



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Dr. Jörg Lindpaintner, gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck betreffend Schenkungssteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Laut dem am 29. Jänner 2002 abgeschlossenen Kaufvertrag hat F. F. (= Bw) von A. B. die in dessen Eigentum stehenden Miteigentumsanteile an EZ 1164 GB A., nämlich 33/1935-el verbunden mit Wohnungseigentum an W 39 und AP 85 sowie 43/1935-el verbunden mit Wohnungseigentum an W 40 und AP 58, zu einem pauschalen, laut Bestätigung des Verkäufers bereits entrichteten Kaufpreis von € 10.800 erworben. Die Übertragung erfolgt mit

Vertragsunterfertigung. Sämtliche Kosten und Steuern werden vom Käufer getragen. Beide Vertragsteile sind italienische Staatsbürger. Auf der eingereichten Abgabenerklärung Gre 1 wurde der Kaufpreis mit € 10.800 angeführt; lt. dortiger Unterfertigungsklausel wird zugesichert, dass die Angaben "nach bestem Wissen und Gewissen richtig und vollständig" sind.

Der zuletzt festgestellte Einheitswert der Gesamtliegenschaft wurde mit S 3,766.000 erhoben, sodass der anteilige dreifache Einheitswert der übergebenen Anteile (zusammen 76/1935el) S 443.745 bzw. € 32.248,20 (bzw. einfach € 10.749,42) beträgt.

Das Finanzamt hat daraufhin – neben der Grunderwerbsteuervorschreibung von der Gegenleistung – dem Bw mit Bescheid vom 14. Feber 2002, Str. Nr. XY, ausgehend vom Wert der Grundstücksanteile (EW € 32.248,20) abzüglich der Gegenleistung (€ 10.800) unter Berücksichtigung des Freibetrages von € 110, sohin ausgehend von der Bemessungsgrundlage von € 21.138 (rechnerisch richtig wäre: € 21.338) gemäß § 8 Abs. 1 Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz (ErbStG), BGBl 141/1955 idgF, (Stkl. V) eine 18%ige Schenkungssteuer im Betrag von € 3.804,84 sowie gem. § 8 Abs. 4 ErbStG 3,5 % vom EW € 21.248 (rechnerisch richtig wäre: € 21.448) , das sind € 743,68, und damit an Schenkungssteuer insgesamt den Betrag von € 4.548,52 vorgeschrieben. In der Begründung wird ausgeführt, die Differenz zwischen dreifachem Einheitswert und Gegenleistung stelle eine freigebige Zuwendung dar.

In der Folge wurde dem Finanzamt eine von beiden Vertragsparteien vereinbarte "Vertragsrichtigstellung" vom 18. Feber 2002 samt geänderter Abgabenerklärung vorgelegt, wonach in Vertragspunkt V. zunächst ein Kaufpreis von Lire 70 Mio. vereinbart gewesen, dieser jedoch durch einen Übertragungsfehler unrichtig mit € 10.800 anstelle von € 35.000 aufgenommen worden sei. Dieser Fehler sei erst anhand der Steuerbescheide hervorgekommen; zur Auszahlung an den Verkäufer gelangt sei jedoch der Kaufpreis von € 35.000. In dem als Berufung qualifizierten Begleitschreiben des Rechtsvertreters wurde diesbezüglich die Berichtigung des Grunderwerbsteuerbescheides sowie die Stornierung des Schenkungssteuerbescheides beantragt.

Das Finanzamt hat mit Berufungsvorentscheidung vom 26. April 2002 die Berufung gegen den Schenkungssteuerbescheid abgewiesen; dies mit der Begründung, im Bereich der Verkehrsteuern gelte der Grundsatz, dass die einmal entstandene Steuerpflicht durch nachträgliche Vertragsänderung nicht beseitigt werden könne. Zuzufolge der Judikatur könne die nachträgliche Erhöhung der Gegenleistung die bereits entstandene Schenkungssteuer nicht mehr verringern.

Mit Antrag vom 29. Mai 2002 wurde die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde II. Instanz begehrt und im Wesentlichen vorgebracht, es liege keine "nachträgliche" Vertragsänderung und Vereinbarung einer zusätzlichen Gegenleistung, sondern vielmehr die Richtigstellung eines bloßen Irrtums im ursprünglichen Kaufvertrag vor. Maßgeblich sei das tatsächlich von vorne herein von den Parteien Gewollte, woran trotz Falschbezeichnung im schriftlichen Vertrag auch die Entstehung der Steuerschuld geknüpft sei.

Im Vorhalt des UFS vom 15. April 2004 wurden u. a. zu folgenden Umständen Fragen aufgeworfen:

- zur mangelnden Nachvollziehbarkeit eines bloßen "Rechenfehlers" anhand der sich bei einer Rückrechnung ergebenden "unrunden" Summen in Lire;
 - zur Augenfälligkeit der Übereinstimmung des Kaufpreises zuerst mit dem einfachen Einheitswert sowie umgehend infolge der Steuervorschreibung lt. "Vertragsrichtigstellung" mit dem dreifachen Einheitswert der betr. Liegenschaftsanteile;
 - zur massiven Abweichung des Kaufpreises zum erhobenen Verkehrswert der Liegenschaftsanteile, abgeleitet aus Verkäufen auf derselben Liegenschaft im maßgebenden Zeitraum, konkret in Höhe des Neunfachen bzw. Dreifachen des "berichtigten" Kaufpreises.
- Weiters wurde in diesem und einem weiteren Vorhalt vom 2. Juni 2004 die Vorlage desjenigen Original-Kaufvertrages, woraus der vereinbarte Kaufpreis von 70 Mio. Lire ersichtlich sei, sowie des Zahlungsbeleges betreffend die Entrichtung dieses Kaufpreises erbeten.

Aus den Antwortschreiben vom 21. Mai und 7. Juni 2004 samt nachgereichten Unterlagen ergibt sich Folgendes:

Die beiden Vertragsparteien hatten am 21. November 2001 einen "compromesso privato di vendita immobiliare" = "Vorverkaufsvertrag" abgeschlossen, wonach der Bw vom Verkäufer auf der Liegenschaft GB A. eine Wohnung (2-Zimmer-Wohnung) im Obergeschoß samt zwei Autoabstellplätzen 85 und 58 und 2 Kellern um einen Kaufpreis von 70.000.000 Lire erwerben wolle. Dieser "freundschaftliche Preis" werde vereinbart, da der Bw die Schwester des Verkäufers A. B. im Mai 2002 heiraten wolle und damit der zukünftige Schwager des Veräußerers sei. Beigebracht wurde dazu die Heiratsurkunde betr. die Eheschließung zwischen dem Bw und Frau AN. B. am 30. Mai 2002. Aus all dem ergebe sich, dass tatsächlich ein Kaufpreis von 70 Mio. Lire vereinbart und entrichtet worden sei, dies als "Freundschaftspreis" im Hinblick auf das nahe Verwandtschaftsverhältnis durch die bevorstehende eheliche Verbindung.

Dem Finanzamt wurde sämtlicher Schriftverkehr mit vorgelegten Urkunden zur Kenntnis übermittelt; von einer Stellungnahme wurde abgesehen.

Festgehalten wird, dass zum Grunderwerbsteuer-Berichtigungsbescheid gem. § 293 b BAO vom 26. April 2002 kein Rechtsmittel erhoben wurde.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 Grunderwerbsteuergesetz (GrEStG), BGBl. 1987/309 idgF, unterliegen der Grunderwerbsteuer Kaufverträge oder andere Rechtsgeschäfte, die den Anspruch auf Übereignung begründen, soweit sie sich auf inländische Grundstücke beziehen.

Gem. § 3 Abs. 1 Z 1 ErbStG gilt als Schenkung im Sinne des Gesetzes jede Schenkung im Sinne des bürgerlichen Rechtes und nach Z 2 jede andere freigebige Zuwendung unter Lebenden, soweit der Bedachte durch sie auf Kosten des Zuwendenden bereichert wird.

Gemäß § 3 Abs. 1 Z 2 GrEStG sind u. a. Rechtsgeschäfte unter Lebenden, die teils entgeltlich und teils unentgeltlich sind insoweit von der Grunderwerbsteuer ausgenommen – d. h. unterliegen insoweit zusätzlich der Schenkungssteuer - als der Wert der Grundstücke (Einheitswert) den Wert der Gegenleistung übersteigt. Bei dieser sogenannten gemischten Schenkung wird eine Sache teils entgeltlich, teils unentgeltlich übertragen und besteht aus einem Kauf und einer Schenkung (vgl. VwGH 21.4.1983, 82/16/0172). Ein solches Rechtsgeschäft liegt vor, wenn der Leistung des einen Teiles eine geringere Leistung des anderen Teiles gegenübersteht und die Bereicherung des anderen Teiles von demjenigen, der die höherwertige Leistung erbringt, gewollt ist. Eine solche "gemischte Schenkung" kommt bei einem offenbaren **Missverhältnis** zwischen Leistung und Gegenleistung in Betracht (VwGH 14.10.1991, 90/15/0084; vom 27.5.1999, 96/16/0038). Stehen Leistung und Gegenleistung (zB in einem Übergabsvertrag) in einem offenbaren Missverhältnis, so ist hinsichtlich der Wertdifferenz die von den Parteien beabsichtigte Unentgeltlichkeit und damit eine gemischte Schenkung anzunehmen (VwGH 21.4.1983, 82/16/0172). Nach der Judikatur kann aus den tatsächlichen Umständen des Einzelfalles, wozu eben das krasse Missverhältnis der wechselseitigen Leistungen zählt, das Vorliegen der subjektiven Schenkungsabsicht der Parteien erschlossen werden (vgl. OGH 23.3.1976, 5 Ob 255/75, NZ 1978, 140). Diesbezüglich führt der VwGH in seinem Erkenntnis vom 17.12.1998, 96/16/0241, aus, dass zwar eine gemischte Schenkung nur anzunehmen sei, wenn der Parteiwille bei Vertragsabschluss dahin ging, einen Teil der zu erbringenden Leistung als Geschenk zu betrachten. Allerdings – so der VwGH – lässt sich (gleichlautend zu obigem OGH-Erkenntnis) aus den Umständen des Einzelfalles, zu welchen das Vorliegen eines krasse Missverhältnisses der beiderseitigen Leistungen gehört, der Schenkungswille erschließen. **Dies gilt insbesondere** bei Verträgen zwischen **nahen Angehörigen**, bei welchen eine Verschleierung der teilweisen

Schenkungsabsicht möglich ist (siehe zu Obigem auch: Dr. Fellner, Kommentar Gebühren und Verkehrsteuern Band III, Rz 50 f zu § 3 ErbStG).

Die Feststellung, ob und in welchem Ausmaß ein solches Missverhältnis von Leistung und Gegenleistung vorliegt, ist dabei anhand der Überlegung, dass im täglichen Leben nicht steuerrechtliche Bewertungsvorschriften die grundlegende Wertvorstellung der Vertragspartner über das Verhältnis der wechselseitigen Leistungen beeinflussen, anstelle der steuerlichen Einheitswerte aufgrund eines Vergleiches der Verkehrswerte bzw. der gemeinen Werte zu treffen. Hingegen ist für die Bemessung der Steuer der Einheitswert der Grundstücke maßgebend.

Nach der Bewertungsvorschrift des § 19 Abs. 2 ErbStG ist u. a. für inländisches Grundvermögen der Einheitswert bzw. in der ab 1. Jänner 2001 anzuwendenden Fassung des Art. 15 Z. 4 Budgetbegleitgesetz 2001, BGBl I 2000/142, das **Dreifache** des Einheitswertes maßgebend, der nach den Vorschriften des Zweiten Teiles des Bewertungsgesetzes auf den dem Entstehen der Steuerschuld unmittelbar vorausgegangenen Feststellungszeitpunkt festgestellt ist.

Infolge der laut Kaufvertrag mit Unterfertigung am 29. Jänner 2002 erfolgten Übergabe ist im Berufungsfalle hinsichtlich des Grundstückswertes steuerlich abzustellen auf den zuletzt festgestellten anteiligen Einheitswert in dreifacher Höhe, das sind € 32.248,20. Dem gegenüber steht ein pauschaler Kaufpreis laut Vertrag von lediglich € 10.800. Das bedeutet, dass bereits ein Vergleich zwischen dem Kaufpreis und dem dreifachen Einheitswert (anstelle des wesentlich höheren Verkehrswertes) eine Wertdifferenz von € 21.448, das sind umgerechnet 66,5 %, ergibt. Nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH (vgl. Erk. 1.12.1987, 86/16/0008; 12.7.1990, 89/16/0088, 0089) ist aber ein – zur Annahme einer gemischten Schenkung rechtfertigendes - offenes bzw. krasses Missverhältnis zwischen Leistung und Gegenleistung bereits gegeben, wenn die Gegenleistung die sonst übliche angemessene Gegenleistung um 25 % (teilweise schon 20 %) unterschreitet, welche Ansicht des VwGH sowohl mit der Lehre als auch mit der Verwaltungspraxis übereinstimmt.

Vom Bw wird eingewendet, es habe irrtümlich eine falsche Umrechnung des ursprünglich vereinbarten Kaufpreises von Lire 70 Mio. in € 10.800 anstelle von zutreffend € 35.000 vorgelegen, diesbezüglich nach Ergehen des bekämpften Bescheides die "Vertragsrichtigstellung" vom 18. Februar 2002 samt berichtigter Abgabenerklärung vorgelegt wurde. Es handle sich somit entgegen der Rechtsansicht des Finanzamtes nicht um eine "nachträgliche" zusätzliche Gegenleistung, sondern vielmehr um die bloß nachträgliche Behebung eines betragsmäßigen Übertragungsfehlers. Dass bereits von vorne herein der

Kaufpreis von Lire 70 Mio. vereinbart gewesen sei, der auch tatsächlich noch vor Vertragsabschluss entrichtet worden wäre, ergebe sich eindeutig aus dem nachgereichten "compromesso privato ..." bzw. "Vorverkaufsvertrag" vom 21. November 2001. Der niedrige "Freundschaftspreis" habe seinen Grund in den nahen persönlichen, verwandtschaftlichen Verhältnissen durch die Eheschließung des Bw mit der Schwester des Veräußerers am 30. Mai 2002. Zufolge des tatsächlichen Kaufpreises verbleibe aber für die Schenkungssteuer kein Raum, der Bescheid sei aufzuheben.

Nach § 167 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde - abgesehen von offenkundigen Tatsachen nach Abs. 1 dieser Bestimmung - unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens, ohne an formale Regeln gebunden zu sein, nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. Der hierin postulierte Grundsatz der freien Beweiswürdigung bedeutet nach ständiger Rechtsprechung, dass es genügt, 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 als weniger wahrscheinlich erscheinen lässt** (vgl. VwGH 24.3.1994, 92/16/0142). Die Abgabenbehörde muss somit nicht, wenn die Partei eine für sie nachteilige Tatsache bestreitet, den Bestand dieser Tatsache im "naturwissenschaftlich-mathematisch exakten Sinn" nachweisen (vgl. Ritz, BAO-Kommentar 1994, S. 324 f.). Der Verwaltungsgerichtshof hat im Erkenntnis vom 31.10.1991, 90/16/0176, in Zusammenhang mit § 167 BAO u. a. zum Ausdruck gebracht, dass dann, wenn 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, diese (freie) Beweiswürdigung nicht als unschlüssig empfunden werden könne.

Festzuhalten ist, dass durch die Vorlage des "Vorverkaufsvertrages" lediglich erwiesen wurde, dass zum damaligen Zeitpunkt ein Kaufpreis von 70 Mio. Lire "versprochen" worden war. Bei Abschluss des Kaufvertrages am 29. Jänner 2002 wurde jedoch von den Parteien ein Kaufpreis von € 10.800 vereinbart, der – entgegen dem Berufungsvorbringen – aus folgenden Gründen nach Ansicht der Berufungsbehörde keinen bloßen "Umrechnungsfehler" darstellen kann: Ein „Umrechnungsfehler“ erscheint schon deshalb nicht nachvollziehbar bzw erklärbar, als eine Rückrechnung des Kaufpreises von € 10.800 die recht unrunder Summen von ca. S 148.611 bzw. etwa Lire 21,230 Mio. ergibt. Des Weiteren ist nicht zu übersehen, dass der vereinbarte Kaufpreis ziemlich genau den anteiligen einfachen Einheitswert der übertragenen

Liegenschaften darstellt, sodass die Annahme, dass zum Zweck der Steuerminimierung lediglich dieser Einheitswert anstelle eines tatsächlich höheren Kaufpreises angesetzt wurde, nicht von der Hand zu weisen ist und im Rahmen der freien Beweiswürdigung wesentlich naheliegender erscheint als der eingewendete „Rechenfehler“. Damit übereinstimmend erfolgte auch in unmittelbarem Anschluss an die Steuervorschreibung, aus der die Maßgeblichkeit des dreifachen Einheitswertes hervorkam, am 18. Feber 2002 die „Richtigstellung“ auf den Kaufpreis von nunmehr € 35.000, also rund dem dreifachen Einheitswert.

Darüberhinaus erscheint die Unterfertigung eines Vertrages, der einen von den Parteien nicht gewollten Kaufpreis in Höhe von nur einem Drittel des – wie behauptet – ursprünglich vereinbarten Preises beinhaltet, insofern nicht nachvollziehbar, als bei geschäftsfähigen erwachsenen Personen, selbst wenn es sich um rechtsunkundige Laien handeln sollte, wohl davon ausgegangen werden kann, dass diese vor Leistung einer beglaubigten Unterschrift auf einer Vertragsurkunde (wenn schon nicht den gesamten Inhalt im Detail) zumindest die wesentlichen Vertragspunkte (Gegenstand, Kaufpreis) überprüfen. Insbesondere der Verkäuferseite wird daran gelegen sein, dass der Kaufpreis zutreffend und nicht wie im Gegenstandsfall nur mit weniger als einem Drittel festgehalten wird, da das beurkundete Rechtsgeschäft ja auch Beweis Zwecken dient. Abgesehen von dem nicht plausiblen "Umrechnungsfehler" kann sohin der Berufungsargumentation auch nicht dahin gefolgt werden, dass beide Parteien den falschen Kaufpreis übersehen und sozusagen „blind“ die Vertragsurkunde unterfertigt haben. Zudem wurde auch in der dazugehörigen Abgabenerklärung Gre 1 vom 30. Jänner 2002 seitens des Rechtsvertreters die Gegenleistung mit € 10.800 angeführt und mit dessen Unterfertigung die dort aufscheinende Klausel bestätigt, dass „alle Angaben nach bestem Wissen und Gewissen **richtig** und vollständig gemacht wurden ... **Insbesondere die Angaben über den Kaufpreis entsprechen der Wahrheit**“.

Des Weiteren wurde dem mehrmaligen Ersuchen, den Zahlungsbeleg über Lire 70 Mio. zum Nachweis über den – wie behauptet – tatsächlich vereinbarten und noch vor Vertragsunterfertigung tatsächlich entrichteten Kaufpreis vorzulegen, seitens des Bw nicht entsprochen.

Anhand all dieser Umstände kann daher mangels Nachweis des lt. Vorbringen ursprünglich höher vereinbarten Kaufpreises allein durch Vorlage des "Vorverkaufsvertrages" im Rahmen der freien Beweiswürdigung die Schlußfolgerung gezogen werden, dass es sich bei der sogenannten "Vertragsrichtigstellung" nicht bloß um die Behebung eines Irrtums sondern

vielmehr, veranlaßt durch die übermittelten Steuerbescheide, um eine nachträgliche Erhöhung der Gegenleistung und Aufstellung der gegenteiligen Behauptungen, dies wohl zum Zwecke der Steuerminimierung, gehandelt hat. Augenfällig erscheint nämlich auch der höhere Kaufpreis genau im Ausmaß des dreifachen Einheitswertes deshalb, als nach Erhebung der Berufungsbehörde von vergleichbaren Kaufpreisen (im Zeitraum 28.12.2001 – Anfang 2003, Anteile zwischen 31 - 74/1935el betr. Wohnungen samt Abstellplätzen) im gegenständlichen Wohnhaus auf EZ 1164 GB A. hervorgekommen ist, dass der aus diesen Verkäufen realistisch abzuleitende Verkehrswert pro Anteil bei ca. S 17.000 gelegen war. Umgelegt auf gegenständliche 76/1935 Anteile bedeutet dies einen Verkehrswert von gesamt S 1,292.000 = rund € 94.000, dh mehr als das Neunfache des vertraglichen Kaufpreises und etwa das Dreifache des angegebenen berichtigten Kaufpreises. Umso naheliegender erscheint daher wiederum, dass der angegebene Kaufpreis ausschließlich aus steuerlichen Gründen gewählt wurde.

Wenn aber aus obigen Gründen von einer "nachträglichen Richtigstellung" und somit von einer nachträglich vereinbarten höheren Gegenleistung auszugehen ist, kommt eine Herabsetzung der festgesetzten Schenkungssteuer nicht in Betracht.

Insoweit Vermögensgegenstände unentgeltlich überlassen worden sind, bildet die gemischte Schenkung eine Schenkung bzw. freigebige Zuwendung als Tatbestand nach § 3 Abs. 1 Z 2 ErbStG. Gem. § 12 Abs. 1 Z 2 ErbStG entsteht die Steuerschuld bei Schenkungen unter Lebenden mit dem Zeitpunkt der Ausführung der Zuwendung. Für die Festsetzung der Schenkungssteuer, und zwar auch schon für die zwecks Vorliegens einer gemischten Schenkung nötige Beantwortung der Frage, ob zwischen Leistung und Gegenleistung ein Missverhältnis vorliegt oder nicht, sind aufgrund des § 12 Abs. 1 Z 2 ErbStG die Verhältnisse am Tag der Entstehung der Steuerschuld maßgebend (siehe VwGH 12.7.1990, 89/16/0088, 0089). Im gegenständlichen Fall ist dies der Zeitpunkt des Vertragsabschlusses am 29. Jänner 2002. Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH kann die mit der Verwirklichung des Steuertatbestandes unmittelbar aufgrund des Gesetzes entstandene Steuerschuld in der Regel durch eine nachträgliche privatrechtliche Vereinbarung, mag dieser von den Parteien auch Rückwirkung beigelegt worden sein, nicht mehr, auch nicht teilweise, beseitigt werden (VwGH 26.2.1981, 15/0439/80; 4.11.1994, 94/16/0078 uva.; Fellner aaO, Rz 6 zu § 12 ErbStG). Aufgrunddessen kann aber auch die zum 29. Jänner 2002 entstandene Steuerschuld in der Höhe, wie sie in Ansehung der auf diesen Zeitpunkt abgestellten vertraglichen Vereinbarungen ermittelt wurde, durch die nachträglich zwischen den Parteien getroffene Vereinbarung (Vertragsrichtigstellung vom 18. Feber 2002) nicht mehr – auch nicht teilweise – beseitigt

werden. Daran würde es auch nichts ändern, wenn der Bw tatsächlich den nachträglich vereinbarten Kaufpreis entrichtet haben sollte, welcher Umstand laut Obgesagtem allerdings trotz mehrfacher Aufforderung nicht nachgewiesen wurde.

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

Innsbruck, 22. Juli 2004