierfür etwa S 7.700.000,- (das entspricht € 559.580,82) betragen hatte (das geht aus den Bescheiden des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien vom 22. August 1997 hervor, mit denen hinsichtlich dieses Vertrages die Grunderwerbsteuer festgesetzt wurde). Seit dem 16.9.1998 war die Familie des Bw. dort amtlich gemeldet.

Am 18. 2. 2002 hat die Gattin die eheliche Wohnung verlassen und eine Scheidungsklage eingereicht.

Aus den Verhandlungsprotokollen (Protokoll vom 11.12.2002) geht hervor, dass die Familie in den Jahren vor der Trennung für den privaten Bereich ein Kindermädchen beschäftigte, das monatlich S 8.000,- (das entspricht € 581,38) erhielt, weiters eine Putzfrau, die monatlich etwa S 4.000,- (das entspricht € 290,69) erhielt, im Frühjahr einen Gärtner, der mit S 1.000,- (das entspricht € 72,67)/Monat entlohnt wurde, weiters 7 Monate hindurch (1999/2000) einen Maurer, der S 16.000,- (das entspricht € 1.162,77) /Monat erhielt.

An Belastungen, die teilweise aus dem Kauf, teilweise aus der Bewirtschaftung der Liegenschaft H. , rührten waren auf ein Monat umgerechnet zusätzliche € 3.766,99 (das entspricht S 51.834,91) zu tragen. Diese setzen sich zusammen aus u.a. zwei Krediten bei der Volksbank, die „endfällig“ sind und nur die Zinsen bezahlt werden, das Kapital wird durch Interunfall-Er-Ablebenspollizzen angespart. Die im folgenden genaue Aufstellung wurde dem Gericht vorgelegt:

	RATE in EURO		ANZAHL der jährlichen Raten	JAHBESKOSTEN in EURO
Zinsen	2.064,02		4x	8.256,08
T (Verkäuferin)	1.680,56		12x	20.166,72
Interunf 003	107,34		12x	1.288,08
Interunf 064	289,66		4x	1.158,64
Interunf 315	363,84		4x	1.455,36
Interunf 296	782,18		4x	3.128,72
Interunf Haush	23,40		12x	280,80
Interunf Feuer	38,88		12x	466,56
Gemeinde HBA	826,96		4x	3.307,84
Rauchfgk	54,54		4x	218,16
Strom 1			gesamt	888,28
Strom 2			gesamt	1.275,90
Gas			gesamt	3.312,74
			GESAMTKOSTEN	45.203,88
		MONATLICHE KOSTEN		3.766,99

*Über die Berufung wurde erwogen:*

### **I. Gesetzliche Grundlagen:**

Auf Grund des § 3 Abs. 1 ErbStG gilt ua. als Schenkung im Sinne des Gesetzes

1. jede Schenkung im Sinne des bürgerlichen Rechtes;
2. jede andere freigebige Zuwendung unter Lebenden, soweit der Bedachte durch sie auf Kosten des Zuwendenden bereichert wird.

Gemäß § 3 Abs. 5 ErbStG gilt eine Ausstattung oder ein Heiratsgut, das Abkömmlingen zur Einrichtung eines den Vermögensverhältnissen und der Lebensstellung der Beteiligten angemessenen Haushaltes gewährt wird, nicht als Schenkung, sofern zur Zeit der Zuwendung ein Anlaß für eine Ausstattung oder ein Heiratsgut gegeben ist und der Zweck der Zuwendung innerhalb zweier Jahre erfüllt wird. Eine Ausstattung oder ein Heiratsgut, das über das angegebene Maß hinausgeht, ist insoweit steuerpflichtig.

Gemäß § 11 Abs. 1 ErbStG werden mehrere innerhalb zehn Jahren von derselben Person anfallende Vermögensvorteile in der Weise zusammengerechnet, daß dem letzten Erwerbe die früheren Erwerbe nach ihrem früheren Werte zugerechnet werden und von der Steuer für den Gesamtbetrag die Steuer abgezogen wird, welche für die früheren Erwerbe zur Zeit des letzten zu erheben gewesen wäre. Erwerbe, für die sich nach den steuerlichen Bewertungsvorschriften kein positiver Wert ergeben hat, bleiben unberücksichtigt.

Gemäß § 12 Abs. 1 Z. 2 entsteht die Steuerschuld bei Schenkungen unter Lebenden mit dem Zeitpunkt der Ausführung der Zuwendung.

Steuerfrei bleiben nach § 15 Abs. 1 ErbStG

Z 9: Zuwendungen unter Lebenden zum Zwecke des angemessenen Unterhaltes oder zur Ausbildung des Bedachten;

Z 11: die üblichen Gelegenheitsgeschenke.

Abs. 2 leg.cit. führt aus: Angemessen im Sinne des Abs. 1 Z. 9 ist eine den Vermögensverhältnissen und der Lebensstellung des Bedachten entsprechende Zuwendung. Eine dieses Maß übersteigende Zuwendung ist in vollem Umfang steuerpflichtig.

Gemäß § 33 leg.cit. ist die Steuer zu erstatten,

- a) wenn und insoweit das Geschenk herausgegeben werden mußte;

Gemäß § 138 Abs. 1 BAO haben auf Verlangen der Abgabenbehörde die Abgabepflichtigen und die diesen im § 140 gleichgestellten Personen in Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht (§ 119) zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen. Kann ihnen ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung.

## II. Allgemein

Im gegenständlichen Fall ist unbestritten, dass der Bw. in den Jahren 1998 (ab Februar) bis (einschließlich Dezember) 2001

- a) monatliche Zahlungen seiner Eltern in Höhe von S 13.000,-
- b) jährlich zusätzlich jeweils einmalige Zahlungen in Höhe von S 60.000,- erhalten hat.

Zu klären ist, ob diese Zuwendungen einem (Befreiungs)Tatbestand des Erschafts- und Schenkungssteuergesetzes (ErbStG) subsumiert werden können.

Den Berufungsausführungen zu Folge kommen folgende Bestimmungen in Betracht:

- 1.) § 3 Abs. 5 ErbStG – Ausstattung oder Heiratsgut
- 2.) § 15 (1) 9 ErbStG - Unterhalt
- 3.) § 15 (1) 11 ErbStG – Gelegenheitsgeschenke und
- 4.) Sind darüberhinaus die Auswirkungen des „Widerrufs“ zu prüfen.

### III.) Zu den einzelnen Tatbeständen

#### Ad 1) Ausstattung oder ein Heiratsgut

§ 3 Abs 1 ErbStG bestimmt, was als steuerpflichtige Schenkung im Sinn dieses Gesetzes gilt. Während die weiteren Absätze 2 bis 4 des § 3 ErbStG die Schenkungssteuerpflicht näher abgrenzen, enthält sein Absatz 5 die Bestimmung, dass eine Ausstattung oder ein Heiratsgut, das Abkömmlingen zur Einrichtung eines den Vermögensverhältnissen und der Lebensstellung der Beteiligten angemessenen Haushaltes gewährt wird, dann nicht als Schenkung gilt, sofern zur Zeit der Zuwendung ein Anlass für eine Ausstattung oder ein Heiratsgut gegeben ist und der Zweck der Zuwendung innerhalb zweier Jahre erfüllt wird. Eine Ausstattung oder ein Heiratsgut, das über das angegebene Maß hinausgeht, ist insoweit steuerpflichtig.

Ein Heiratsgut gilt aber nur dann nicht als Schenkung, wenn **alle** im Gesetz genannten Tatbestandsmerkmale (gegebener Anlaß, Angemessenheit, Erfüllung des Zweckes innerhalb zweier Jahre) vorliegen.

Im gegenständlichen Fall, kann nicht von einer steuerbegünstigten Heiratsgut-Zuwendung ausgegangen werden.

Der Bw hat, wie in der Berufung angeführt am 24.5.1996 die Ehe geschlossen (laut Akt des b und laut der Einkommensteuererklärungen für die Jahre 1995 ff war Tag der Eheschließung der 24. 6. 1995). Die ab 1998 um die Weihnachtszeit zugewendeten Beträge können aus schenkungssteuerlicher Sicht alleine schon aus dem Grund, da diese Zuwendung nach mehr als 2 Jahren ab der Eheschließung erfolgten (selbst wenn Tag der Eheschließung der 24.5.**1996** gewesen wäre), nicht mehr als anlassgegeben beurteilt werden.

Hinsichtlich der monatlich zugewendeten Beträge wird aber seitens des Bw. immer wieder

deren Unterhaltscharakter betont.

Weiters wurden auch keinerlei Belege - ja nicht einmal der Versuch einer konkreteren Aufstellung der Mittelverwendung beigebracht - die das Vorbringen - die Zuwendung wäre zum Teil auch in Abstattung des Heiratsgutes erfolgt - unterstützen.

Insgesamt zeichnet sich kein Bild ab, das den Eindruck erweckt, dass Zweck der Zuwendungen - wie sich aus der Zielsetzung des § 3 Abs. 5 ErbStG ergibt - die Einrichtung des ersten gemeinsamen Haushaltes war.

Eine Befreiung oder Teilbefreiung auf Grund dieser Gesetzesbestimmung kommt für die streitigen Zuwendungen daher keinesfalls in Betracht.

#### Ad 2.) Steuerbefreiung gem. § 15 Abs. 1 Z 9 ErbStG

Zuwendung unter Lebenden zum Zweck des angemessenen Unterhaltes oder zur Ausbildung des Bedachten sind an sich nicht steuerbar, wenn sich der Leistungsgrund aus dem Gesetz ergibt (Fellner, aaO, RZ 13 zu § 3 ErbStG).

Im gegenständlichen Fall wird u.a. auch vorgebracht, dass die Zuwendungen an den Bw. als gesetzliche Verpflichtung der Eltern gemäß § 140 Abs. 1 ABGB bzw. der Großeltern nach § 141 ABGB anzusehen sind.

§ 140 ABGB lautet wie folgt:

"(1) Die Eltern haben zur Deckung der ihren Lebensverhältnissen angemessenen Bedürfnisse des Kindes unter Berücksichtigung seiner Anlagen, Fähigkeiten, Neigungen und Entwicklungsmöglichkeiten nach ihren Kräften anteilig beizutragen.

.....

(3) Der Anspruch auf Unterhalt mindert sich insoweit, als das Kind eigene Einkünfte hat oder unter Berücksichtigung seiner Lebensverhältnisse selbsterhaltungsfähig ist".

Zur Auslegung des Begriffs "Unterhalt" ist die Bestimmung des § 672 ABGB heranzuziehen. Danach ist Unterhalt "Nahrung, Kleidung, Wohnung und die übrigen Bedürfnisse" zu verstehen (VwGH 7.9.1989, 88/16/0022). Zu diesen "übrigen Bedürfnissen" gehören etwa die nach Erholung, Freizeitgestaltung, medizinischer Versorgung sowie für Heizung und Beleuchtung uä.

Grundvoraussetzungen des Kindesunterhaltes sind:

Das Kind muss (wenigstens teilweise) einkommenslos und auch sonst nicht selbsterhaltungsfähig sein.

Gesetzlich zu decken ist der angemessene Unterhalt (hier: angemessen im Sinne des § 140 ABGB).

Zur Frage der Selbsterhaltungsfähigkeit ist zu sagen, dass diese grundsätzlich im Einzelfall an Hand der Lebensverhältnisse des Kindes und der Eltern zu prüfen ist. Da die Selbsterhaltungsfähigkeit die eigene Fähigkeit zur angemessenen Bedürfnisdeckung bedeutet, tritt sie grundsätzlich mit Abschluss der Berufsausbildung ein (siehe Neuhauser, aaO, RZ 97 zu § 140 ABGB).

Im Berufungsfall ist der Bw. w Fahrschulinhaber und selbst wenn man nur seinen eigenen Angaben im gegenständlichen Berufungsverfahren folgt, ist (im maßgeblichen Zeitraum) von einem durchschnittlichen Monatseinkommen von € 2.670,- auszugehen. Dahingegen ist die Mutter des Bw. - nach eigenen Angaben der Parteien in der Schenkungssteuererklärung - Hausfrau und soweit einkommenslos, sodass vielmehr der Vater des Bw. in erster Linie der Mutter gegenüber unterhaltspflichtig ist. Davon, dass der Vater des Bw. dem Bw. gegenüber unterhaltspflichtig wäre, kann bei gegebener Sachlage nicht ausgegangen werden, da das durchschnittliche Monatseinkommen des Vaters nach Berücksichtigung der Verpflichtung seiner Frau gegenüber (Anspruch des unterhaltsberechtigten Ehegatten = 33% des Einkommens) nicht wesentlich höher ist, als das für den Bw. nach eigenen Angabe anzunehmende Durchschnittseinkommen. Eine Unterhaltsverpflichtung seiner Mutter besteht mangels Einkommens überhaupt nicht.

Ebensowenig kann von einer Unterhaltsverpflichtung gegenüber den Enkelkindern ausgegangen werden.

Großeltern sind tatsächlich – jedoch nur subsidär - zur Unterhaltsleistung für ihre Enkelkinder verpflichtet. Diese Verpflichtung tritt jedoch erst dann und insoweit ein, als die Eltern ganz oder teilweise unfähig sind, ihre Unterhaltungspflicht zu erfüllen. Diese subsidiäre Unterhaltungspflicht unterliegt noch weiteren Einschränkungen und zwar ist der Beitrag eines Großelternteils im Verhältnis der Leistungsfähigkeit sämtlicher subsidär unterhaltspflichtigen Großeltern zu bestimmen. Dass der Bw. und die Mutter der Kinder selbst, die im fraglichen Zeitraum, wie sich aus den Ermittlungen des unabhängigen Finanzsenates ergeben hat auch über ein Einkommen verfügte, das in den Angaben des Bw. keinerlei Erwähnung gefunden hatte – grundsätzlich unfähig waren den primär ihnen obliegenden Unterhaltsverpflichtungen nachzukommen und somit eine gesetzliche Verpflichtung der Großeltern väterlicherseits entstanden wäre, lässt sich aus dem Gesamtbild keineswegs erkennen.

Soweit sich der Leistungsgrund aber nicht aus dem Gesetz ergibt, kommt die Anwendung des § 15 Abs. 1 Z 9 ErbStG in Frage. Auf Grund dieser Bestimmung bleiben Zuwendungen unter Lebenden zum Zwecke des angemessenen Unterhaltes oder zur Ausbildung des Bedachten steuerfrei.

Für die Anwendbarkeit dieser Befreiungsbestimmung ist erforderlich, dass

- a) der Bedachte der Unterhaltsleistung bedarf
- b) die Unterhaltsleistung im Sinne des § 15 Abs. 2 ErbStG angemessen ist.

Nun tritt bei Begünstigungstatbeständen (beim § 15 Abs. 1 Z. 9 ErbStG handelt es sich um eine solche Befreiungsbestimmung) der Grundsatz der strikten Amtswegigkeit der Sachverhaltsermittlung in den Hintergrund, wenn gleich er auch nicht völlig aufgehoben wird. Es ist der Bw. verpflichtet, die für die angestrebte Begünstigung sprechenden Umstände einwandfrei und unter Ausschluss jeden Zweifels darzulegen.

Mit Vorhalt vom 18. Februar 2004 hat das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien den Bw. u.a. aufgefordert seine wirtschaftliche Lage darzustellen. Die Darstellung des Bw. beschränkte sich im wesentlichen auf eine Gegenüberstellung seiner Einnahmen und Ausgaben und führt zu seinen Ausgaben an:

Nahrung, Kleidung:

Energiekosten, Darlehensrückzahlung, Einrichtung,...

Arztkosten, Kindergarten, Reparaturen, Urlaub,....

Dem Vorhalt in der Berufungsvorentscheidung, der Bw. habe dem Ersuchen einer Auflistung der Einnahmen und Ausgaben nicht entsprochen, hält der Bw. im Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde II. Instanz entgegen es: "kann wohl Eltern, die neben ihrer beruflichen Inanspruchnahme mit der Pflege und Erziehung von zwei kurz hintereinander geborenen Kleinkindern belastet sind, nicht noch die Führung solcher Aufzeichnungen über einen jahrelang zurückliegenden Zeitraum kaum zugemutet werden, andererseits es in der Natur solcher zweckgewidmeten elterlichen Geldzuwendungen mit Unterhaltscharakter liegt, deren Verbrauch im einzelnen nicht belegen, bzw. zu beweisen zu müssen .....".

Nun ist es gerade in einem Fall wie dem gegenständlichen in dem die Behörde den Unterhaltscharakter von Zuwendungen zu überprüfen haben, Aufgabe des Pflichtigen zumindest deren Notwendigkeit glaubhaft zu machen (§ 138 Abs. 1 BAO).

Es findet sich selbst nach Ergehen der Berufungsvorentscheidung, nicht einmal ein ansatzweiser Klärungsversuch wie es zu dem behaupteten „Unterhaltsnotstand“ kommen konnte.

Insgesamt hat das Beweisverfahren des unabhängigen Finanzsenates vielmehr ein Bild ergeben, das erkennen lässt, dass der Bw. gerade im strittigen Zeitpunkt (1998-2001) wirtschaftlich gut gestellt war. So haben die Ehegatten Mitte des Jahres 1997 eine Liegenschaft zu einem ansehnlichen Preis erworben und es hat seine Gattin im Zuge des Scheidungsverfahrens angegeben, der Bw. hätte monatlich etwa € 10.000,- für private Zwecke entnommen. Der Bw. hingegen hat diesen Betrag, der als Grundlage zur

Unterhaltsbemessung dienen sollte, mit folgenden Argumenten zu entkräften versucht: „Unter erheblichem finanziellen Aufwand und besonderem persönlichen Engagement gelang es mir, eine a Fahrschule I zu er werben und war die Klägerin Konzessionsinhaberin dieser „s“. Es ergaben sich durch diesen Umstand und die räumliche Nähe zu der von mir selbst betriebenen f Synergieeffekte, welche zu einem entsprechend erhöhten Einkommen zugunsten der Gesamtfamilie führten.

Die Klägerin hat **nach ihrem** eigenmächtigen **Auszug und Verlegung ihres Wohnsitzes nach S** ihre Konzession zurückgelegt, wodurch die s keinen normalen Fahrschulbetrieb mehr führen kann und damit praktisch wertlos wurde. Abgesehen von der dadurch mutwillig herbeigeführten erheblichen Schmälerung des Familienvermögens sind Einkunftsausfälle mit derzeit abschätzbar zumindest 25 % die Folge. Berücksichtigt man den Wegfall der Synergieeffekte für die von mir geführte Fahrschule, so sind sogar rund 30 % Einbußen vom gesamten Familieneinkommen die Folge.“

Aus diesen Aussagen des Bw. aber wird deutlich, dass Einbußen finanzieller Natur sich offensichtlich erst nach dem Februar 2002 (Auszug der Gattin) ergeben haben. Auch die gesamten Lebensumstände der Familie des Bw. – wie sowohl der Bw. als auch seine Gattin dies einhellig im Scheidungsverfahren darstellen - wie die Beschäftigung eines Kindermädchens, einer Putzfrau, eines Gärtners, eines Maurers (jeweils in dem o.a. Ausmaß), etc. lassen keine Situation erkennen, die einen Unterhaltsnotstand beschreibt.

Nach Ansicht der Abgabenbehörde zweiter Instanz kann im gegenständlichen Fall in freier Beweiswürdigung davon ausgegangen werden, dass der Bw. grundsätzlich durchaus in der Lage war, den Unterhalt für sich und seine Familie zu bestreiten. Angaben über die Einkommenssituation seiner Gattin hat er im Berufungsverfahren überhaupt unterlassen. Sollten aber die Lebenshaltungskosten dennoch seinen Einkommensrahmen gesprengt haben, so bedeutet das, dass die Zuwendungen zur Deckung einer erhöhten Lebenshaltung benötigt wurden. Derartige Zuwendungen sind aber nicht vom steuerbegünstigten Tatbestand umfasst – der nur den angemessenen Unterhalt begünstigt.

#### Ad 3.) Steuerbefreiung gem. § 15 Abs. 1 Z 11 ErbStG

Nach § 15 Abs. 1 Z 11 ErbStG sind die üblichen Gelegenheitsgeschenke steuerfrei. Unter Gelegenheitsgeschenken im Sinne der Z 11 sind unentgeltliche Zuwendungen zu verstehen, die nach der Verkehrsauffassung üblicherweise aus besonderem Anlass (z. B. Weihnachten, Ostern, Hochzeiten, Taufe, Jubiläen) an bestimmte Personen gemacht werden. Ein Gelegenheitsgeschenk soll einer bloßen Erkenntlichkeit oder einer moralischen Verpflichtung Ausdruck verleihen. Dabei finden auch Barzuwendungen als Gelegenheitsgeschenke Anerkennung, sofern hiefür ein besonderer Anlass besteht. Für die Frage des zulässigen



Ausmaßes einer steuerfreien Zuwendung ist nicht der reine Geldwert derselben maßgebend, sondern das Gesamtbild. Die üblichen Gelegenheitsgeschenke dürfen demnach ein nach Herkunft und Sitte gewöhnliches Ausmaß der Höhe nach nicht überschreiten.

Gelegenheitsgeschenke, die unangemessen hoch sind, unterliegen voll der Steuer, weil ein Geschenk nicht in einen steuerfreien und einen steuerpflichtigen Teil zerlegt werden kann. Die Angemessenheit richtet sich auch, aber nicht nur nach den Lebensverhältnissen der Beteiligten (vgl. Dorazil/Taucher, ErbStG, Seite 106ff).

So hat zB das FG Hessen in einer Entscheidung vom 24.2.2005, Az 1 K 3480/03 zu der vergleichbaren Steuerbegünstigung ausgeführt:

„Als übliche Gelegenheitsgeschenke i. S. des § 13 Abs. 1 Nr. 14 ErbStG sind nach einhelliger Meinung solche Aufwendungen anzusehen, die sowohl vom Anlass her (Geburtstag, Weinachten, Hochzeit) auch nach ihrer Art (i. d. R. bewegliche Gegenstände) und ihrem Wert in überwiegenden Kreisen der Bevölkerung verbreitet sind (vgl. Jülicher in Troll/Gebel/Jülicher, ErbStG, § 13 Tz. 166; Kien-Hümbert in Moench, Erbschaft- und Schenkungsteuer § 13 Rz. 80, sowie Urteil des FG Köln in EFG 2001, 1154).

Die Üblichkeit eines Geschenkes ist hierbei aus den Lebensgewohnheiten der jeweiligen Bevölkerungsschichten abzuleiten, die allerdings einem ständigen Wandel unterliegen.

Letztlich ist immer auf das Gesamtbild des Einzelfalles abzustellen, wobei als Kriterien die verwandtschaftliche/persönliche Beziehung zwischen Schenker und Beschenktem, der Anlass des Geschenkes, die Vermögensverhältnisse des Schenkers und die Wiederholbarkeit des Geschenkes zu berücksichtigen sind (vgl. Jülicher in Troll/Gebel/Jülicher a. a. O., § 13 Tz. 168). Obwohl demzufolge keine allgemeinen Regeln oder Wertgrenzen aufgestellt werden können, bleibt nach Ansicht des Senats selbst bei großen Wohlstand – so wie im vorliegenden Fall – eine Grenze bestehen, die sich aus der allgemeinen Verkehrsanschauung über die Üblichkeit von Geschenken herleitet .....

.....Geldzuwendungen in der Größenordnung (von 80.000, -- DM) für Renovierungsmaßnahmen, die je nach Standort unter Umständen bereits den Anschaffungskosten eines kleinen Apartments entsprechen, stellen in den überwiegenden Kreisen der Bevölkerung keine üblichen Weihnachtsgeschenke mehr dar.“

Nicht anders beurteilt wurde die Schenkung eines Pkws mit einem Wert von über 73.000, -- DM. Der Senat teilte die in der Literatur vertretene Auffassung, dass es nach heutigen Verhältnissen nicht unüblich ist, bei besonderen Anlässen, zum Beispiel zum Abitur oder zum bestandenen Examen (vgl. die Beispiele bei Kapp in Kapp/Ebeling, a. a. U., § 13 Rz. 138), zu einem runden Geburtstag oder zur Hochzeit auch einen Pkw der unteren oder der mittleren Preisklasse zu verschenken. Ein solcher „besonderer“ Anlass ist aber bei den jährlich wiederkehrenden Weihnachtsgeschenken gerade nicht gegeben. Solche Zuwendungen zu

Weihnachten werden im überwiegenden Kreis der Bevölkerung nicht mehr als üblich angesehen.

Weiters hat auch der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 7.2.1966, Zl. 507/508/65 zum Ausdruck gebracht, dass die Hingabe von Geld selbst in vermögenden Kreisen nicht als ein "übliches Gelegenheitsgeschenk" angesehen werden könne, wenn die hingegebenen Geldmittel mehr der dauernden Sicherung eines Bedürfnisses, denn der Erinnerung an eine bestimmte Gelegenheit zu dienen bestimmt waren (wie zB für die Errichtung eines Einfamilienhauses).

Letztlich ist immer auf den in den überwiegenden Kreisen der Bevölkerung geltenden Maßstab abzustellen, der aber im Berufungsfall überschritten ist.

Der Bw hat durch 4 Jahre hindurch neben monatlichen Zahlungen jährlich auch € 4.360,37 (=S 60.000,-) von seinen Eltern erhalten. Selbst wenn im Laufe des Verfahrens vorgebracht wird, dass sich diese Beträge zusammensetzten aus Geschenken zu Geburtstagen der Kinder und zum Weihnachtsfest für diese und aus Beträgen von je S 20.000,- für den Bw. und auch seine Gattin, so ist es ihm nicht gelungen darzulegen, inwieweit es sich bei diesen Zuwendungen überhaupt um Zuwendungen an seine Söhne oder gar seine Gattin handelte. Die Ausführungen in der Vorhaltsbeantwortung und die Ausführungen in der Berufung - „die Zuwendungen um die Weihnachtszeit in Höhe von S 60.000,- (das entspricht € 4.360,37) hätten der Anschaffung von Weihnachtsgeschenken gedient, wobei die Geburtstage der beiden Enkelkinder kurz vor Weihnachten liegen – es könne der Wert hiefür mit je S 5.000,- (das entspricht € 363,36) angenommen werden“ und „setzt man für jedes Enkelkind zum Geburtstag je S 5.000.- an und für Weihnachten einen ebensolchen Betrag sowie für deren Eltern je S 20.000 zu Weihnachten, dann liegen sämtliche diese Beträge, die nach § 11 ErbStG nach Ansicht des Berufungswerbers nicht zusammengerechnet werden können unter der Höhe des Freibetrags“ - lassen erkennen, dass ganz offenbar keinerlei konkrete Vereinbarungen bezüglich einer Aufteilung des zugewendeten Betrages getroffen wurden, sondern dem Bw. - was auch nicht im Gegensatz zu den schriftlichen Bestätigungen steht – die freie Disposition über diese Beträge überlassen wurde.

Es steht außer Zweifel, dass die Zuwendung von insgesamt S 240.000,- (durch 4 Jahre hindurch jährlich S 60.000,-) das Ausmaß üblicher Gelegenheitsgeschenke bei Weitem überschreitet.

Da die hier vorliegenden Geschenke den üblichen Rahmen übersteigen, sind sie in vollem Umfange steuerpflichtig

#### Ad 4.) Widerruf

Im Gegenstandfall steht fest, dass die bestätigten Zuwendungen erfolgten, womit nach § 12 Abs. 1 Z 2 ErbStG die Steuerschuld hinsichtlich dieser Zuwendungen an die Bw. entstanden war.

Wenn nun auf Grund der Steuerfestsetzung die Zuwendung hinsichtlich der monatlichen Zahlungen widerrufen und eine Rückzahlungsvereinbarung getroffen wurde, so liegt kein Sachverhalt vor, der die Erstattung der Steuer zulässt.

Im Abgabenrecht, insbesondere aber im Verkehrssteuerrecht (zu dem auch die Schenkungssteuer zählt) gilt der Grundsatz, dass die einmal entstandene Steuerpflicht durch nachträgliche Ereignisse nicht wieder beseitigt werden soll (VwGH vom 25.2.1993, 92/16/0160, vom 30.3.2000, 99/1670404 und je vom 30.4.2003, 2003/16/0008 und 2002/16/0271). Durch nachträgliche privatrechtliche Vereinbarungen, mag diesen von den Parteien auch Rückwirkung beigelegt worden sein, wird somit die entstandene Steuerschuld nicht mehr beseitigt (VwGH 8.11.1973, Zl. 666/73). Spätere Änderungen können eine entstandene Steuerschuld nur dann wegfallen lassen, wenn sie einen steuervernichtenden Tatbestand erfüllen (VwGH 30.8.1995, 94/16/0295, nochmals VwGH 30.4.2003, 2003/16/0008). Das ErbStG kennt keinen Tatbestand, wonach die nachträglich vereinbarte einvernehmliche Aufhebung des Rechtsgeschäftes – und davon ist im gegenständlichen Fall auch auszugehen selbst wenn die Vereinbarung als Widerruf übertitelt ist - zur Erstattung der (mit Bescheid rechtskräftig festgesetzten) Steuer führt oder es in den Fällen der noch nicht erfolgten Vorschreibung zur Nichtfestsetzung der Steuer auf Antrag (oder im Zuge einer Berufungserledigung bei einer vorliegenden Berufung gegen den Steuerbescheid) kommt. In diesem Zusammenhang bleibt zur Klarstellung auch festzuhalten, dass nach dem Erkenntnis des VfGH 2.3.2005, G 104/04 der Ausschluss der Erstattung der Schenkungssteuer bei einvernehmlicher Vertragsaufhebung nicht verfassungswidrig ist. Der VfGH vertritt nämlich den Standpunkt, dass eine Erstattung der Steuer in allen Fällen - aber auch nur dann - stattzufinden hat, wenn und soweit das Geschenk herausgegeben werden musste. Das hat zum einen zur Konsequenz, dass nicht mehr bloß die Widerrufsgründe des ABGB zur Erstattung führen, sondern auch andere Fälle, in denen der Beschenkte wider seinen Willen das Geschenk herausgeben muss, zum anderen bedeutet die bereinigte Rechtslage, dass eine Herausgabepflicht nur dann zur Erstattung führt, wenn sie ihre Ursache in der Schenkung selbst hat. Selbst bei bereinigtem Text kommt es nach wie vor nicht zur Erstattung, wenn die Schenkung einvernehmlich rückgängig gemacht wird.

#### V. Zusammenrechnung

Entgegen der Ansicht des Bw. sind mehrere innerhalb zehn Jahren von derselben Person anfallende Vermögensvorteile zusammenzurechnen. Mit der durch § 11 ErbStG angeordneten Zusammenrechnung mehrerer Erwerbe soll sichergestellt werden, dass sich die Freibeträge, die das Gesetz zur Entlastung vorsieht, innerhalb eines zehnjährigen Zusammenrechnungszeitraumes nur einmal auswirken und sich der anzuwendende Steuersatz nach dem Gesamtbetrag der Erwerbe bestimmt, so dass der Progressionseffekt des nach Wertstufen gestaffelten Tarifes durch Aufteilung einer Zuwendung in mehrere Zuwendungen nicht umgangen werden kann (vgl. VwGH 20.8.1998, 95/16/0298).

#### VI. Zusammenfassung

Im Lichte der vorstehenden Ausführungen - im Rahmen der im Abgabenverfahren gebotenen freien Beweiswürdigung - lässt sich festhalten, dass es als erwiesen anzunehmen ist, dass mangels Tatbestandsverwirklichung weder die Begünstigung des § 3 Abs. 5 ErbStG greift noch die Befreiungsbestimmungen nach § 15 Abs. 1 Z 9 oder Z 11 ErbStG zur Anwendung kommen.

Das Finanzamt hat folglich zu Recht in den bekämpften Bescheiden die Schenkungssteuerpflicht bejaht und die innerhalb von 10 Jahren getätigten Zuwendungen für die Zwecke der Schenkungssteuerberechnungen summiert.

Weiters war bei der Entscheidung des vorliegenden Berufungsfalles davon auszugehen, dass mit Ausführung der gegenständlichen Schenkung die Steuerschuld hierfür entstanden war und dass diese einmal entstandene Schenkungssteuerpflicht entgegen der Rechtsmeinung des Bw. durch die nachträgliche Vereinbarung über einen „Widerruf“ der Schenkung nicht mehr berührt/beseitigt werden konnte.

Insgesamt waren daher die Berufungen als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 21. September 2009