



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, Adr., vertreten durch Rechtsanwalt, vom 1. März 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Land vom 10. Februar 2005, StNr. XXXX, ErfNr. YYYY, betreffend Schenkungssteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt mit der Maßgabe unverändert, dass lediglich der Betreff des Bescheides "Schenkung vom 12. August 2004" auf "Schenkung vom 14. Juli 2004" korrigiert wird.

Entscheidungsgründe

Mit Schreiben vom 12.8.2004 erfolgte die Anzeige eines Schenkungsvorganges, wonach GG. an die Bw einen Betrag von € 5.000,00 zur Bestreitung des Unterhaltes am 14.7.2004 per Überweisung überlassen habe. Geschenkgeber (in der Folge: GG) und die Bw leben in Lebensgemeinschaft und sind Eltern von Zwillingen.

Die Abgabenbehörde I. Instanz setzte mit dem angefochtenen Bescheid Schenkungssteuer in Höhe von € 684,60 fest. In der Berufung vom 1.3.2005 brachte die Bw vor, dass die Bw mit dem GG in Lebensgemeinschaft lebe, den gemeinsamen Haushalt führe und mit der Versorgung der gemeinsamen Kinder beschäftigt sei und könne daher einer gesonderten Erwerbstätigkeit nicht nachgehen. Die Schenkung sei daher zum Zwecke des angemessenen Unterhaltes erfolgt. Als Unterhalt verstehe man hier Nahrung, Kleidung, Wohnung und übrige Bedürfnisse. Außerdem handle es sich bei dem zugewendeten Betrag um eine nicht periodisch wiederkehrende Unterhaltsleistung, sondern es sei dieser Betrag der Bw zur Deckung der not-

wendigen Unterhaltsbedürfnisse übergeben worden. Weitere Unterhaltsleistungen erfolgten erst nach Verbrauch dieses Betrages. Darüber hinaus wird die Zuordnung der Lebensgefährtin in die Steuerklasse V als verfassungswidrig gerügt.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 22.3.2005 wies die Abgabenbehörde I. Instanz die Berufung als unbegründet ab und führte aus, dass die Befreiungsbestimmung des § 15 Abs. 1 Z. 9 ErbStG nur zum Tragen komme, wenn die Empfängerin der Zuwendung des angemessenen Unterhaltes bedarf, was nicht gegeben sei, da die Bw im Jahre 2004 über ein eigenes Einkommen verfügte.

Im Vorlageantrag vom 15.4.2005 brachte die Bw vor, dass ihr Jahreseinkommen € 13.134,44 brutto betrage, was nach Abzug der Sozialversicherungsbeiträge und Lohnsteuer ein monatliches Einkommen von € 661,00 ergebe.

Die Bw sei mit der Führung des gemeinsamen Haushaltes und der Versorgung der gemeinsamen Kinder beauftragt und es reiche ein Betrag von € 661,00 bei weitem nicht aus, um die Versorgung der gemeinsamen Kinder und die Führung des gemeinsamen Haushaltes zu bewältigen. Die Bw bedürfe daher zur Deckung ihres Unterhaltes weiterer Zuwendungen. Dies sei durch die einmalige Unterhaltsleistung von € 5.000,00 erfolgt.

Mit Vorhalt vom 16.12.2005 (e-mail) und Ergänzung vom 21.12.2005 wurden mehrere Fragen an die Bw gerichtet. In der Vorhaltsbeantwortung führte die Bw aus:

Bei der Unterhaltszuwendung von € 5.000,00 handle es sich um eine bislang einmalige Geldunterhaltsleistung. Die Höhe des Unterhalts sei nach dem geschätzten Bedarf der Bw ermittelt worden. Vereinbarungsgemäß sollte der Unterhaltsbetrag der Führung des gemeinsamen Haushaltes und der Versorgung der gemeinsamen Kinder dienen, zumal das Nettoeinkommen der Berufungswerberin hierfür nicht ausreiche. Der Bw stehe lediglich ein Einkommen in Höhe von € 10.780,86 – monatlich somit € 898,40 zur Verfügung. Es sei für die Bw nicht möglich, mit diesem Betrag das Auslangen zu finden, sodass ein Unterhaltsbedarf bestehe. Der Betrag von € 5.000,00 diene als Unterhaltsleistung für 10 Monate (monatlich € 500,00) und sei im Vorhinein geleistet worden.

Mit Vorhalt vom 30.1.2006 wurde der Bw neuerlich die Möglichkeit zur Stellungnahme eingeräumt. Dabei wurde die Bw auf die teilweise widersprüchlichen Stellungnahmen (Schenkungsanzeige, Berufung, Vorlageantrag und Vorhaltsbeantwortung) hingewiesen. Zusätzlich wurde die Frage weiterer Unterhaltsleistungen wie Unterkunft aufgeworfen.

In der Stellungnahme vom 15.2.2006 führte die Bw aus, dass die Zweckwidmung des Schenkungsbetrages primär der Bestreitung des Unterhaltes der Bw diene und dass es richtig sei,

dass der GG als Lebensgefährte der Bw auch Unterkunftgeber sei, wobei die Bw hierfür kein Benützungsentgelt zu leisten habe.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 3 Abs. 1 ErbStG gilt 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.

Der Tatbestand der freigebigen Zuwendung ist durch die Unentgeltlichkeit der Zuwendung gekennzeichnet. Unentgeltlichkeit bedeutet Unabhängigkeit der Zuwendung von einer Gegenleistung. Die Zuwendung darf weder in einem rechtlichen Zusammenhang mit einer Gegenleistung noch zur Erfüllung einer Verbindlichkeit erfolgen (vgl. VwGH 16.12.1999, 98/16/0403).

Der Wille des Zuwendenden zur Unentgeltlichkeit ist dann gegeben, wenn der Zuwendende in dem Bewusstsein handelt, zu der Vermögenshingabe weder rechtlich verpflichtet zu sein noch dafür eine mit seiner Leistung in einem synallagmatischen, konditionalen oder kausalen Zusammenhang stehende Gegenleistung zu erhalten (Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band III, § 3 ErbStG, Rz 11, 5. Absatz mit weiterem Hinweisen).

In subjektiver Hinsicht ist es für die Annahme einer freigebigen Zuwendung erforderlich, dass der Zuwendende den Willen hat, den Bedachten auf seine Kosten zu bereichern, das heißt, diesem unentgeltlich etwas zuzuwenden, wobei für das Vorliegen des Bereicherungswillens die Verkehrsauffassung maßgeblich ist (vgl. zB VwGH 15.03.2001, 2000/16/0370, 0371).

Dabei kann der Bereicherungswille von der Abgabenbehörde aus dem Sachverhalt erschlossen werden (vgl. zB VwGH 28.09.2000, ZI 2000/16/0327).

Wie der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 17.09.1992, 91/16/0086, unter Hinweis auf sein Erkenntnis eines verstärkten Senates vom 15.10.1987, ZI. 86/16/0237, dargetan hat, besteht bei Partnern einer eheähnlichen Lebensgemeinschaft keine gesetzliche Verpflichtung zur gegenseitigen Leistung von Pflege und Unterhalt. In demselben Erkenntnis hat der Verwaltungsgerichtshof aber auch mit weiterem Hinweis ausgesprochen, es gehöre ua. landläufig zum Wesen einer solchen Lebensgemeinschaft, dass die Partner einander im Kampf gegen alle Not des Lebens beistehen und darum einander an den zur Bestreitung des Unterhalts verfügbaren Gütern teilhaben lassen. Von einer echten Lebensgemeinschaft kann nur dann gesprochen werden, wenn beide Lebensgefährten ihre ganze Kraft einsetzen, um einander beizustehen, jedenfalls eine Obsorge an den Tag legen, wie sie den Ehegatten durch Gesetz auferlegt ist.

Die Lebensgemeinschaft unterscheidet sich mangels rechtlicher Ordnung des Gemeinschaftsverhältnisses wesentlich von der Ehe und stellt sich dieser gegenüber als ein "aliud" dar, demzufolge bei Partnern einer eheähnlichen Lebensgemeinschaft keine gesetzliche Verpflichtung zur gegenseitigen Leistung von Pflege und Unterhalt besteht.

Die eheähnliche Lebensgemeinschaft unterscheidet sich im Rechtssinn wesentlich von der Ehe, die unter einem besonderen Schutz der staatlichen Ordnung steht. Bei aufrechter Ehe bestehen gegenüber dem Ehepartner gesetzliche Sorgepflichten. Demgegenüber besteht bei Partnern einer Lebensgemeinschaft keine gesetzliche Verpflichtung zur gegenseitigen Leistung von Pflege oder Unterhalt (siehe VwGH 15.10.1987, 86/16/0237; VwGH 17.9.1992, 91/16/0086).

Der Begriff "Lebensgemeinschaft" bzw. "Lebensgefährte" ist in der österreichischen Rechtsordnung nicht näher bestimmt. Nach der Rechtsprechung ist bei Prüfung der Frage, ob eine Lebensgemeinschaft vorliegt, von den Erfahrungen des Lebens auszugehen, wonach eine Lebensgemeinschaft durch die Merkmale des gemeinsamen Zusammenlebens, der gemeinsamen Aufbringung des Lebensunterhaltes und der gegenseitigen Unterstützung gekennzeichnet ist (vgl. VwGH 15.10.1987, 86/16/0237).

Sowohl das gegenseitige Einstehen und Beistehen als auch die Besorgung des Haushalts und eine allfällige Betreuung im Krankheitsfalle durch den Lebensgefährten stellen keine solche Gegenleistung dar, durch die die Unentgeltlichkeit der Zuwendung ausgeschlossen wird (vgl. VwGH 04.12.2003, ZI. 2003/16/0097).

Gemäß § 3 Abs. 4 ErbStG wird aber die Steuerpflicht einer Schenkung nicht dadurch ausgeschlossen, dass sie zur Belohnung oder unter einer Auflage gemacht oder in die Form eines lästigen Vertrages gekleidet wird. Der Gesetzgeber hat damit klargestellt, dass das Motiv einer Schenkung für die Steuerpflicht unerheblich ist und insbesondere die Freigebigkeit einer Zuwendung im Sinne des Schenkungssteuerrechtes nicht dadurch ausgeschlossen wird, dass die Zuwendung als Belohnung für jedwede Leistungen des Empfängers hingegeben wird. Auch nach § 940 ABGB ändert die Tatsache, dass eine Schenkung teilweise zur Belohnung gegeben wird, nicht den Charakter derselben. Der VwGH führt etwa im Erkenntnis vom 14.4.1986, 84/15/0140, im Ergebnis aus, "bei solchen Leistungen handelt es sich vornehmlich um Arbeitsleistungen und derartige Dienste, die ohne Begründung eines Dienstverhältnisses vielfach durch nahe stehende Personen verrichtet und üblicherweise nicht honoriert werden". Stellt sich demnach die Gegenleistung als eine solche im Rahmen des Familienverhältnisses oder sonstigen persönlichen Naheverhältnisses und nicht als eine solche im Rahmen eines den Anspruch auf Entlohnung begründenden Dienstverhältnisses dar, dann liegt im vollen Umfang eine Bereicherung des Zuwendungsempfängers vor (VwGH 16.10.1980, 2376/79; VwGH

30.6.1988, 87/16/0026). Nach der für den Bereicherungswillen maßgeblichen Verkehrsauffassung verwirklichen (auch als Belohnung gedachte) Zuwendungen für Arbeitsleistungen und Dienste, die ohne Begründung eines Dienstverhältnisses vielfach durch nahe stehende Personen (gute Freunde) verrichtet und üblicherweise nicht honoriert werden, den Tatbestand nach § 3 Abs. 1 Z 2 ErbStG (VwGH 20.4.1989, 88/16/0003).

Nach Auffassung des Verwaltungsgerichtshofes liegt Unentgeltlichkeit nicht vor, wenn eine Leistung aus einer moralischen, sittlichen oder Anstandspflicht zugesagt wird, weil in diesen Fällen eine Schenkungsabsicht fehlt (siehe zB das Erkenntnis vom 14.05.1992, 91/16/0012, mit weiteren Hinweisen).

Der Verwaltungsgerichtshof hat im Erkenntnis vom 28.03.2000, 99/14/0307, die Rechtsansicht vertreten, dass bei langjähriger Lebensgemeinschaft nach den im Erkenntnis vom 16.01.1991, 90/13/0062, dargestellten Grundsätzen eine sittliche Pflicht zur Unterhaltsleistung gegeben sein kann. Im zuletzt zitierten Erkenntnis vom 16.01.1991 ist wörtlich ausgeführt:

"Was im Einzelfall sittliche Pflicht des Steuerpflichtigen ist, bestimmt sich nach den Vorstellungen billig und gerecht denkender Menschen darüber, welches Verhalten von dem Betreffenden in seiner Lebenssituation erwartet werden kann, widrigenfalls ihm von der Gesellschaft, der er angehört, mit Missbilligung begegnet wird. Entscheidend ist daher nicht das subjektive Pflichtgefühl des Steuerpflichtigen, sondern der objektive Pflichtbegriff nach den herrschenden moralischen Anschauungen. Es reicht daher nicht aus, dass das Handeln des Steuerpflichtigen menschlich verständlich ist, es muss vielmehr die Sittenordnung dieses Handeln gebieten. Die außereheliche Lebensgemeinschaft zwischen Mann und Frau allein zieht sittliche Pflichten der Lebensgefährten gegeneinander nicht nach sich, wie sie zwischen Eheleuten bestehen. Die außereheliche Lebensgemeinschaft ist dadurch gekennzeichnet, dass die Gefährten die für die Ehe wesentlichen gegenseitigen Pflichten nicht übernehmen wollen oder können. Die sittlichen Pflichten der Ehegatten haben aber gerade ihren Grund in der für die Ehe typischen Treue- und Beistandspflicht. Um der Ehe in Bezug auf die sittlichen Pflichten der Partner gleichgehalten zu werden, müsste sich die außereheliche Lebensgemeinschaft bereits auf Dauer gerade in Fällen, die Treue und gegenseitige Beistandsleistung erforderten, derart bewährt haben, wie sich dies aus der Ehe ergeben sollte. Nur dann könnten auch die einer Ehe vergleichbaren gegenseitigen sittlichen Pflichten der Partner zwischen Gefährten einer außerehelichen Lebensgemeinschaft angenommen werden. Diese Voraussetzungen müssten auf Grund objektiver Anhaltspunkte feststellbar sein."

Diese Grundsätze sind auf gleich- und verschiedengeschlechtliche Lebensgemeinschaften gleichermaßen anzuwenden (UFSS 16.8.2005, RV/0248-S/04).

Nach der vorstehend ausführlich dargestellten Rechtslage kann für den vorliegenden Vorgang festgestellt werden, dass grundsätzlich der Tatbestand der freigebigen Zuwendung erfüllt ist.

D.h. dass

- a) zwischen Lebensgefährten keine gesetzliche Verpflichtung zur Unterhaltsleistung besteht,
- b) keine moralische, sittliche oder Anstandspflicht zur Unterhaltsleistung gegeben ist und
- c) sich diese Ansicht auch mit dem Vorbringen des GG und der Bw im Schriftsatz, mit dem der Vorgang beim Finanzamt am 12.8.2004 angezeigt wurde, deckt. Die Bw selbst geht von einer grundsätzlichen steuerbaren Zuwendung aus. Die Bw begründet ihr Berufungsbegehren damit, dass der Schenkungsvorgang nach § 15 Abs. 1 Z. 9 ErbStG steuerbefreit sei.

Auf Grund des § 15 Abs. 1 Z. 9 ErbStG bleiben außerdem (§ 14 ErbStG) Zuwendungen unter Lebenden zum Zwecke des angemessenen Unterhaltes oder zur Ausbildung des Bedachten steuerfrei.

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. (vgl. Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band III, § 15 ErbStG, Rz 29b, 1. Absatz mit weiterem Hinweisen).

Für die Anwendbarkeit dieser Befreiungsbestimmung sind folgende Voraussetzungen erforderlich, dass

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

Zur Angemessenheit hat der UFSS 16.8.2005, RV/0248-S/04, ausgeführt:

"Die Zuwendungen für den Unterhalt müssen angemessen sein. Für das Ausmaß des "Angemessenen" können als Hilfswerte die Richtsätze nach dem Salzburger Sozialhilfegesetz herangezogen werden. Bei der Berechnung der Sozialhilfe wird das Einkommen den Ausgaben des Haushaltes (ua. Miete, Betriebskosten) gegenübergestellt. Die Kosten für die Unterkunft werden im gegenständlichen Fall vom Geschenkgeber zur Verfügung gestellt. Der "Alleinunterstützen-Richtsatz" nach dem Salzburger Sozialhilfegesetz beträgt monatlich € 404,--."

Vorweg ist jedoch die Frage zu klären, ob die Bw der Unterhaltsleistung bedarf:

Gemäß § 15 Abs. 1 Z. 9 ErbStG sind zwar Zuwendungen unter Lebenden zum Zwecke des angemessenen Unterhaltes steuerfrei. Eine solche Steuerfreiheit von Zuwendungen kommt aber nur in Betracht, wenn der Bedachte des angemessenen Unterhaltes bedarf (VwGH 29.1.1997, 96/16/0024).

Der GG und die Bw haben mit "Anzeige eines Schenkungsvorganges" am 12.8.2004 dem Finanzamt mitgeteilt, dass der GG an die Bw einen Betrag von € 5.000,00 zur Bestreitung des Unterhaltes am 14.7.2004 per Überweisung überlassen habe. GG und die Bw leben in Lebensgemeinschaft und sind Eltern von Zwillingen.

Bei Begünstigungstatbeständen (beim § 15 Abs. 1 Z. 9 ErbStG handelt es sich um eine solche Befreiungsbestimmung) tritt der Grundsatz der strikten Amtswegigkeit der Sachverhaltsermittlung in den Hintergrund wird aber keineswegs völlig aufgehoben. Dennoch ist die Bw verpflichtet, die für die angestrebte Begünstigung sprechenden Umstände einwandfrei und unter Ausschluß jeden Zweifels darzulegen. Dies wäre bereits bei der Anzeige der gegenständlichen Schenkung zielführend gewesen.

Die Bw hatte bereits mehrmals die Möglichkeit, sich zum Sachverhalt zu äußern:

- a) Anzeige des Schenkungsvorganges vom 12.8.2004,
- b) Berufung vom 1.3.2005,
- c) Vorlageantrag vom 15.4.2005,
- d) in der Stellungnahme vom 17.1.2006 und
- e) in der Stellungnahme vom 15.2.2005.

Der Bw wurden im Vorhalt vom 21.12.2005 konkret mit den Fragen 4. und 5. folgende Fragen gestellt: Wie ermitteln die beiden Lebensgefährten die Höhe des Unterhaltes und wie wird er geleistet, welche Absprachen gibt es dazu.

Die Antwort lautete: Die Höhe des Unterhalts wird nach dem geschätzten Bedarf der Bw ermittelt. Vereinbarungsgemäß sollte der Unterhaltsbetrag der Führung des gemeinsamen Haushaltes und der Versorgung dienen, zumal das Nettoeinkommen der Bw dafür nicht ausreicht.

Im Vorhalt vom 30.1.2006 wurden der Bw die unterschiedlichen Sachverhaltsvorbringen vorgehalten.

In der letzten Stellungnahme führte sie zur Zweckwidmung des Unterhaltsbetrages aus, dass dieser primär des Unterhalts der Bw diene, dass der GG daneben Unterhalt in natura leiste und zwar als Unterkunftsgeber, wobei die Bw hierfür kein Benützungsentgelt zu leisten habe.

Unwidersprochen blieb auch, dass die Bw im Jahresdurchschnitt der Jahre 2002, 2003, 2004 und 2005 unter Berücksichtigung des Kindergeldes je einen monatlichen Betrag von rund € 1.000,00 bis 1.100,00 zur Verfügung hatte.

Die Bw. selbst hatte zuvor ihr zur Verfügung stehendes Einkommen im Vorlageantrag mit € 661,00 und in der Stellungnahme vom 17.1.2006 mit € 898,40 als Netto-Einkommen von der Fa. W.Z.AG einbekannt.

Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewißheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen läßt (VwGH 19.2.1985, 84/14/0103; 21.11.1985, 85/16/0092; 16.1.1986, 86/16/0085).

Die Abgabenbehörde geht daher von folgendem Sachverhalt aus:

Glaubwürdig und am nächsten zum tatsächlichen Sachverhalt sind in der Regel die ersten Äußerungen der Behörde gegenüber. Demnach diene die Zuwendung dem Unterhalt der Bw und nicht der Versorgung der Kinder und der Haushaltsführung. Dies wurde auch in der Stellungnahme vom 17.2.2006 bestätigt.

Für diese Sachverhaltsannahme spricht auch die Erfahrung des täglichen Lebens, wonach Unterhalt teils in natura (Nahrung, Beistellung der Wohnung u.a.), teils aber auch in Geld (für Bekleidung nach eigenem Geschmack, Bestreitung außerhäuslicher Bedürfnisse u.a.) geleistet wird.

Der unabhängige Finanzsenat geht daher davon aus, dass es sich bei dem zugewendeten Betrag von € 5.000,00

- a) nicht um Unterhalt für die Zwillinge,
- b) nicht um Wirtschaftsgeld für die Bestreitung des gemeinsamen Nahrungsbedarfes und der gemeinsamen Haushaltsführung, sondern
- c) um eine einmalige Barzuwendung an die Bw handelt.

Der unabhängige Finanzsenat gelangt wie die Abgabenbehörde I. Instanz – allerdings nach Durchführung der erforderlichen Aufklärungsversuche – zu der Ansicht, dass die Bw des zugewendeten Unterhaltes aufgrund der eigenen monatlich zur Verfügung stehenden Geldmittel und der unentgeltlich zur Verfügung stehenden dem sozialen Status angemessenen Wohnungsmöglichkeit nicht bedarf und daher die beantragte Befreiungsbestimmung des § 15 Abs. 1 Z. 9 ErbStG nicht anwendbar ist.

Die Frage für welchen Zeitraum der Einmalbetrag als Unterhalt gelten sollte wurde erst in der Vorhaltsbeantwortung vom 17.1.2006 konkret – allerdings wenig glaubwürdig - dargestellt. Da es sich nach Angaben der Bw um eine bisher einmalige Geldunterhaltsleistung handelte, ist nicht nachvollziehbar, warum bei in etwa über mehrere Jahre gleichbleibend zur Verfügung stehenden Geldmitteln gerade im Juli 2004 ein Unterhaltsbedarf für die Bw gegeben war und vorher und nachher nicht.

Es wäre an den Lebensgefährten gelegen, bereits in der Anzeige diejenigen Umstände klarzustellen, auf die sie die Anwendbarkeit der Befreiungsbestimmung stützen. Trotz konkreter

Fragestellung, wie sie die Höhe des Unterhaltes ermitteln und wie er geleistet wird, erfolgte keine Konkretisierung.

Selbst wenn die Geldzuwendung in Höhe von € 5.000,00 als Belohnung für den Verzicht auf die volle berufliche Selbständigkeit zugunsten der Kindererziehung und Haushaltsführung gedacht gewesen wäre, dann wäre die Bw auf den Rechtsatz 4 zum VwGH-Erkenntnis vom 4.12.03, 2003/16/0097 zu verweisen:

"Nach der für den Bereicherungswillen maßgebenden Verkehrsauffassung verwirklichen selbst (als Belohnung gedachte) Zuwendungen für Arbeitsleistungen und Dienste, die ohne Begründung eines Dienstverhältnisses vielfach durch nahestehende Personen verrichtet und üblicherweise nicht honoriert werden, den Tatbestand des § 3 Abs 1 Z 2 ErbStG (Hinweis E 20. April 1989, 88/16/0003). So kann auch die Besorgung des Haushalts und eine allfällige Betreuung im Krankheitsfalle durch den Lebensgefährten keine solche Gegenleistung darstellen, durch die die Unentgeltlichkeit der Zuwendung ausgeschlossen wird."

Zu den verfassungsrechtlichen Bedenken der Bw ist anzumerken:

Für die Einordnung in die jeweilige Steuerklasse im Sinne des § 7 Abs. 1 ErbStG und damit für die Höhe des Steuersatzes sind die persönlichen Verhältnisse des Erwerbers gegenüber dem Erblasser im Zeitpunkt der Entstehung der Steuerschuld maßgebend (VwGH 16.6.1983, 82/16/0028).

In die Steuerklasse V fallen alle Erwerber, die nicht in den Steuerklassen I - IV genannt sind.

Abgabenrechtlich ist grundsätzlich zwischen den Institutionen der Ehe und einer Lebensgemeinschaft zu unterscheiden (VwGH vom 7. 10. 1993, 92/16/0149). § 7 Abs. 1 ErbStG bietet keinerlei Anlass zu verfassungsrechtlichen Bedenken (VfGH 20.6.1984, B 540/79). Im diesem VfGH Erkenntnis ist wörtlich ausgeführt:

"Die vom Bf. erhobenen Bedenken gegen die Verfassungsmäßigkeit des § 7 Abs 1 ErbStG werden vom VfGH nicht geteilt. Lebensgemeinschaften unterscheiden sich von Ehen so wesentlich, daß der Gesetzgeber keineswegs genötigt ist, die beiden Gemeinschaften in jeder Hinsicht gleichzustellen. Insbesondere beruht die eheliche Gemeinschaft auf einer rechtlichen Institution, die ein wesentliches Element der rechtlichen Ordnung menschlicher Beziehungen bildet (vgl. VfSlg. 4678/1964), während für die nichtehelichen Lebensgemeinschaften eine vergleichbare rechtliche Ordnung des Gemeinschaftsverhältnisses nicht besteht. Wenn also § 7 Abs 1 ErbStG in der Steuerklasse I nur auf die durch das Eherecht gesetzlich geregelten Beziehungen zwischen Mann und Frau abstellt, jedoch Lebensgemeinschaften, die nicht auf dem Band der Ehe beruhen, unberücksichtigt läßt, bewegt sich der Gesetzgeber im Bereich einer rechtspolitisch zulässigen Entscheidung (vgl. auch die Entscheidung des BFH, BSt.BI. 1983 II 114, und die Anmerkung dazu in RdW 1984, S 64)".

Die Korrektur des Bescheidbetreffs war erforderlich, da nicht das Datum der Schenkung sondern das Anzeigedatum angeführt war.

Salzburg, am 28. Februar 2006