

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Ri in der Beschwerdesache des Herrn Dr. A B, ADR, über die Beschwerde vom 16.07.2004 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 15.06.2004, ErfNr*** betreffend Schenkungssteuer zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben und der angefochtene Bescheid wird – ersatzlos – aufgehoben.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensablauf

1. Anmeldung eines Erwerbes gemäß § 22 Abs 1 ErbStG

Am 12. Dezember 2003 langte beim (damaligen) Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien (nunmehr Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel, kurz FA GVG) eine Schenkungsanmeldung gemäß § 22 Abs. 1 ErbStG des Herrn Dr. A B (der nunmehrige Beschwerdeführer, kurz Bf.) ein, wonach ihm seine Großmutter X zum Zwecke der Finanzierung der juristischen Ausbildung seiner Brüder C und D B sowie der Finanzierung seiner eigenen juristischen Ausbildung am 6.6.2000 die Inhaberschaft über das Wertpapierdepot Nr. **** bei der BANK mit einer Einlage von € 69.524,00 (ATS 956.671,10) eingeräumt habe und ihn als Verwalter bestimmt habe. Seine Brüder und er seien nicht in der Lage gewesen, die Ausbildungskosten selbst zu tragen.

Die auf dem Wertpapierdepot befindliche Einlage sei zwischenzeitlich behoben und zu gleichen Teilen zwischen seinen Brüdern und ihm aufgeteilt und widmungsgemäß verwendet worden. Am **.** 2003 habe seine Großmutter seinen Brüdern und ihm das oben angeführte Wertpapierdepot zu gleichen Teilen geschenkt. Somit habe er eine Schenkung zu Zwecken der Ausbildung von € 23.174,66 (ATS 318.890,36) erhalten.

Dazu legte der Bf. folgende Unterlagen in Kopie vor:

1. Erklärung der Frau X gegenüber der BANK vom 6.6.2000

2. Depotauszug zu Depot Nr. ****

3. Schenkungserklärung der Frau X vom 25.10.2003

Er gehe davon aus, dass dieser Vorgang gemäß § 15 Abs. 1 Z. 9 ErbStG (Schenkung zu Zwecken der Ausbildung) von der Schenkungssteuer befreit sei.

Sollte das FA diese Rechtsauffassung nicht teilen, werde um bescheidmäßige Festsetzung des zu entrichtenden Schenkungssteuerbetrages gebeten.

Vorhalt des Finanzamtes vom 9. Jänner 2004

Am 9. Jänner 2004 richtete das FA folgende Fragen an den Bf.:

"Geburtsdatum?

Stand der Ausbildung?

Wann wurde das Depot aufgelöst (vor oder nach der Schenkung)?

Verwendung des Auszahlungsbetrages?

Aus welchen Gründen konnten die Eltern der gesetzlichen Verpflichtung zur Tragung der Ausbildungskosten nicht nachkommen?

Welche Kosten sind aufgelaufen und in welcher Form wurden diese bisher gedeckt?

Belege sind in Kopie vorzulegen"

Dazu teilte der Bf. mit Schriftsatz vom 30. April 2004 auszugsweise Folgendes mit:

*"Ich wurde am **.** 1980 in ... geboren. Im Juni 1999 maturierte ich am BG ..., daran anschließend absolvierte ich den Wehrdienst bis Ende Februar 2000.*

*Seit dem Sommersemester 2000 studiere ich Rechtswissenschaften an der Universität Wien. Von September 2003 bis Ende März 2004 absolvierte ich zu Ausbildungszwecken einen Auslandsaufenthalt an der Universität X**, Niederlande. Derzeit wird der Antrag auf Anerkennung der im Ausland abgelegten Prüfungen von der Studienkommission geprüft. Nach positiver Anerkennung kann der Magisterbescheid beantragt werden.*

Den Betrag der gegenständlichen Schenkung verwendete ich zur Deckung meiner laufenden Lebenserhaltungskosten, zur Deckung der Studiengebühren, zur Deckung der täglichen Fahrt- und Verpflegungskosten sowie der im Zuge meines Auslandsaufenthaltes angefallenen zusätzlichen Spesen einschließlich der Anschaffung von Büchern, Skripten, Kopierkosten etc.

Während meines Studiums ging ich keiner (auch nicht geringfügigen) Erwerbstätigkeit nach und hatte daher auch kein eigenes Einkommen. Teilt man den Betrag von EUR 23.174,66, den ich aus der gegenständlichen Schenkung erhalten habe, auf den zurückliegenden Ausbildungszeitraum auf (51 Monate), so ergibt sich ein monatlicher Betrag von EUR 454,41. Dieser Betrag war zur Deckung meiner konkreten Bedürfnisse erforderlich und angemessen, wobei darauf hinzuweisen ist, dass sich dieser Durchschnittswert unter Berücksichtigung der durch den Auslandsaufenthalt verursachten Kosten noch wesentlich vermindert.

Bis zum Juli 2003 wohnte ich im Haus meiner Eltern. Meine Mutter, Mag. E B, leistete den mir geschuldeten Unterhalt durch die Haushaltsführung. Mein Vater, DI F B, erkrankte

im Sommer 2000 und mußte sich im September 2000 einer Herzoperation unterziehen. daraus resultierte eine bis heute andauernde eingeschränkte Berufstätigkeit. Seit Februar 2001 leben meine Eltern in Scheidung, der Gerichtsprozeß dauert an. Die anfallenden Prozeßkosten belasten die Finanzhaushalte beider Seiten. Die Schenkung meiner Großmutter verhinderte eine möglichen finanziellen Engpaß im Hinblick auf die Tragung meiner Ausbildungskosten.

Des weiteren möchte ich nochmals auf die im erhöhten Ausmaß angefallenen Kosten während meines Auslandsaufenthaltes hinweisen. Neben Mietkosten, Fahrtkosten, Kosten für Lehrmaterial mußten auch noch Kosten zur Führung eines eigenen Haushalts im vollen Ausmaß getragen werden. Die gegenständliche Schenkung meiner Großmutter ermöglichte auch die Finanzierung all dieser Zusatzkosten während des siebenmonatigen Ausbildungsaufenthaltes.

Das Depot wurde am 14. August 2002 aufgelöst, also zu einem Zeitpunkt, an dem ich mich in Ausbildung befand."

Als Beilagen wurden dem Schriftsatz in Kopie angeschlossen:

1. Inschriftenbestätigung
2. Computerausdruck 1. Abschnitt
3. Computerausdruck 2. Abschnitt
4. Computerausdruck 3. Abschnitt
5. Studienvertrag mit der Universität über den Auslandsaufenthalt
6. Nachweis über die Gasthörerschaft an der Universität X***, Niederlande
7. Nachweis über die im Ausland abgelegten Prüfungen
8. Antrag auf Anerkennung der ausländischen Prüfungen
9. Niederländische Aufenthaltsgenehmigung
10. Nachweis Mietvertrag

Vorhalt des Finanzamtes vom 7. Mai 2004

Am 7. Mai 2004 hielt das FA dem Bf vor, dass er das Wertpapierdepot erst mit 25.10.2003 von seiner Großmutter geschenkt bekommen habe und er daher erst ab diesem Zeitpunkt über dieses Geld habe verfügen können. Es werde daher ersucht, eine detaillierte Aufstellung über die Verwendung dieses Geldes für die Ausbildung und den Unterhalt vorzulegen. Weiters sei bekanntzugeben, wie er bis dahin die Ausbildung und den Unterhalt gedeckt habe.

Dazu teilte der Bf. mit Schriftsatz vom 14. Juni 2004 ua mit, dass er bereits seit 6.6.2000 Inhaber des Wertpapierdepots gewesen sei und somit bereits ab Juni 2000 über dieses Depot verfügen habe können. Die Annahme, dass eine Verfügungsmöglichkeit erst ab Oktober 2003 bestanden habe, treffe nicht zu, da das Depot bereits vor diesem Zeitpunkt aufgelöst worden sei.

Sein Vater habe sich im September 2000 einer Herzoperation unterziehen müssen. Als Folge dieses medizinischen Eingriffs sei ihm über Monate eine Berufsausübung nicht möglich gewesen. Seine berufliche Belastbarkeit sei bis heute nicht wiederhergestellt.

Aus diesem Grund habe er die Ausgaben für sein Studium durch Abhebungen von dem betreffenden Depot bestritten.

Nach nochmaliger Darstellung der Verwendung der Schenkung und Hinweis auf die erhöhten Ausgaben währendes Auslandsaufenthaltes brachte der Bf. ergänzend vor, dass er während der Zeit seiner Ausbildung über kein eigenes Einkommen verfügt habe und daher mangels gegebener Einkommensteuerpflicht nicht verpflichtet sei, Belege aufzubewahren. Eine ausführlichere Aufstellung über die Verwendung des Schenkungsbetrages könne daher nicht vorgelegt werden. Er habe am 13.5.2004 das Studium der Rechtswissenschaften abgeschlossen und lege zum Beweis hiefür den Sponsionsbescheid in Kopie vor.

Schenkungssteuerbescheid

Mit Bescheid vom 15. Juni 2004 setzte das FA gegenüber dem Bf. Schenkungssteuer iHv € 1.258,44 ausgehend von einem steuerpflichtigen Erwerb iHv € 20.974,66 fest. Die Ermittlung der Bemessungsgrundlage wurde im Bescheid wie folgt dargestellt:

Geld	23.174,66 €
Freibetrag gemäß § 14 Abs. 1 ErbStG	- 2.200,00 €
steuerlicher Erwerb	20.974,66 €

Begründung:

"Laut vorgelegter Schenkungsurkunde erfolgte die Schenkung am 25.10.2003. Da trotz mehrmaliger Anfrage kein Beleg für die Verwendung des Geldbetrages vorgelegt wurde, sondern nur die Verwendung für die Lebenshaltungs- und Studienkosten behauptet wird und zwar für einen Zeitraum, wo die Schenkung noch gar nicht erfolgt ist, wird die Schenkungssteuer vorgeschrieben."

Beschwerde

In der dagegen eingebrachten Berufung (nunmehr Beschwerde) wandte der Bf im Wesentlichen ein, dass er bereits seit 6.6.2000 Inhaber des Wertpapierdepots gewesen sei und bereits seit diesem Zeitpunkt darüber verfügen habe können. Somit sei als relevanter Beurteilungszeitpunkt, ob die Schenkung Ausbildungszwecken dienen konnte, nicht der 25.10.2003, sondern der 6.6.2000 anzusehen. Sowohl die Schenkungsabsicht seiner Großmutter (siehe Beilage 3 des Schreibens vom 3.12.2003) als auch sein Studienbeginn im Sommersemester 2000 sprechen für diese Ansicht. In seiner Stellungnahme vom 30.4.2004 habe er die Verwendung der gegenständlichen Schenkung dargestellt.

Berufungsvorentscheidung

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung vom 27. Jänner 2012 hielt das FA dem Folgendes entgegen:

"Aus der vorgelegten Urkunde datiert mit 25.10.2003 und unterschrieben von der in diesem Zeitpunkt 91 jährigen X geht hervor, dass das Wertpapierdepot mit 25.10.2005 an C, D und A geschenkt wurde und A als Verwalter bestimmt wurde. Wenn sie auch über das Konto verfügen hätten können, war es auf Grund der Urkunde im Eigentum der Großmutter und mit 25.10.2003 hat sie die Schenkung verfügt. Wie im Schreiben v. 30.4.2004 ausgeführt wurde, haben Sie bis Juli 2003 im Haus Ihrer Eltern gewohnt und dass Ihre Mutter durch die Haushaltsführung den geschuldeten Unterhalt geleistet hat. Bezuglich des Einkommens des Vaters wurden keine Äußerungen getroffen – nur dass der laufende Scheidungsprozess der Eltern die Finanzhaushalte belastet. Laut ihrer Stellungnahme verhindert die Schenkung der Großmutter einen möglichen finanziellen Engpass. Aus der folgenden Verlassenschaftssache X geht hervor, dass die in der letztwilligen Anordnung verfügten Legate bereits zu Lebzeiten erfüllt wurden, sodass im Zeitpunkt des Ablebens der Geschenkgeberin kaum noch Vermögen vorhanden war. Da bei einem Begünstigungstatbestand der Grundsatz der Amtswegigkeit der Sachverhaltsermittlung in den Hintergrund tritt hat der Bw alle für die angestrebte Begünstigung entsprechenden Umstände einwandfrei und unter Ausschluss jeden Zweifels darzulegen. Die Darlegung der Vermögens- und Einkommensverhältnisse aller Beteiligten wurde unterlassen. Auch über eine ev. Förderung für Erasmus Studierende wurde nichts vorgebracht."

Vorlageantrag

Im Vorlageantrag betonte der Bf. neuerlich, dass der 6.6.2000 der maßgebliche Beurteilungszeitpunkt sei. Das Depot sei bereits per 14.8.2002 aufgelöst worden. Zur Eignung der Schenkung zur Bestreitung der Ausbildungskosten führte der Bf. ua ergänzend aus, dass er seine Ausbildung mit der Aufnahme eines Doktoratsstudiums an der rechtswissenschaftlichen Fakultät im Jahr 2004 fortgesetzt habe und dieses Studium am 21.3.2007 abgeschlossen habe. In diesem Zeitraum habe er nur ein unwesentliches Einkommen erzielt, und zwar

- im Jahr 2004 ein Jahreseinkommen iHv € 5.554,30
- im Jahr 2005 ein Jahreseinkommen iHv € 4.238,39, und
- im Jahr 2006 ein Jahreseinkommen iHv € 777,85.

Zum Beweis dafür legte der Bf. den Doktorbescheid vom 21.3.2007, die Einkommensbescheide 2004 - 2006 vor und beantragte seine persönliche Einvernahme.

Vom 1.11.2006 bis 27.7.2007 habe er zudem zu Ausbildungszwecken ein unbezahltes Praktikum bei der EU-Kommission in Brüssel absolviert und habe er dieses Praktikum und die damit zusammenhängenden Unterhaltskosten (insb Unterbringungs-, Fahrt und Verpflegungskosten) ausschließlich aus den Mitteln der verfahrensgegenständlichen Zuwendung finanziert.

Zum Beweis legte der Bf. den Letter of Recommendation der EU-Kommission vom 22.2.2007 vor und beantragte seine persönliche Einvernahme.

Der Bf. habe der Zuwendung bedurft, da er nicht in der Lage gewesen sei, die Ausbildungskosten selber zu tragen und wurde dazu auf die Stellungnahme seines Bruders vom 16.10.2003 im Verfahren zu ErfNr*** verwiesen.

Im Zeitraum 6.6.2000 bis 21.3.2007 seien zwischen den Eltern des Bf. vor dem Bezirksgericht ORT1 und dem Landesgericht ORT2 insgesamt elf Gerichtsverfahren anhängig gemacht worden. Man könne ohne Übertreibung von einem "Scheidungskrieg" reden, da die Mutter des Bf. gegen den Vater sogar die Einleitung eines Strafverfahrens beantragt habe. Zum Beweis wurde die Entscheidung OGH GZ vorgelegt sowie die Einsichtnahme in die angeführten Akten und die persönliche Einvernahme des Bf. beantragt.

Aus der Anzahl und dem Umfang dieser Verfahren und der damit einhergehenden, erheblichen Rechtsberatungskosten sowie aus der nach der Herzoperation im September 2000 erheblichen gesundheitlichen Beeinträchtigung gehe hervor, dass die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Vaters des Bf. im für die verfahrensgegenständliche Zuwendung bedeutsamen Zeitraum von 6.6.2000 bis 21.3.2007 erheblich eingeschränkt gewesen sei und dieser nicht in der Lage gewesen sei, die Ausbildungskosten des Bf. zu tragen. Somit sei der Bf. zur Absolvierung seiner Ausbildung auf die verfahrensgegenständliche Zuwendung seiner Großmutter angewiesen gewesen.

Der Inhalt der letztwilligen Verfügung der X sei ihm nicht bekannt. Soweit die Behörde den Inhalt der letztwilligen Anordnung für relevant erachte, sei dem Bf. Einsicht in die diesbezügliche Urkunde(n) und Gelegenheit zur Stellungnahme einzuräumen.

Vorlage an den UFS

Mit Vorlagebericht vom 13. März 2012 legte das Finanzamt das gegenständliche Rechtsmittel dem UFS zur Entscheidung vor. Im Vorlagebericht wurden die Streitpunkte umschrieben mit:

"Ist die Befreiung gemäß § 15 Abs. 1 Z 9 ErbStG für eine Zuwendung von der Großmutter anwendbar, wenn die Eltern des Bw im Zeitpunkt der Zuwendung über ein monatliches Haushaltseinkommen in Höhe von rund 5200,-- Euro verfügten und für den Unterhalt bzw. die Ausbildungskosten des Bw selbst hätten aufkommen können?

Ist der Auftrag an die depotführende Bank, ab sofort den Bw als Inhaber vorzumerken, bereits als Ausführung der Schenkung anzusehen?

Oder erfolgte die Schenkung erst am 25.10.2003, zumal die Geschenkgeberin in einem Schreiben vom 25.10.2003 festhält "Mit heutigem Tage schenke ich euch das Depot zu gleichen Teilen"?"

Stellungnahme des Bf. vom 19. April 2012

Mit Schriftsatz vom 19. April 2012 gab der Bf. eine ergänzende Stellungnahme zum Vorlagebericht ab und beantragte die Anberaumung einer mündlichen Verhandlung.

Die Behauptung des Finanzamtes, die Eltern hätten für den Unterhalt bzw. die Ausbildungskosten des Bf. selbst aufkommen können, lasse außer Acht, dass die

Eltern während der Jahre 2000 bis 2004 für insgesamt vier an Hochschulen studierende Kinder unterhaltpflichtig gewesen seien und dass zwischen den Eltern insgesamt 11 Gerichtsverfahren anhängig gemacht wurden. Diese zahlreichen und zum Teil über Jahre andauernden Gerichtsverfahren hätten eine außerordentlich intensiven Bedarf an Rechtsberatung ausgelöst und mussten für die damit einhergehenden Kosten auch entsprechende Rückstellungen im Privatvermögen gebildet werden. Der entscheidungswesentliche Sachverhalt sei von einschneidenden gesundheitlichen und familiären Schicksalsschlägen geprägt gewesen, welche die Großmutter durch die verfahrensgegenständliche Zuwendung zumindest in Hinblick auf die Sicherung der Ausbildung des Bf. auszugleichen versuchte. Gerade aus diesen Gründen hätten die Eltern des Bf. dessen Ausbildungskosten im maßgeblichen Zeitraum nicht tragen können, weshalb der Bf. auf die Zuwendung der Großmutter angewiesen gewesen sei.

Übergang der Zuständigkeit auf das BFG und die Gerichtsabteilung 1062

Am 31. Dezember 2013 war die gegenständliche Berufung beim unabhängigen Finanzsenat anhängig und ist daher die Zuständigkeit zur Entscheidung gemäß § 323 Abs. 38 BAO auf das Bundesfinanzgericht übergegangen und ist die Rechtssache als Beschwerde im Sinne des Art 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Mit Beschluss des Geschäftsverteilungsausschusses vom 30. Oktober 2018 nahm der Geschäftsverteilungsausschuss (ua) die gegenständliche Rechtssache gemäß § 9 Abs. 9 BFGG der Gerichtsabteilung 1080 ab und wurde diese der Gerichtsabteilung 1062 zur Erledigung zugewiesen.

Beweisaufnahme durch das BFG

Die nunmehr zuständige Richterin nahm Einsicht in den vom Finanzamt vorgelegten Bemessungsakt ErfNr*** und ergibt sich dadurch der oben dargestellte Verfahrensablauf. Weiters wurde Einsicht genommen in die Bemessungsakte betreffend die Zuwendungen an die Brüder des Bf., ErfNr*** und ErfNr*** (insbesondere in die dort befindlichen Nachweise über Studium und unbezahlte Praktika der Brüder sowie den Depotauszug zum 14.8.2002).

II. Sachverhalt und Beweiswürdigung

Der am **.** 1980 geborene Bf. maturierte im Juni 1999 und daran anschließend absolvierte er bis Ende Februar 2000 seinen Wehrdienst. Ab dem Sommersemester 2000 studierte er Rechtswissenschaften an der Universität Wien, wobei er bis zum Juli 2003 im Haus seiner Eltern in ORT1 wohnte.

Im Sommer 2000 erkrankte der Vater des Bf. und musste er sich im September 2000 einer Herzoperation unterziehen, woraus eine eingeschränkte Berufstätigkeit resultierte. Anfang 2001 hat der Vater des Bf. seine Ziviltechnikerbefugnis ruhend gestellt.

Am 6. Juni 2000 beauftragte die Großmutter des Bf., Frau X, die BANK, sie beim Konto und Depot mit der Nr. **** per sofort nicht mehr als Inhaber zu führen, sondern den Bf. und sie als Zeichnungsberechtigte vorzumerken. Der Gesamtkurswert der auf dem

Wertpapierdepot verwahrten Wertpapiere betrug zum 6. Juni 2000 ATS 495.370,80 oder umgerechnet € 69.524,00.

Der Anlass für die Übertragung des Wertpapierdepots an den Bf. war die ab Sommer 2000 durch die Erkrankung des Vaters und die Konflikte zwischen den Eltern angespannte Situation in der Familie und wollte die Großmutter damit sicherstellen, dass auch der Bf. als jüngster der Enkelkinder ebenso eine umfassende juristische Ausbildung erhält wie seine älteren Brüder.

Als Inhaber des Wertpapierdepots konnte der Bf. ab 6. Juni 2000 Verfügungen über dieses Depot treffen und auch laufend Abhebungen vornehmen. Am 14. August 2002 wurde das Wertpapierdepot aufgelöst, dessen Wert sich bis dahin auf einen Kontostand von € 33,79 reduziert hatte.

Im Zeitraum Juni 2000 bis August 2002 war auch die Ausbildung der Geschwister des Bf. noch nicht vollständig abgeschlossen und dienten die Abhebungen vom Wertpapierdepot zur Deckung der laufenden Lebenserhaltungskosten, zur Deckung der Studiengebühren, zur Deckung der täglichen Fahrt- und Verpflegungskosten sowie der Anschaffung von Büchern, Skripten, Kopierkosten. Der Anteil des Bf. wurde schließlich auch noch zur Finanzierung der im Zuge seines von September 2003 bis Ende März 2004 Auslandsaufenthaltes in den Niederlanden anfallenden zusätzlichen Spesen wie Miete iHv € 1.512,50 und Fahrtkosten verwendet.

Während seines Studiums ging der Bf. keiner Erwerbstätigkeit nach und hatte kein eigenes Einkommen.

Am 25. Oktober 2003 unterzeichnete die zu diesem Zeitpunkt 91-jährige Großmutter die "Schenkungserklärung" mit folgendem Inhalt:

"Lieber C, lieber D, lieber A,

*Ich habe Euch am 6.6.2000 die Inhaberschaft über das Depot Nr. **** bei der BANK, ..., zur Finanzierung Eurer juristischen Ausbildung eingeräumt und A als Verwalter bestimmt. Mit heutigem Tage schenke ich Euch das Depot zu gleichen Teilen."*

Diese "Schenkungserklärung" erfolgte zu einem Zeitpunkt als bereits zahlreiche Gerichtsverfahren zwischen den Eltern des Bf. anhängig waren (im Juni 2001 ist die Scheidungsklage von der Mutter des Bf. eingebracht worden, ebenfalls im Jahr 2001 hat die Mutter des Bf. eine Unterhaltsklage gegen den Vater eingebracht). Im Sommer 2003 erstattete die Mutter beim FA ORT1 Anzeige und erobt gegen den Vater Vorwürfe wegen "Schwarzgeldbezug" und veranlasste sie als Privatanklägerin Vorerhebungen gegen den Vater wegen einer Veruntreuung im Familienkreis (die in der rechtskräftigen Einstellung des Verfahrens endete). Durch die zwischenzeitig getrennten Haushalte und die außerordentlich hohen Prozesskosten und Kosten für Rechtsberatung (im Zeitraum 2001 - 2007 wurden insgesamt 11 Gerichtsverfahren zwischen den Eltern des Bf. anhängig gemacht) reichte das im Zeitraum 2000 -2001 noch durchschnittliche

gemeinsame Einkommen der Eltern von € 5.209,00 monatlich nicht aus, um auch sämtliche Ausbildungskosten des Bf. zu finanzieren.

Durch die Zuwendung der Großmutter wurde sichergestellt, dass auch der Bf. - wie zuvor die älteren Geschwister - während des Diplomstudiums ein Auslandssemester absolvieren konnte, er ein Doktoratsstudium abschließen konnte und wurde letztendlich auch ihm ein unbezahltes Praktikum bei der EU-Kommission ermöglicht.

III. Beweiswürdigung

Die Sachverhaltsfeststellungen gründen sich im Wesentlichen auf die Ausführungen des Bf. in seinen Schriftsätzen und die von ihm vorgelegten Unterlagen. Auch wenn Belege über die exakte Verwendung des Geldes fehlen, erscheint eine Anforderung weiterer Beweismittel im Hinblick auf die seit der Verwirklichung des gegenständlichen Sachverhaltes (in den Jahren 2000 - 2003) verstrichene Zeit von mehr als 15 Jahren nicht (mehr) zielführend. Der zeitliche Zusammenhang zwischen dem Studienbeginn des Bf., der Erkrankung des Vaters im Sommer 2000 und der Übertragung der "Inhaberschaft" am Wertpapierdepot ist unbestritten und hat die Großmutter auch in der "Schenkungserklärung" ausdrücklich festgehalten, dass die Inhaberschaft am Wertpapierdepot zur Finanzierung der juristischen Ausbildung eingeräumt wurde. Durch den im Bemessungsakt betreffend den Erwerb des Bruders zu ErfNr*** befindlichen Kontoauszug ist belegt, dass das Guthaben auf dem Wertpapierkonto bis zum 14. August 2002 beinahe aufgebracht wurde. Es ist nachvollziehbar, dass die Großmutter auf Grund der Erkrankung des Vaters und der damit einhergehenden Einschränkung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit des Vaters sowie den durch die Rechtsstreitigkeiten zwischen den Eltern verursachten Kosten trotz des in den Jahren 2000/2001 (noch) überdurchschnittlich hohem Haushaltseinkommen der Eltern die Finanzierung der Ausbildung des Bf. übernahm. Vom Bf. wurde überzeugend dargelegt, dass die gesundheitlichen und familiären Schicksalsschläge kausal dafür waren, dass erst durch die Zuwendung der Großmutter eine ebenso umfassende und kostenintensive Ausbildung mit Auslandsaufenthalten des Bf., wie es zuvor den Geschwistern des Bf. ermöglicht wurde, finanziert werden konnte.

IV. Rechtlage und Erwägungen

Gemäß § 1 Abs. 1 Z. 2 ErbStG unterliegen Schenkungen unter Lebenden der Schenkungssteuer. Diese Bestimmung und damit den Schenkungssteuergrundtatbestand hat der Verfassungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 15. Juni 2007, G 23/07 ua, als verfassungswidrig aufgehoben und darin gleichzeitig ausgesprochen, dass die Aufhebung mit Ablauf des 31. Juli 2008 in Kraft tritt. Mit Bundesgesetzblatt vom 4. Juli 2007 (BGBI. I 2007/39) wurde die Aufhebung des § 1 Abs. 1 Z. 2 des Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzes 1955 durch den Verfassungsgerichtshof entsprechend der Bestimmung des Art. 140 Abs. 5 B-VG kundgemacht. In dieser Kundmachung ist - entsprechend den Bestimmungen des B-VG - auch die vom VfGH in seinem Erkenntnis gesetzte Frist für das Inkrafttreten der Aufhebung, nämlich der 31. Juli 2008, beinhaltet.

Nachdem der VfGH in seinem Erkenntnis diese Frist für das Inkrafttreten der Aufhebung gesetzt hat, bewirkt dies gemäß Art. 140 Abs. 7 B-VG, dass diese Bestimmung des Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzes 1955 auf alle bis zum Ablauf des 31. Juli 2008 verwirklichten Tatbestände mit Ausnahme des Anlassfalles anzuwenden sind. Somit auch auf den gegenständlichen Beschwerdefall, da dieser nicht Anlassfall - weder im engeren noch im weiteren Sinne - gemäß Art. 140 Abs. 7 B-VG ist.

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

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

Voraussetzung für die Annahme eines steuerpflichtigen Vorganges ist in objektiver Hinsicht der Eintritt einer Bereicherung im Vermögen des Bedachten auf Kosten des Zuwendenden und in subjektiver Hinsicht, dass der Zuwendende den Willen hat, den Bedachten auf seine Kosten zu bereichern. Dieser Wille muss kein unbedingter sein, es genügt, dass der Zuwendende eine Bereicherung des Empfängers bejaht bzw. in Kauf nimmt, falls sich eine solche Bereicherung im Zuge der Abwicklung des Geschäftes ergibt. Dabei kann der Bereicherungswille von der Abgabenbehörde aus dem Sachverhalt erschlossen werden (vgl. VwGH 29.1.1996, 94/16/0064).

Bei Schenkungen unter Lebenden und bei freigebigen Zuwendungen entsteht die Steuerschuld gemäß § 12 Abs. 1 Z 2 ErbStG 1955 mit dem Zeitpunkt der Ausführung der Zuwendung.

Der Tag des – möglichen - Entstehens der Steuerschuld ist auf Grund der Bestimmung des § 18 ErbStG für die Wertermittlung maßgeblich.

Nach § 15 Abs. 1 Z 9 ErbStG bleiben steuerfrei:

Zuwendungen unter Lebenden zum Zwecke des angemessenen Unterhaltes oder zur Ausbildung des Bedachten.

Nach § 15 Abs. 2 ErbStG ist angemessen im Sinne des Abs. 1 Z. 9 eine den Vermögensverhältnissen und der Lebensstellung des Bedachten entsprechende Zuwendung. Eine dieses Maß übersteigende Zuwendung ist in vollem Umfang steuerpflichtig.

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes gilt eine Schenkung an dem Tag als ausgeführt, an dem die Bereicherung im Vermögen des Beschenkten tatsächlich eintritt und der Beschenkte in den Besitz des Geschenkes kommt; als Ausführung der Zuwendung ist der Eintritt der Bereicherung auf Seiten des Beschenkten anzusehen. Es kommt nicht darauf an, was dem Beschenkten urkundlich versprochen worden ist, sondern darauf, was der Beschenkte - sei es im Wege der körperlichen Übergabe, sei es durch eine Gutschrift, über die er jederzeit verfügen konnte, sei es sonst wie - tatsächlich bekommen hat (vgl. VwGH 25.3.2004, 2001/16/0241).

Die Erklärung des Geschenkgebers gegenüber der Depotbank, dass seine Enkelin ebenfalls hinsichtlich des Depots zeichnungsberechtigt sei, ist eine „wirkliche Übergabe“ im Sinn des § 943 ABGB. Dass sich der Geschenkgeber die eigene Zeichnungsberechtigung erhält, um über die abreifenden Zinsen verfügen zu können, ändert nichts an der Schenkung der Wertpapiere (vgl. Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band III Erbschafts- und Schenkungssteuer, Rz 25 zu § 12 ErbStG unter Hinweis auf OGH 06.04.2005, 9 Ob 151/04b).

Wertpapiere auf einem Depot oder Guthaben auf einem Konto werden schon dadurch iSv § 943 ABGB, § 1 lit d NotAktsG wirklich übergeben, dass der Geschenkgeber dem Geschenknehmer – etwa durch Begründung einer Mitinhaberschaft – die rechtliche und tatsächliche Möglichkeit einräumt, darüber ohne sein weiteres Mitwirken zu verfügen. Das Einräumen einer ausschließlichen Verfügungsbefugnis ist nicht erforderlich (vgl. OGH 03.05.2018 2 Ob 122/17f - verstärkte Senat).

Im gegenständlichen Fall ist unstrittig, dass der Bf. ab 6.6.2000 bereits Inhaber des Wertpapierdepots war und als solcher verfüigungsberechtigt war. Nach der eben zitierten Judikatur war eine wirkliche Übergabe auch nur hinsichtlich eines Anteiles trotz der weiterhin gegebenen Zeichnungsberechtigung der Großmutter möglich. Der Bf. konnte auch schon im Zeitraum 6. Juni 2002 bis 14. August 2002 (Tag der Auslösung des Depots) Abhebungen durchführen und spricht dies dafür, dass die Bereicherung des Bf. nicht erst am 25. Oktober 2003 eingetreten ist. Gegen eine Ausführung der Schenkung erst am 25. Oktober 2003 spricht vor allem, dass eine Übertragung der Wertpapiere an diesem Tag gar nicht mehr möglich war, weil es das Wertpapierdepot gar nicht mehr gab. Wie der Bf. in seiner Stellungnahme vom 19.4.2012 zu Recht bemerkte, wurde in der Erklärung vom 25. Oktober 2003 ausdrücklich festgehalten, dass die Inhaberschaft über das Depot "zur Finanzierung der juristischen Ausbildung" eingeräumt worden ist und wird daraus deutlich, dass die mit einer Auflage verknüpfte Zuwendung an den Bf. bereits im Juni 2000 erfolgt ist. Die sog. "Schenkungserklärung" vom 25. Oktober 2003 wurde von der Großmutter kurz nach der im Sommer 2003 erfolgten Anzeige des Vaters beim FA ORT1 wegen "Schwarzgeldbezug" und der Vorerhebungen gegen den Vater wegen des Vorwurfs einer Veruntreuung im Familienkreis (siehe dazu die vom Bf. vorgelegte Entscheidung OGH GZ) abgegeben. Dazu kommt, dass bis zur Entscheidung eines verstärkten Senates durch OGH 3.5.2018, 2 Ob 122/17f strittig war, ob auf einem Depot befindliche Wertpapiere durch die Begründung einer Mitinhaberschaft iSv § 943 ABGB wirklich übergeben werden können. Der Erklärung vom Oktober 2003 wird daher eine deklarative Bedeutung für eine bereits zuvor erfolgte Zuwendung an den Bf. beigemessen und davon ausgegangen, dass die Schenkung an den Bf. zur Finanzierung der juristischen Ausbildung nicht erst am 25. Oktober 2003 ausgeführt wurde, sondern er als Mitinhaber des Depots bereits zuvor um ein Drittel des Kurswertes der Wertpapiere bereichert wurde (und er im Sinne der Erklärung der Großmutter hinsichtlich der für die Brüder bestimmten Werte als "Verwalter" tätig war). Im Bereich der Schenkungssteuer herrscht kein "Urkundenprinzip" und ist daher nicht nur der Inhalt der schriftlichen Erklärung maßgeblich, sondern ist entscheidend,

welche Absprachen - auch mündlich - zwischen Großmutter und Bf. getroffen wurden und welche Vorstellung beide darüber hatten. Es entspricht den Erfahren des täglichen Lebens, dass schriftlichen Erklärungen und Vereinbarungen mündliche Absprachen vorausgegangen sind.

Die Befreiungsbestimmung des § 15 Abs. 1 Z 9 ErbStG erfasst gleichermaßen Zuwendungen des Unterhaltsverpflichteten wie von Dritten zum Zwecke des angemessenen Unterhalts oder zur Ausbildung.

Nach der Judikatur des VwGH kommt die Steuerfreiheit von Zuwendungen gemäß § 15 Abs 1 Z 9 ErbStG nur in Betracht, wenn der Bedachte des angemessenen Unterhaltes bedarf (vgl. VwGH 29.01.1997, 96/16/0024).

Zur Auslegung des Begriffes "Unterhalt" wird von der Rechtsprechung die Bestimmung des § 672 ABGB herangezogen, wodurch unter Unterhalt "Nahrung, Kleidung, Wohnung und die übrigen Bedürfnisse" zu verstehen sind (vgl. VwGH 7.9.1989, 88/16/0022).

Zuwendung zur Ausbildung des Bedachten sind nicht davon abhängig, ob die Zuwendungen angemessen sind. Solche Zuwendungen liegen vor, wenn der Bedachte sich in Ausbildung befindet und der Zuwendung bedarf, wenn er also nicht in der Lage ist, die Ausbildungskosten zu tragen (vgl. Fellner, aaO; Rz 31 zu § 15 ErbStG unter Hinweis auf RFH 9.2.1922, VI A 186/21).

Unstrittig ist, dass der Bf. während seines Studiums kein Einkommen erzielte und er daher die Ausbildungskosten nicht selber tragen konnte. Durch die Erkrankung des Vaters und die Rechtsstreitigkeiten waren auch die Eltern nicht dazu in der Lage, für den Bf. sämtliche Ausbildungskosten zu finanzieren. Durch die Zuwendung der Großmutter wurde sichergestellt, dass auch der Bf. - wie zuvor die älteren Geschwister - während des Diplomstudiums ein Auslandssemester absolvieren konnte, er ein Doktoratsstudium abschließen konnte und wurde letztendlich auch ihm ein unbezahltes Praktikum bei der EU-Kommission ermöglicht.

Der Beschwerde war daher Folge zu geben und der angefochtene Bescheid aufzuheben.

V. Zur Zulässigkeit der Revision

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht von der Rechtssprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Das Revisionsmodell soll sich an der Revision nach den §§ 500 ff ZPO orientieren (vgl die ErläutRV zur Verwaltungsgerichtsbarkeits-Novelle 2012, 1618 BlgNR XXIV. GP 16). Ausgehend davon kann einer Rechtsfrage nur dann grundsätzliche Bedeutung zukommen, wenn sie über den konkreten Einzelfall hinaus Bedeutung entfaltet (vgl VwGH 24.3.2014, Ro 2014/01/0011).

Im vorliegenden Fall waren überwiegend Tatfragen zu klären. Die zu klärenden Rechtsfragen konnten sich auf die zitierte ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes stützen bzw. stellen sich die zu lösenden Rechtsfragen auf Grund des Auslaufens des Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzes mittlerweile nicht mehr. Eine Revision ist daher nicht zulässig.

Wien, am 16. Jänner 2019