



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der A, Adr, vertreten durch Rechtsanwalt, gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 10. Juli 2003 betreffend Schenkungssteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

In dem in Form eines Notariatsaktes zwischen J und B sowie deren Tochter A (= Berufungserberin, Bw) am 22. Mai 2003 abgeschlossenen "Erb- und Pflichtteilsverzicht" wurde Folgendes vereinbart:

"A ist die eheliche Tochter der Eheleute J ... und B.

Herr J und Frau B haben ihrer Tochter A zu Lebzeiten schon aus ihrem Vermögen reichlich zukommen lassen. Zuletzt verkauft Herr J seine Liegenschaft in EZ 1531, GB, um mit dem Kaufpreis die Kreditverbindlichkeit der Frau A bei der BankX zu bedienen.

Aufgrund dieser Hilfeleistungen verzichtet A ... für sich und ihre Rechtsnachfolger auf ihre Erbrechts- und Pflichtteilsansprüche ... ".

Ergänzungsersuchen an beide Elternteile zur Höhe der Kreditverbindlichkeit sowie zu dem sonstigen, der Tochter bereits zugewendeten Vermögen wurden am 1. Juli 2003 dahingehend beantwortet, dass

1. die Mutter keinerlei Zuwendungen gemacht habe;
2. der Vater im Jahr 1996 für die Bw eine Bürgschaft in Höhe von S 2,100.000 bei der BankX

übernommen habe. Die belehnte Liegenschaft in EZ 1531 sei im Mai 2003 verkauft worden. Der Kaufpreis in Höhe von € 145.345,67 "ging an die BankX zur Tilgung der Schulden" der Tochter. Dabei handle es sich um das einzige Erbe an die Tochter.

Das Finanzamt hat daraufhin der Bw mit Bescheid vom 10. Juli 2003, StrNr, hinsichtlich der Zuwendung vom Vater ausgehend vom Geldbetrag € 145.345,67 abzüglich des Freibetrages € 2.200, sohin ausgehend von der Bemessungsgrundlage von € 143.145 gemäß § 8 Abs. 1 (Stkl. I) Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz (ErbStG), BGBl. 1955/141 idgF, eine 7%ige Schenkungssteuer in Höhe von € 10.020,15 vorgeschrieben. Die vom Vater geleistete Darlehensrückzahlung an die Bank stelle einen schenkungssteuerpflichtigen Tatbestand dar.

In der dagegen am 5. August 2003 erhobenen Berufung wurde ersatzlose Bescheidaufhebung beantragt und eingewendet: Die im "Erb- und Pflichtteilsverzicht" genannte Hilfeleistung "wird vom Vater ... in Form eines endbesteuerten Sparbuches" an die Bw übergeben; "Herr J übergibt seiner Tochter dieses Sparbuch, sodass diese selbst ihre Schuld bei der Bank tilgen kann". Da dies aus der Verzichtsurkunde nicht hervorgehe, erfolge hiemit die Richtigstellung. Aufgrund der Endbesteuerung sei kein steuerpflichtiger Vorgang verwirklicht.

In einem weiteren Ergänzungersuchen wurde um Vorlage des Sparbuches sowie des Überweisungsbeleges betreffend die Schuldentilgung gebeten.

Mit Antwortschreiben vom 7. Juli 2004 wurde die Kopie eines Sparbuches bei der BankY, KtoNr, vorgelegt, wonach dieses am 4. August 2003 angelegt und der Betrag von € 145.345,67 zur Einzahlung gebracht wurde. Am 24. Oktober 2003 wurde das gesamte Sparguthaben ausgezahlt; das Sparbuch wurde am 29. Oktober aufgelöst. Im Begleitschreiben des Rechtsvertreters wurde noch ausgeführt, "der Überweisungsbeleg über die Tilgung der Schulden befindet sich nicht in meinen Unterlagen".

Laut weiterem Schreiben vom 3. September 2004 könne der gewünschte Beleg "noch nicht" vorgelegt werden; im Schreiben des Rechtsvertreters vom 23. September 2004 wird dazu ausgeführt: Das vom Vater der Bw geschenkte Sparbuch sei von der Bw der Kanzlei zur treuhändischen Abwicklung übergeben worden, da die Kanzlei die treuhändige Abwicklung des Kaufvertrages mit der Käuferin Frau RB und die Verbücherung des dafür aufgenommenen Darlehens übernommen habe. "Wir haben daher als Treuhänder für Frau A das Sparbuch aufgelöst und bar an die BankX eingezahlt".

Laut dem im Akt erliegenden Kaufvertrag vom 28. Mai 2003 hat J die in seinem Alleineigentum stehende Liegenschaft EZ 1531 GB der RB um den Betrag von € 145.345,67 verkauft. Die Liegenschaft war mit dem Pfandrecht für die BankX in Höhe von S 2,1 Mio belastet. Unter Pkt. III. wurde festgehalten: Der Kaufpreis ist mit Unterfertigung des Vertrages auf das Konto der Treuhänder, Kanzlei R, zu bezahlen mit der unwiderruflichen

Anweisung, den Kaufpreis bei Grundbuchsreife an die Hypothekargläubigerin BankX gegen Freistellung der Liegenschaft auszubezahlen, sowie einen allfälligen Überhang an den Verkäufer zu übergeben.

Das Finanzamt hat seine abweisende Berufungsvorentscheidung vom 15. Feber 2005 unter Darlegung obiger Vereinbarungen im Kaufvertrag vom 28. Mai 2003 dahin begründet, dass der Kaufpreis von der Käuferin auf das Konto des Treuhänders offenbar entrichtet worden sei. Entgegen den rechtlich verbindlichen Abmachungen im Kaufvertrag habe – laut Berufungsvorbringen – anscheinend die Möglichkeit des Verkäufers bestanden, zwischen Bezahlung und Grundbuchsreife über das Geld zu verfügen und ein Sparbuch anzulegen, welches in der Folge der Bw übergeben worden sei. Diese habe das Sparbuch wiederum der Anwaltskanzlei zur treuhändischen Abwicklung und Schuldentilgung übergeben. Dem widersprechend habe jedoch rein rechtlich keinerlei Möglichkeit zu dieser Vorgangsweise bestanden, sodass diese Behauptungen insgesamt nicht nachvollziehbar seien. Die Kaufpreiszahlung habe ausschließlich zur Tilgung der Hypothekarverbindlichkeit verwendet werden können, weshalb die Schenkungssteuervorschreibung rechtens sei.

Mit Antrag vom 23. Feber 2005 wurde die Vorlage zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde II. Instanz begehrt und ergänzt, der Bw sei tatsächlich ein Sparbuch anstelle von Bargeld übergeben worden, womit sie Schulden getilgt habe. Ausschließlich dieser Sachverhalt unterliege – unabhängig vom Kaufvertrag zwischen dem Vater und RB - der rechtlichen Beurteilung. Das Finanzamt habe über die zivilrechtliche Seite des Kaufvertrages nicht zu befinden. Zudem liege der Übergabe des Sparbuchs keine Schenkungsabsicht zugrunde. Es ergebe sich hiefür keinerlei Anhaltspunkt, weshalb die Schenkungssteuervorschreibung bereits dem Grunde nach verfehlt sei. Das Finanzamt habe nie erklärt, welches Rechtsgeschäft der Übergabe des Sparbuchs zugrunde gelegen sei, und hätte daher von vorneherein von der Steuervorschreibung Abstand nehmen müssen.

Der UFS hat an J als Auskunftsperson ein Vorhaltschreiben vom 3. Juni 2005 folgenden Inhaltes gerichtet:

*"Laut dem Inhalt des gegenständlichen Erb- und Pflichtteilsverzichtes vom 22.5.2003 – abgeschlossen und unterfertigt von Ihnen, Ihrer Gattin und der Tochter – haben beide Elternteile der Tochter "zu Lebzeiten schon aus ihrem Vermögen **reichlich** zukommen lassen." Zuletzt haben Sie eben die betr. Liegenschaft (EZ 1531) verkauft, um mit dem Kaufpreis die Kreditverbindlichkeit der Tochter zu bedienen. Aufgrund dieser Hilfeleistungen verzichtete die Tochter auf ihre Erbrechts- und Pflichtteilsansprüche.*

Allein anhand der Formulierung obiger Vereinbarung ist erkenntlich, dass sohin die Tochter wohl mehrfach Zuwendungen Ihrerseits erhalten hat, wenn von mehreren Hilfeleistungen und von der Zuwendung des Kaufpreises nur als letzter solcher Hilfeleistung die Rede ist. Weiters ist aus der Formulierung zu erschließen, dass es sich um finanzielle Hilfeleistungen und damit unentgeltliche Unterstützungen gehandelt hat.

Im Antwortschreiben vom **1.7.2003** haben Sie zum Verkauf der Liegenschaft ausgeführt, "der Kaufpreis in der Höhe von € 145.345,67 **ging** an die BankX zur Tilgung der Schulden von meiner Tochter A.

Dies **war** und bleibt das einzige Erbe an unsere Tochter ...".

Es darf nun gebeten werden, aufzuklären

1. den Widerspruch Ihrer eigenen Angaben im Hinblick darauf, dass im Vertrag von vielfachen, im Lauf der Zeit bereits erfolgten Zuwendungen und Hilfeleistungen, diese zuletzt durch den Liegenschaftsverkauf, sowie von Zuwendungen durch beide Elternteile gesprochen wird und demgegenüber im Antwortschreiben die Zuwendung des Kaufpreises als ausschließlich einzige Zuwendung dargestellt wird. Darüberhinaus wurde seitens Ihrer Gattin jegliche Zuwendung in Abrede gestellt;

2. den widersprüchlichen Umstand, dass nach obigen Formulierungen (der Kaufpreis **ging** an die Bank, dies **war** das einzige Erbe) im Antwortschreiben vom **Juli 2003** einerseits davon auszugehen ist, dass die Schuldentilgung offenkundig bereits erfolgt war – was im Übrigen auch mit den Vereinbarungen im Kaufvertrag mit RB vom Mai 2003 übereinstimmt-, im Berufungsverfahren von Ihrer Tochter jedoch behauptet wird, dass Sie erst im August 2003 ein Sparbuch bei der BankY angelegt und der Tochter in der Folge übergeben hätten.

Zwecks Abklärung des Sachverhaltes wird um eine detaillierte Darstellung des Ablaufes betr. die Abwicklung des Kaufvertrages und die Schuldentilgung durch Ihre Tochter, konkret in welcher Form und wann ihr der Kaufpreis zugewendet wurde, gebeten."

Von J und B wurde im Schreiben vom 10. Juni 2005 folgende Stellungnahme abgegeben:

"Unsere Tochter ... hat im Jahr 1996 ein Familienhaus gebaut. Um den Kredit von der BankX zu bekommen, benötigte sie eine Bürgschaft von zwei Millionen Schilling. Ich ließ die im Akt genannte Grundstücksparzelle vermessen und diese wurde von der BankX als Sicherstellung belehnt.

Im Jahr 2003 zeigte Frau RB an diesem Grundstück Interesse und ich war bereit, diese Liegenschaft an sie zu verkaufen, um die Schulden meiner Tochter ... zu tilgen, aber nur unter der Bedingung, dass die Tochter ... auf alle anderen Erbrechts- und Pflichtteilsansprüche verzichtet.

Wir erklärten dem Notar, dass die Schuldentilgung für unsere Tochter, welche nur durch den Verkauf der Liegenschaft ... möglich war und daher nach unserer Ansicht reichlich bekommen hat und sie nach unserem Ableben somit keine weiteren Ansprüche auf Erbschaft und Pflichtteil stellen kann. Aus diesem Grunde ist wohl auch die Formulierung beim Notar entstanden, dass wir unserer Tochter "zu Lebzeiten aus unserem Vermögen reichlich zukommen haben lassen".

Wir hoffen, dass wir Ihnen hier die Formulierung der notariellen Vereinbarung erklären konnten und möchten nochmals darauf hinweisen, dass dies die einzige Zuwendung an unsere Tochter war und bleiben muß.

Wie aus den Akten sichtbar ist, wurde im Mai 2003 der Kaufvertrag mit Frau RB über die Rechtsanwaltskanzlei R in K abgeschlossen. Um die von der BankX belastete Liegenschaft frei zu bekommen, verlangte obige Bank eine treuhändische Hinterlegung des Kaufpreises in der Höhe von € 145.345,67. Diesen Betrag überwies Frau RB an Rechtanwalt R, welcher mit mir und meiner Frau ein Sparbuch bei der BankY angelegt hatte und in Treuhandschaft von Rechtsanwalt R verwaltet wurde.

Da die BankX erst nach der Treuhandschaft das Grundstück freigab und von der Landwirtschaftskammer noch einige Einsprüche gemacht wurden, verzögerte sich die Grundbucheintragung für Frau RB um Monate.

Dieses Sparbuch war somit die Garantie, dass der Kaufpreis bezahlt wurde und nach der Grundbucheintragung über das Sparbuch an die BankX ausbezahlt werden konnte. ..."

An die Bw zu Handen der rechtlichen Vertretung Kanzlei R wurde folgendes Vorhaltschreiben vom 3. Juni 2005 gerichtet:

"In Ihrem Schreiben vom 7.7.2004 wird ausgeführt, "der Überweisungsbeleg über die Tilgung der Schulden befindet sich nicht in meinen Unterlagen". In der Beilage wurde die Ablichtung eines bei der BankY am 4.8.2003 angelegten Sparbuchs vorgelegt.

Im darauf folgenden Schreiben vom 23.9.2004 wird betr. die Aufforderung des Finanzamtes zur Vorlage des Überweisungsbeleges über die Tilgung an die BankX mitgeteilt, dass in Zusammenhang mit dem Kaufgeschäft zwischen Herrn J und RB das von Herrn J an die Tochter A geschenkte Sparbuch von Ihnen treuhändig übernommen, als Treuhänder aufgelöst und bar an die BankX eingezahlt worden sei.

Abgesehen davon, dass die behauptete Vorgangsweise ganz offenkundig – wie auch in der Berufungsvorentscheidung dargelegt – den zivilrechtlichen Vereinbarungen im Kaufvertrag widerspricht, wonach lt. Punkt III. der Kaufpreis von der Käuferin mit Unterfertigung am 28. Mai 2003 an Sie als Treuhänder zu bezahlen war mit der unwiderruflichen Anweisung, diesen bei Grundbuchsreife an die BankX zwecks Freistellung der Liegenschaft von der Hypothek auszubezahlen, erscheint die demzufolge nicht mögliche, dennoch behauptete Anlegung des Sparbuchs, Übergabe an die Berufungswerberin, Weiterleitung von dieser an den Treuhänder, von diesem Auflösung und Bareinzahlung an die BankX insgesamt im Rahmen der freien Beweiswürdigung als nicht nachvollziehbares Konstrukt wohl zum Zwecke der Steuervermeidung.

Es erscheint auch mehr als fragwürdig, wenn im Schreiben vom 7.7.2004 von der Tilgung der Schulden durch die Bw ausgegangen wird, wobei der Überweisungsbeleg nicht vorgefunden werden kann, in einem Schreiben ca. 3 Monate später aber plötzlich eine Erklärung dahingehend nachgereicht wird, dass Sie selbst das Sparbuch als Treuhänder übernommen, aufgelöst und die Bareinzahlung geleistet haben, welche Umstände wohl seit jeher bekannt gewesen sein mußten.

*Allerdings geht der UFS davon aus, dass auch bei der von Ihnen behaupteten Bareinzahlung über den nicht unerheblichen Betrag von umgerechnet rund 5 2 Mio. von der BankX ein **Einzahlungsbeleg** ausgestellt wurde. Fraglich erscheint dem UFS in diesem Zusammenhang auch der Umstand, wie und wieso überhaupt das aufgelöste Guthaben am Sparbuch bei der BankY BAR an die BankX transferiert wurde.*

*Des Weiteren bedurfte es zwecks Löschung der Hypothek aus dem Grundbuch wohl zweifelsohne einer abschließenden Abrechnung zur Kreditverbindlichkeit/
Löschungsquittung seitens der BankX.*

Zwecks Abklärung des Sachverhaltes wollen beide Unterlagen in Kopie vorgelegt werden.

Im Vorlageantrag wird erstmals vorgebracht, es handle sich beim "übergebenen Sparbuch" um keine Schenkung. Es ergebe sich dafür kein Anhaltspunkt; die Behörde habe die Klärung des zugrunde liegenden Rechtsgeschäftes unterlassen.

*Dazu darf auf den Inhalt des gegenständlichen Erb- und Pflichtteilsverzichtes zwischen der Bw und ihren Eltern vom 22.5.2003 verwiesen werden, wonach die Eltern der Tochter "zu Lebzeiten schon aus ihrem Vermögen **reichlich** zukommen haben lassen."*

***Zuletzt** habe J eben die betr. Liegenschaft verkauft, um mit dem Kaufpreis die Kreditverbindlichkeit der Bw zu bedienen. Aufgrund dieser **Hilfeleistungen** verzichtete die Bw auf ihre Erbrechts- und Pflichtteilsansprüche.*

Allein anhand der Formulierung obiger Vereinbarung ist erkenntlich, dass – trotz nachmaliger gegenteiliger Behauptungen seitens der Eltern – die Bw wohl mehrfach Zuwendungen erhalten hat, wenn von mehreren Hilfeleistungen und von der Zuwendung des Kaufpreises nur als letzter solcher Hilfeleistung die Rede ist.

Es ist auch in keinster Weise erkenntlich, dass die Bw jedwede Gegenleistungen zu erbringen

hatte. Vielmehr ist aus der Formulierung zu erschließen, dass es sich um finanzielle Hilfeleistungen und damit unentgeltliche Unterstützungen der Bw gehandelt hat.

Die gegenteilige Behauptung im Vorlageantrag möge daher näher konkretisiert werden bzw. im Einzelnen dargelegt werden, welches Rechtsgeschäft tatsächlich der Übergabe des Sparbuchs an die Bw zugrunde gelegen war und weshalb folglich keine Schenkung vorliege."

Im Antwortschreiben der Kanzlei R vom 27. Juni 2005 wird ausgeführt:

"Die Anlegung und Übergabe des Sparbuchs erfolgte gerade in Erfüllung des Treuhandauftrages. Wenn Geld zuerst in Barem auf das Konto gelegt wurde, so deshalb, weil, gerade um die zivilrechtliche Verpflichtung zu erfüllen, dies mit Unterfertigung des Kaufvertrages geschehen musste. Nachdem aber intern der Treuhandauftrag bestand, das Geld auf einem Sparbuch anzulegen, um dieses dann zu überreichen, kann dies dem steuerbefreienden Tatbestand nicht entgegen stehen. Auch wenn dann zur Erfüllung des Treuhandauftrages das Sparbuch dazu verwendet wurde, die Schuld bei der BankX zu tilgen, so ändert dies doch nichts daran, dass das Sparbuch übergeben wurde und kein Bargeld. Zur Beurteilung gelangen kann also nur die Übergabe des Sparbuchs.

Wenn im Schreiben vom 7.7.2004 ausgeführt wird, dass der Überweisungsbeleg nicht vorgefunden werden kann, so ist dies durchaus nachvollziehbar, weil der Vorgang nicht im gegenständlichen Akt durchgeführt wurde und das Scheiben nicht vom anfangs zuständigen Bearbeiter verfasst wurde, der zunächst von diesem Sachverhalt ausging, weil tatsächlich kein Überweisungsbeleg dazu vorhanden war.

Dass ein Einzahlungsbeleg vorhanden ist, ist unstreitig und war im Schreiben vom 7.7.2004 nicht fraglich.

Die Formulierung im Erb- und Pflichtteilsverzicht "Zu Lebzeiten schon aus ihrem Vermögen reichlich zukommen haben lassen" ist eine Floskel. Die Urkunde wurde vom Notar erstellt. Es wurde darauf kein Einfluss genommen. Es steht dem auch nicht entgegen, dass ein Sparbuch übergeben wurde. Das bildet keinen Widerspruch gegen Ausführungen in der Erb- und Pflichtteilsverzichtsurkunde.

Wie bereits ausgeführt, erfolgte die Übergabe des Sparbuchs darlehensweise. Durch den Erb- und Pflichtteilsverzicht wollte sich der Übergeber die Freiheit verschaffen, das Erbe entsprechend der wirtschaftlichen Verhältnisse seiner Kinder zu regeln. Nachdem es über das Darlehen keine Urkunde gibt, wird beantragt, dazu allenfalls die Übergeber zu befragen. ..."

Festgehalten wird in diesem Zusammenhang, dass laut Notariatsakt-Mantel des Notars P, aufgenommen am 22. Mai 2003, dieser zunächst die erschienenen Parteien J, B und A als anwesend und weiters festhält:

*"... und **übergeben mir** die diesem Notariatsakt angeschlossene, aus einem halben Bogen bestehende mit "Erb- und Pflichtteilsverzicht" überschriebene Privaturkunde zur notariellen Bekräftigung ...".*

Der Notariatsakt samt beigehfteter Privaturkunde wurde vom Notar den Parteien vorgelesen, welche anerkannten, dass sie diese Urkunde eigenhändig unterzeichnet haben.

Laut Einsichtnahme in das Grundbuch ist die Verbücherung des Liegenschaftserwerbes durch RB und die Löschung des Pfandrechtes der BankX am 28. Oktober 2003 erfolgt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gem. § 1 Abs. 1 Z 2 ErbStG unterliegen Schenkungen unter Lebenden der Schenkungssteuer. Nach § 3 Abs. 1 Z 1 gilt als Schenkung im Sinne des Gesetzes jede Schenkung im Sinne des bürgerlichen Rechts - somit ein Vertrag, wodurch jemandem eine Sache unentgeltlich überlassen wird - sowie nach Z 2 dieser Bestimmung jede andere freigebige Zuwendung unter Lebenden, soweit der Bedachte durch sie auf Kosten des Zuwendenden bereichert wird.

Neben einer objektiv eintretenden Bereicherung (Übertragung eines Vermögenswertes) ist es in subjektiver Hinsicht erforderlich, dass der Zuwendende den Willen hat, den Bedachten auf seine Kosten zu bereichern, dh diesem etwas unentgeltlich zuzuwenden. Dieser Bereicherungswille muss kein unbedingter sein; es genügt, wenn der Zuwendende eine Bereicherung des Empfängers bejaht bzw. in Kauf nimmt, falls sich eine solche im Zuge der Abwicklung des Rechtsgeschäftes ergibt (VwGH 28.9.2000, 2000/16/0327 u.v.a.). Die Annahme eines Bereicherungswillens ist insbesondere bei einer Zuwendung an einen nahen Angehörigen gerechtfertigt (vgl. VwGH 9.11.2000, 2000/16/0482).

Nach dem eindeutigen und klaren Inhalt des hier zu beurteilenden "Erb- und Pflichtteilsverzichtes" vom 22. Mai 2003, wonach die Bw von ihren Eltern aus deren Vermögen schon "reichlich" Zuwendungen erhalten hat, darunter zuletzt den Kaufpreis (= € 145.347) aus der Veräußerung der Liegenschaft EZ 1531 durch den Vater zwecks Tilgung einer Kreditverbindlichkeit der Bw, sind aber die Tatbestandsvoraussetzungen für eine Schenkung zweifelsfrei erfüllt. Abgesehen davon, dass ganz offensichtlich bereits mehrere Zuwendungen beurkundet wurden, welche aber von den Eltern anschließend in Abrede gestellt worden und auch nicht mehr eruierbar sind, ist im Hinblick auf die Schuldentilgung aus dem Erlös des Liegenschaftsverkaufes jedenfalls von einer objektiven Bereicherung der Bw in diesem Umfang sowie auch von einem Bereicherungswillen seitens des Vaters auszugehen, der – wie oben dargelegt – insbesondere bei Zuwendungen von nahen Angehörigen anzunehmen ist, wobei ein bedingter Bereicherungswille genügt. Dies wird auch durch die eigenen Angaben des Zuwendenden in den Schreiben vom 1. Juli 2003 und 10. Juni 2005 bekräftigt, wonach es sich bei der Schuldentilgung der Bw um das – wie behauptet einzige – "Erbe" an sie handelt und wofür die Bw im Gegenzug den Erb- und Pflichtteilsverzicht abgegeben hat, was wiederum nur bedeutet, dass der Bw sohin deren Erb/Pflichtteil bereits vorgezogen noch zu Lebzeiten des Vaters, dh. als unentgeltliche Zuwendung unter Lebenden, zugekommen ist.

Wenn demgegenüber vom Rechtsvertreter im fortgeschrittenen Verfahren erstmals im Vorlageantrag angedeutet wird, es handle sich um gar keine Schenkung, die Abgabenbehörde habe es verabsäumt aufzuklären, welches Rechtsgeschäft überhaupt zugrunde liege, und im Schreiben vom 27. Juni 2005 erstmals behauptet, "wie bereits ausgeführt, erfolgte die Übergabe des Sparbuches darlehensweise", so ist dem zu entgegnen, dass dieses Vorbringen

in gänzlichem Widerspruch zum Inhalt des "Erb- und Pflichtteilsverzichtes" sowie – wie oben dargelegt – zu den eigenen Angaben des zuwendenden Vaters steht. Aus dem gesamten Akteninhalt ergibt sich keinerlei Anhaltspunkt für den Abschluss eines Darlehensvertrages und erscheint es der Berufungsbehörde auch – gelinde ausgedrückt – als wenig plausibel, dass für die Hingabe eines rückzuzahlenden Darlehensbetrages von der Bw ein "Erb- und Pflichtteilsverzicht" abgegeben worden sein sollte.

Zudem entspricht es nach der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (siehe zB Erkenntnis vom 31.10.1991, 90/16/0176) im Rahmen der freien Beweiswürdigung nach § 167 BAO der allgemeinen Lebenserfahrung, dass die jeweils erste Aussage einer Partei in einem Verfahren der Wahrheit am Nächsten kommt. Wenn daher laut VwGH die belangte Behörde unter Berücksichtigung aller Umstände mangels Deckung mit den übrigen Sachverhaltsmomenten den – nachmaligen - Behauptungen der Beschwerdeführerin keinen Glauben geschenkt, sondern vielmehr als bloße Schutzbehauptungen aufgefasst habe, so könne diese (freie) Beweiswürdigung nicht als unschlüssig empfunden werden. Nach der VwGH-Judikatur kommt daher den ersten in einem Verfahren gemachten Angaben erhöhter Wahrheitsgehalt zu.

Unter Bedachtnahme darauf gelangt daher die Berufungsbehörde in gegenständlichem Verfahren im Rahmen der freien Beweiswürdigung unter Berücksichtigung der vorliegenden Umstände zu der Überzeugung, dass es sich bei der nachmaligen Angabe betreffend einen "Darlehensvertrag" wohl um eine bloße Schutzbehauptung zwecks Steuervermeidung handelt.

Der Vollständigkeit halber wird festgehalten, dass Gleicher auch für das nachmalige Vorbringen Geltung hat, wonach – entgegen dem klaren Wortlaut des "Erb- und Pflichtteilsverzichtes" – an die Bw KEINE weiteren Zuwendungen erfolgt seien und es sich bei der diesbezüglichen Formulierung vielmehr um eine vom beurkundenden Notar verfaßte allgemeine "Floskel" handle. Fest steht nämlich, dass – wie aus dem Notariatsakt-Mantel hervorkommt - der "Erb- und Pflichtteilsverzicht" als Privaturkunde verfaßt und unterfertigt, sohin von den Vertragsparteien vorausgefertigt, dem Notar zur Beurkundung vorgelegt worden war (siehe eingangs). Die diesbezüglich gegenteilige Behauptung, es handle sich um eine vom Notar verfaßte Formulierung, ist daher unzutreffend und entbehrt jeglicher Glaubwürdigkeit, sodass es sich ebenfalls um eine nachmalige reine Schutzbehauptung zwecks Steuervermeidung handelt. Dies ändert allerdings nichts daran, dass seitens der Abgabenbehörde mangels Handhabe die Art und Höhe der vormals an die Bw erfolgten Zuwendungen nicht mehr festgestellt werden kann.

Im Wesentlichen in Streit gezogen ist aber die Frage, ob gegenständlich eine Sparbuchschenkung vorgelegen war und somit die Anwendung der Befreiungsbestimmung nach § 15 Abs. 1 Z 19 ErbStG in Betracht kommt.

Diese durch Art II des Bundesgesetzes BGBl I 2000/42 eingeführte Befreiung lautet in der ab 29. März 2003 geltenden Fassung, BGBl I 2003/10, auszugsweise wie folgt:

"§ 15. (1) Steuerfrei bleiben außerdem ...

Z 19: Schenkungen unter Lebenden und Zweckzuwendungen (§ 4 Z 2) – ausgenommen Zuwendungen an Stiftungen - von Geldeinlagen bei inländischen Kreditinstituten (§ 1 des Bankwesengesetzes)

a) beim Erwerb durch Personen der Steuerklasse I bis IV, wenn die Steuerschuld vor dem 1. Jänner 2004 entsteht, ohne Rücksicht auf die Höhe der Zuwendungen, ...".

Geldeinlagen sind (lt. Erläuterung der Regierungsvorlage, 358 BlgNR 21. GP) insbesondere Spareinlagen zu Sparbüchern (Prämiensparbuch, Sparbrief, Kapitalsparbuch).

Als von der genannten Befreiungsbestimmung erfasst sind nur tatsächliche Zuwendungen in Form der unmittelbaren und körperlichen Übergabe begünstigten Vermögens zu betrachten. Befreit ist allein die Schenkung in Form der tatsächlichen Aushändigung/Übergabe des Sparbuches. Dagegen ist etwa die Überweisung von einem Girokonto des Geschenkgebers auf ein Girokonto oder Sparbuch des Geschenknehmers – weil diesfalls Buchgeld übertragen wird - ebenso wenig von der Steuer befreit wie die Barabhebung von einem Sparbuch des Geschenkgebers und Übergabe des Bargeldes an den Geschenknehmer. Die Befreiung nach § 15 Abs. 1 Z 19 ErbStG kommt diesfalls nicht in Betracht.

Aus dem Zusammenhalt des "Erb- und Pflichtteilsverzichtes" und den Ausführungen des Vaters im Schreiben vom 1. Juli 2003, "*der Kaufpreis in der Höhe von € 145.345 ging an die BankX zur Tilgung der Schulden der Tochter*" und dies "*war und bleibt das einzige Erbe an unsere Tochter*", hatte das Finanzamt folglich auf eine "geleistete Darlehensrückzahlung" geschlossen und mit Bescheid vom 10. Juli 2003 Schenkungssteuer vorgeschrieben. Obwohl im Kaufvertrag des Vaters mit RB unter Punkt III. unwiderruflich vereinbart war, dass der mit Vertragsunterfertigung am 28. Mai 2003 auf das Treuhandkonto einbezahlte Kaufpreis bei Grundbuchsreife vom Treuhänder R zwecks Lastenfreistellung an die BankX auszubezahlen sei, welche Umstände (Grundbuchsreife, Tilgung und Löschung des Pfandrechtes) letztlich Ende Oktober 2003 eingetreten sind, wurde in der Folge der Schenkungssteuervorschreibung in der Berufung angekündigt, der Vater werde der Bw ein Sparbuch übergeben, damit diese selbst die Schuld bei der Bank tilgen könne. Wie aus der nachgereichten Kopie des Sparbuches hervorgeht, wurde dieses bezeichnenderweise einen Tag vor der Berufung am 4. August 2003 angelegt. Entgegen den weiteren Behauptungen seitens des Rechtsvertreters, das vom Vater der Bw "geschenkte Sparbuch" sei von dieser wiederum an den Treuhänder zur Abwicklung übergeben worden (Schriftsatz vom 23. September 2004) bzw. sei "der Bw tatsächlich ein Sparbuch und nicht Bargeld übergeben worden" (Vorlageantrag), geht aus dem Antwortschreiben der Eltern vom 10. Juni 2005 hervor, dass eine tatsächliche Übergabe

des Sparbuchs an die Bw gar nie erfolgt ist, wenn dort ausgeführt wird:

"Diesen Betrag (= Kaufpreis) überwies RB an Rechtsanwalt R, welcher mit mir und meiner Frau ein Sparbuch bei der BankY angelegt hat und in Treuhandschaft von Rechtsanwalt R verwaltet wurde. ... Dieses Sparbuch war somit die Garantie, dass der Kaufpreis bezahlt wurde und nach der Grundbuchseintragung über das Sparbuch an die BankX ausbezahlt werden konnte".

Laut den weiteren mehrfachen Angaben wurde das Sparbuch letztlich (24. bzw. 29. Oktober 2003, nach Grundbuchsreife) vom Treuhänder aufgelöst und der Betrag € 145.345 bar an die BankX zwecks Schuldentilgung eingezahlt.

Abgesehen davon, dass sohin durch die Anlegung des Sparbuchs im August 2003 in Zu widerhandlung des unwiderruflichen Treuhandauftrages laut Kaufvertrag vom 28. Mai 2003 und zivilrechtlich unzulässig von der Verkäuferseite über den am Treuhandkonto bis zur Grundbuchsreife zu belassenden Kaufpreis verfügt wurde - dies bezeichnenderweise unmittelbar im Anschluss an das Ergehen der Steuervorschreibung, wozu der Rechtsvertreter noch auf einen "internen Treuhandauftrag" für die Bw verweist (Schreiben vom 27. Juni 2005) – und welche Vorgangsweise rechtlich insgesamt mehr als fragwürdig erscheint, erhellt aber aus Obigem, dass auch eine tatsächlich körperliche Zuwendung des Sparbuchs an die Bw nicht stattgefunden hat. Vielmehr haben die Eltern der Bw zusammen mit dem Treuhänder, wie angegeben und ganz offenkundig veranlaßt durch die Steuervorschreibung, den Kaufpreis vom Treuhandkonto behoben und auf das Sparbuch gelegt bzw. auf das Sparbuch überwiesen, welches vom Treuhänder weiter verwahrt und zuletzt aufgelöst und der Barbetrag an die Bank überwiesen wurde. Die dazu in Widerspruch stehende Behauptung des Rechtsvertreters, der Bw werde das Sparbuch vom Vater übergeben werden, damit diese selbst ihre Schuld tilge, entbehrt jeglicher Grundlage. Unabhängig davon, ob der Kaufpreis auf einem Konto oder auf einem Sparbuch vom Treuhänder gehalten wurde, steht nämlich fest, dass die Bw, solange das Kaufgeschäft zwischen den ausschließlichen Vertragsparteien J und RB nicht abgewickelt und auch die Hypothekarschuld bereits getilgt war, sohin zu keinem Zeitpunkt weder rechtlich noch tatsächlich über den Geldbetrag, in welcher Form auch immer, verfügen konnte.

Wie oben dargelegt, sind aber von der Befreiungsbestimmung gemäß § 15 Abs. 1 Z 19 ErbStG nur tatsächliche Zuwendungen in Form der unmittelbaren und körperlichen Übergabe begünstigten Vermögens, zB eines Sparbuchs, erfaßt, nicht jedoch wie hier letztlich die Barabhebung von einem Sparbuch des Geschenkgebers und Überweisung/Einzahlung des Bargeldes an die Bank zur Schuldentilgung der Bw. Die begehrte Befreiung ist daher zu versagen.

In Betracht zu ziehen wäre in diesem Zusammenhalt allenfalls auch die Bestimmung nach § 22 Abs. 1 BAO. Demnach kann die Abgabepflicht durch Missbrauch von Formen und Gestaltungsmöglichkeiten des bürgerlichen Rechtes nicht umgangen oder gemindert werden. Liegt ein Missbrauch vor, so sind gem. § 22 Abs. 2 BAO die Abgaben so zu erheben, wie sie bei einer den wirtschaftlichen Vorgängen, Tatsachen und Verhältnissen angemessenen rechtlichen Gestaltung zu erheben wären.

Unter Missbrauch von Formen und Gestaltungsmöglichkeiten des bürgerlichen Rechtes im Sinne des § 22 Abs. 1 BAO versteht der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung eine solche rechtliche Gestaltung, die im Hinblick auf den angestrebten wirtschaftlichen Erfolg ungewöhnlich und unangemessen ist und ihre Erklärung nur in der Absicht der Steuervermeidung findet. Es ist demnach zu prüfen, ob der gewählte Weg noch sinnvoll erscheint, wenn man den abgabensparenden Effekt wegdenkt, oder ob er ohne das Resultat der Steuerminderung einfach unverständlich wäre (vgl VwGH 13.9.2006, 2003/13/0025 mit weiteren Judikaturnachweisen).

Die gegenständlich gewählte Vorgangsweise der – im Hinblick auf die Vereinbarung im Kaufvertrag – rechtlich unzulässigen Verfügung über den Kaufpreis und Anlegung des Sparbuches ergibt, außer der beabsichtigten Steuervermeidung durch Anwendung der Befreiung nach § 15 Abs. 1 Z 19, keinerlei Sinn und ist davon abgesehen als absolut unverständlich zu betrachten, da die Lastenfreistellung entsprechend der vertraglichen Vereinbarung ganz einfach durch Belassung des Kaufpreises am Treuhandkonto und Zahlung von diesem Konto hätte erfolgen können.

In Anbetracht obiger Sach- und Rechtslage konnte daher der Berufung insgesamt kein Erfolg beschieden sein und war spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 12. April 2007