



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der A, Adr, vertreten durch Rechtsanwalt, gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 21. August 2006 betreffend Schenkungssteuer entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Laut Abhandlung (Protokoll vom 27. Juli 2005) nach dem am 27. August 2003 verstorbenen W (österr. Staatsbürger) ist als gesetzliche Alleinerbin die Tochter L berufen, welche zum Nachlass die bedingte Erbserklärung abgegeben hat. Hinsichtlich der Ansprüche der Lebensgefährtin A (= Berufungswerberin, Bw) - an deren Wohnadresse in D-München der Erblasser zuletzt wohnhaft gewesen ist mit einem weiteren Wohnsitz in Österreich in R - ist ua. festgehalten, dass diese

"bzw. die diese betreffenden Rechtsverhältnisse ... in der nunmehr allseits unterfertigten Abfindungsvereinbarung vom 27.6./8.7.2005 einvernehmlich geregelt worden (sind) ... Es sind alle in der Vereinbarung angeführten Voraussetzungen für die Durchführung der Abhandlung nun gegeben. Die Tochter ... ist mittlerweile zur Abgabe der Erbserklärung bereit. ... Vom Verstorbenen liegt ... eine letztwillige Anordnung nicht vor.

Laut Akt soll der Erblasser zwar gegenüber seiner Lebensgefährtin ... erklärt haben, ein Testament errichten zu wollen, in welchem er sie für ihre langjährigen Dienste angemessen

bedenken wollte. Letztlich ist es aber jedenfalls nicht zu einer solchen Verfügung gekommen. Der Lebensgefährtin ... stehen somit aufgrund des Erbrechtes aber auch des Pflichtteilsrechtes keine Ansprüche am gegenständlichen Nachlass zu."

An Aktiva wurden verzeichnet: in- und ausländische Bankguthaben (Wertpapierdepots, Konten) und ein Pkw, Wert gesamt rund € 465.628;

an Passiva – neben einer Bankverbindlichkeit und den Todfallskosten – unter Punkt I. die Forderungen der Bw wie folgt:

"a) Darlehen € 6.000, das sie dem Verstorbenen zugezählt hat. Sie hat den entsprechenden Betrag aber lt. Abfindungsvereinbarung bereits nach dem Todestag aus einem Konto des Verstorbenen entnommen, sodass diese Forderung als getilgt zu gelten hat.

b) Langjährige, ohne Gegenleistung für den Erblasser erbrachte Pflege- und Betreuungsleistungen sowie Aufwands- und Kostenersatz, insbesondere für langjährige unentgeltliche Wohnmöglichkeit samt Betriebskosten pauschal € 210.500.

Zur Regelung und Gutmachung dieser Forderungen, die im vorstehenden Umfang von der Erbin hiemit als dem Grunde und der Höhe nach zu Recht bestehend anerkannt wird, wurde die eingangs angeführte, sehr ausführliche Abfindungsvereinbarung abgeschlossen. Im Ergebnis werden der Lebensgefährtin ... von der Erbin daher zur Gutmachung von deren restlichen Forderungen folgende Nachlasswerte überlassen:

- *Guthaben bei der X-Bank zu Kontonummer Nr1 ... € 29.898.*
- *Das weitere Guthaben bzw. die Wertpapiere bei der X-Bank zu Depot Kontonummer Nr2 ... Kurswert € 168.599,61.*
- *Der Pkw ... Verkehrswert € 12.000. ..."*

Das Finanzamt hat daraufhin der Bw mit Bescheid vom 21. August 2006, StrNr, ausgehend vom steuerpflichtigen Erwerb € 210.390 (= Geld € 210.500 abzüglich Freibetrag € 110) gemäß § 8 Abs. 1 Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz (ErbStG), BGBl 1955/141, idGf, (Stkl. V) eine 38%ige Schenkungssteuer im Betrag von € 79.948,20 vorgeschrieben und begründend ausgeführt:

"Die Vereinbarung mit der Erbin in der Verl. nach W stellt eine Schenkung dar, da der Erblasser darüber keine testamentarische Regelung getroffen hat und die Erbin nicht verpflichtet war, diese Vereinbarung abzuschließen."

In der dagegen erhobenen Berufung wurde vorgebracht, der Erblasser habe seit den 50er-Jahren (konkret seit 1952) bei der Bw gelebt und sei von ihr betreut, gepflegt und verköstigt worden, ohne dass er je eine Erstattung an die Bw geleistet hätte. Er habe mehrfach erklärt, dass er die Bw testamentarisch absichern werde und sie bei seinem Versterben volle Verfügungsgewalt über seine Konten haben würde. Hiezu habe er der Bw Depotvollmacht bei der X-Bank eingeräumt, welche bis zu seinem Tod nicht widerrufen worden sei.

Zum Nachweis wurden zwei bestätigende Aussagen der Kinder der Bw vorgelegt; weiters die "Konto- und Depotvollmacht" vom 2. April 1976, worin der Erblasser betreffend die Konten Nr1, Nr2 und Nr3 bei der X-Bank der Bw eine "*Vollmacht nur für den Todesfall*" einräumt des Inhaltes, "*nach meinem Ableben über meine Konten und Depots – auch zu eigenen Gunsten – zu verfügen, meine Konten und Depots aufzulösen und auf ihren Namen zu ihrer alleinigen Verfügung umschreiben zu lassen*". Die Vollmacht gilt bis auf Widerruf.

Die Bw habe daher berechtigterweise nach dem Tod des Erblassers zwei dieser in München befindlichen Konten (Nr1 und Nr2, Betrag gesamt rund € 199.000) behoben, wobei der Bw hochgerechnet zumindest rund DM 495.500 (Anm.: umgerechnet rund € 252.000) zugestanden hätten. Der gesamte Sachverhalt sei dem zuständigen Finanzamt in der BRD, in der Folge dem abhandelnden Notar in Österreich im Herbst 2004 zur Kenntnis gebracht worden. Nachdem kein Testament gefunden worden und gesetzliche Erbfolge eingetreten sei, wäre mit der Alleinerbin die Abfindungsvereinbarung vom 27. Juni/8. Juli 2005 abgeschlossen worden, die allerdings keine Schenkung der Erbin an die Bw darstelle. Vielmehr sei damit endgültig geregelt, dass sich die Bw mit dem behobenen Betrag als für ihre erbrachten Leistungen vollständig abgegolten erkläre und keine weiteren Ansprüche an den Nachlass geltend mache. Gleichzeitig habe sich die Erbin vor weitergehenden Forderungen der Bw schützen bzw. sich dagegen absichern wollen. Laut dem vorgelegten Bescheid des deutschen Finanzamtes vom Juli 2006 war der Bw, ausgehend von den zwei genannten Bankkontoguthaben sowie dem erworbenen Pkw, Erbschaftssteuer in Höhe von € 39.077 vorgeschrieben und lt. Abrechnung entrichtet worden. Selbst dann, wenn man von einer Schenkung ausgehen wollte, liege aber eine Schenkung *vom Erblasser* an die Bw (Vertrag zugunsten Dritter, Schenkung auf den Todesfall) vor. Zudem sei – unter Verweis auf bundes-deutsche Literatur - kein österreichisches Inlandsvermögen übertragen worden, weshalb es nicht in den Nachlass gefallen bzw. der Erbin angefallen sei. Diese habe daher aus dem Nachlass gar keine Schenkung an die Bw machen können. Laut dem DBA-BRD auf dem Gebiet der Erbschaftssteuer stehe das Besteuerungsrecht jenem Staat zu, in dem sich der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Erblassers – fraglos in Deutschland - befunden habe. Im Ergebnis sei daher in Österreich kein steuerbarer Vorgang betreffend die Bw gegeben.

Die beigebrachte "Abfindungsvereinbarung", abgeschlossen zwischen der Erbin und der Bw, lautet auszugsweise wie folgt:

"... Die Lebensgefährtin ... erklärt, dass sie somit auf Grund des Erbrechtes keine Ansprüche an den gegenständlichen Nachlass stellt und daher für den Fall der Umsetzung der gegenständlichen Vereinbarung auf erbrechtliche Forderungen und Ansprüche im weitesten Sinne verzichtet. Von der erbl. Lebensgefährtin werden aber erhebliche Forderungen als Nachlassgläubigerin gestellt.

Die berufene Alleinerbin L möchte nun vor Abgabe der Erbserklärung einerseits den Umfang und die Gutmachung der Forderungen der Lebensgefährtin geregelt wissen und andererseits

darin abgesichert sein, dass sie nicht auf Grund bestehender Haftungen Steuerbeträge zu zahlen hat, die laut dem Verfahrensergebnis von A zu tragen sind. ...

*II. ... Frau A macht hiemit aus den Rechtsgründen langjähriger ohne Gegenleistung erbrachter Pflege- und Betreuungsleistungen sowie Aufwands- bzw. Kostenersatz (langjährige unentgeltliche Wohnmöglichkeit samt Betriebskosten, Darlehen von € 6.000) gegen den Nachlass eine Forderung geltend im Pauschalbetrag **€ 216.500**.*

Diese Forderung wird von der berufenen Erbin mit Abgabe der Erbserklärung dem Grunde und der Höhe nach als zu Recht bestehend anerkannt.

Zur Gutmachung der Forderung werden von der künftigen Erbin aus dem Nachlass die folgenden Werte bzw. Guthaben an A zum uneingeschränkten Eigentum überlassen:

(Anm.: unter a) und b) die obgenannten beiden Konten/Depotguthaben; unter c) € 6.000 von einem weiteren Konto – von der Bw bereits behoben 2003; unter d) der Pkw)

... Somit ist die gänzliche Gutmachung der Gesamtforderung ausgewiesen, ... Die Werte zu a bis c) hat die Lebensgefährtin auf Grund bestehender Vollmachten realisiert und vereinnahmt. Dies wird von der künftigen Erbin ... durch Abgabe der Erbserklärung nachträglich genehmigt und zustimmend zur Kenntnis genommen. ...

Abfindungserklärung:

Frau A erklärt sich für den Fall der vollständigen Erfüllung der vorstehenden Vereinbarung im Gegenzug in all ihren Forderungen gegenüber dem Verstorbenen bzw. gegenüber der Verlassenschaft vollständig abgefunden und daher in dieser Hinsicht keinerlei weitere Forderungen – aus welchem Rechtsgrund auch immer – geltend zu machen und daher auf allfällige sonstige Forderungen vorbehaltlos und unwiderruflich zu verzichten ..."

Die abweisende Berufungsvorentscheidung vom 9. November 2006 wurde wie folgt begründet:

"Sie hatten in Ermangelung eines Testamentes keinerlei Erbanspruch. Somit stellt die Vereinbarung zwischen der Erbin und Ihnen ein Rechtsgeschäft unter Lebenden dar und ist als freigebige Zuwendung der Schenkungssteuer zu unterwerfen. Die in der Berufung angeführten Kosten für Pflege, Verköstigung usw. hätten im Zuge des Verlassenschaftsverfahrens als Forderung geltend gemacht werden müssen, um anerkannt zu werden.

Eine Depotvollmacht erlischt mit dem Tod des Inhabers, da ein Widerruf nicht möglich ist. Somit hatten Sie die Beträge zu Unrecht abgehoben und hätte die Erbin einen Regressanspruch gehabt. Wenn auf diese Beträge in einer Vereinbarung verzichtet wird, so stellt dies eben eine freigebige Zuwendung dar und ist der Schenkungssteuer zu unterwerfen.

Die in der Berufung angeführten deutschen Gesetzesbestimmungen hätten in Deutschland geltend gemacht werden müssen. Nachdem die Erbin Österreicherin ist und mit Ihr eine Vereinbarung getroffen wurde, gelten die österreichischen Gesetze. ..."

Im Vorlageantrag vom 20. Dezember 2006 wurde ergänzend vorgebracht, das Finanzamt habe sich in der BVE in keiner Weise mit der Berufungsbegründung auseinander gesetzt und die Sachlage unrichtig gewürdigt. In der Abfindungsvereinbarung sei keine Schenkung vereinbart, sondern lediglich, dass die Erbin gegen die Abhebung der Geldbeträge keinen Einwand erhebe, der Betrag ein abschließender sei und im Gegenzug die Bw auf weitere Ansprüche verzichte. Es liege eine Verzichtsvereinbarung hinsichtlich der durch Abhebung bereits erfüllten Ansprüche vor. Im Rahmen des Vertrages zugunsten Dritter - im Verhältnis zwischen dem Erblasser und der Bw unter Zwischenschaltung der Bank - sei der Betrag nie in den Nachlass gefallen, sodass keine Zuwendung seitens der Erbin, sondern von Seiten des

Erblassers vorgelegen sei. Dass die Depotvollmacht lt. Finanzamt mit dem Tod des Inhabers erlösche, sei völlig falsch, da gegenständliche Depotvollmacht eben nur für den Fall des Todes gelten bzw. seine Wirkung (erstmalige Abhebeberechtigung) entfalten und nicht mit dem Tod des Erblassers erlöschen sollte. Es stelle sich auch die Frage, von welchem "Inhaber" (der Vollmacht oder des Kontos ?) hier die Rede sei. Es treffe folglich nicht zu, dass die Bw zu Unrecht die Abhebung getätigt und damit die Erbin einen Regressanspruch gehabt habe, auf den sie etwa verzichtet hätte und sohin dieser Verzicht als freigebige Zuwendung zu qualifizieren sei. Rechtsgrund sei immer ein Schenkungsvertrag zwischen dem Erblasser und der Bw; die Erbin habe der Bw weder Geld geschenkt noch auf einen Regressanspruch verzichtet.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 ErbStG unterliegen der Erbschaftssteuer Erwerbe von Todes wegen; dazu zählen nach § 2 Abs. 1 Z 1 ErbStG Erwerbe durch Erbanfall, durch Vermächtnis oder aufgrund eines geltend gemachten Pflichtteilsanspruches.

Nach **§ 2 Abs. 1 Z 2 ErbStG** gilt als Erwerb von Todes wegen der "Erwerb durch Schenkung auf den Todesfall" sowie jeder andere Erwerb, auf den die für Vermächtnisse geltenden Vorschriften des bürgerlichen Rechtes Anwendung finden.

Nach § 956 ABGB sind solche Schenkungen, die erst nach dem Tode des Versprechenden erfüllt werden sollen, als Vermächtnis aufzufassen. Nach der zivilrechtlichen Judikatur ist die Schenkung auf den Todesfall zunächst ein Vertrag, wird aber nach dem Tod des Erblassers als Vermächtnis behandelt. Erbschaftsteuerrechtlich wird sie ebenso als ein Vermächtnis behandelt, bei dem der daraus Berechtigte (Beschenkte) gemäß § 12 Abs. 1 lit a ErbStG erst mit dem Tod des Geschenkgebers Steuerschuldner wird.

Der Schenkungsvertrag auf den Todesfall setzt zu seiner Gültigkeit die Annahme eines Geschenks durch den Beschenkten, die ausdrückliche Erklärung, auf den (freien) Widerruf der Schenkung zu verzichten, und die Errichtung eines Notariatsaktes voraus (vgl. VwGH 28.9.2000, 2000/16/0089; OGH 2.2.1984, 6 Ob 834/83; vgl. zu vor: *Fellner*, Kommentar Gebühren und Verkehrsteuern, Band III Erbschafts- und Schenkungssteuer, Rz 46 f. zu § 2).

Nach **§ 2 Abs. 1 Z 3 ErbStG** gilt als Erwerb von Todes wegen der Erwerb von Vermögensvorteilen, der auf Grund eines vom Erblasser geschlossenen Vertrages unter Lebenden von einem Dritten (Vertrag zugunsten Dritter) mit dem Tode des Erblassers unmittelbar gemacht wird.

Zu den in § 2 Abs. 1 Z 3 ErbStG bezeichneten Verträgen zählen nach der Rechtsprechung insbesondere zB Versicherungsverträge (Kapitalversicherungen) auf Ableben (vgl. VwGH

29.1.1996, 94/16/0064). Bei Kapitalversicherungen ist dem Versicherungsnehmer vorbehalten, einen Dritten als Bezugsberechtigten zu bezeichnen. Dieser erwirbt das Recht auf die Leistung des Versicherers mit dem Eintritt des Versicherungsfalles, das ist mit dem Ableben des Versicherungsnehmers, und tritt damit die Steuerpflicht nach § 2 Abs. 1 Z 3 ErbStG ein. Ist im Vertrag ein Begünstigter genannt, so stehen die Ansprüche nach dem Versicherungsvertragsrecht unmittelbar dem Begünstigten zu, ohne dass sie den Erbweg gehen (vgl. *Welser* in Rummel² Rz 10 zu § 531 ABGB; *Koziol/Welser*, Bürgerliches Recht¹⁰ II 291). Erbschaftsteuerrechtlich wird regelmäßig der Tatbestand nach § 2 Abs. 1 Z 3 ErbStG erfüllt (vgl. zu vor: *Fellner*, aaO, Rz. 13 a und 55 f. zu § 2).

Auch die Hinterlegung eines Geldbetrages bei einer Bank mit der Auflage, den Betrag nach dem Tod des Hinterlegers einem Verwandten auszuzahlen, ist als Vertrag zugunsten Dritter iSd § 2 Abs. 1 Z 3 ErbStG anzusehen (VwGH 21.12.1970, 1795/69).

Eine ähnliche Bestimmung findet sich im deutschen Erbschaftssteuerrecht unter § 3 Abs. 1 Nr. 4 dErbStG, wonach ein "Erwerb eines Dritten aufgrund eines vom Erblasser zu seinen Gunsten geschlossenen Vertrages" als Erwerb von Todes wegen der Erbschaftssteuer unterliegt.

Zivilrechtlich sind Verträge dieser Art als vor dem Tode vollzogene Schenkungen anzusehen und sind daher nicht Bestandteil des Nachlasses (vgl. *Kapp/Ebeling*, Kommentar Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz, Rn. 260 f. zu § 3 dErbStG). Erfasst sind Zuwendungen durch Dritteleistungen, sofern sie auf einer vertraglichen Grundlage beruhen und beim Tod des Zuwendenden anfallen. Vertragliche Leistungen an Dritte für den Todesfall werden vor allem in Versicherungsverträgen, Gesellschaftsverträgen und Arbeitsverträgen häufig vereinbart. Sie können sich auch aus Vereinbarungen mit einer Bank ergeben, nach der ein Bankguthaben oder ein Bankdepot im Todesfall auf einen Dritten übergehen soll. Durch solche Gestaltungen entsteht ein Dreiecksverhältnis, an dem neben dem Zuwendenden und dem Leistenden (Bank) der Bedachte als Drittbegünstigter beteiligt ist. Ist vereinbart, dass die Leistung erst beim Tod des Zuwendenden an den überlebenden Drittbegünstigten erfolgen soll, entsteht erst im Erbfall ein **Leistungsanspruch**, und zwar **unmittelbar** in der Person des Bedachten (vgl. *Troll/Gebel/Jülicher*, Kommentar ErbStG, Rz 274 zu § 3 dErbStG).

Im Gegenstandsfall hatte der Erblasser noch zu Lebzeiten am 2. April 1976 mit der bei der X-Bank errichteten "Konto- und Depotvollmacht" gegenüber der Bank die Bw als Begünstigte für den Fall seines Todes in dem Umfang eingesetzt, dass sie nach seinem Tod über drei konkret bezeichnete Konten in jeglicher Form zu ihren Gunsten verfügberechtigt ist. Wie aus der Urkunde hervorkommt, war die Geltung der Vollmacht gegenüber der Bank bis zum Zugehen eines Widerrufes aufrecht. Ein Widerruf durch den Vollmachtgeber ist bis zu dessen Tod schon offenkundig deshalb nicht erfolgt, weil die Bw andernfalls die nach seinem Ableben durchgeföhrten Kontenbehebungen nicht hätten tätigen können.

Nachdem die explizit für die Gültigkeit zu erfüllenden Erfordernisse, nämlich ausdrücklicher Widerrufsverzicht und Abschluss eines Notariatsaktes, im Hinblick auf die "Depotvollmacht" nicht vorliegen, ist dieses Rechtsgeschäft nicht als "Schenkung auf den Todesfall", sondern vielmehr als ein Erwerb von Todes wegen iSd § 2 Abs. 1 Z 3 ErbStG zu qualifizieren. Die Einräumung der Depotvollmacht ist nämlich durchaus mit der Einsetzung als Begünstigte in einem Kapitalversicherungsvertrag insofern zu vergleichen, als auch hier der Zuwendende (Erblasser) noch zu Lebzeiten eine Verfügung trifft, dass mit Eintritt seines Todes ein bestimmtes Vermögen (Versicherungsleistung oder eben hier Kontenguthaben) einer dritten Person (= Begünstigte) zugute kommt. Diesfalls liegt sowohl nach innerstaatlichem Recht wie auch nach obiger Bestimmung des dErbStG ein Erwerb von Todes wegen **vom Erblasser** vor, der unmittelbar mit dem Todesfall vom Begünstigten gemacht wird.

Für die gegenständlich begünstigte Bw ist daher unmittelbar mit dem Tod des Erblassers ein **Leistungsanspruch** auf die Kontenguthaben entstanden, weshalb sie auch völlig zu Recht in der Folge über die Konten verfügt und Abhebungen getätigt hat. Entgegen der Ansicht des Finanzamtes kann daher von einer "unberechtigten Behebung", weshalb der Erbin aufgrund einer allfällig ungerechtfertigten Bereicherung der Bw ein Regressanspruch entstanden wäre und worauf die Erbin sohin in der Abfindungsvereinbarung verzichtet hätte, nicht gesprochen werden.

Sämtliche "Erwerbe von Todes wegen" sind nach Artikel 2 des Doppelbesteuerungsabkommens mit Deutschland (DBA-BRD) vom sachlichen Anwendungsbereich des Abkommens umfaßt.

Gemäß § 6 Abs. 1 Z 1 ErbStG ist die persönliche Steuerpflicht für den gesamten Erbanfall gegeben (= unbeschränkte Steuerpflicht), wenn der Erblasser zur Zeit seines Todes oder der Erwerber zur Zeit des Eintrittes der Steuerpflicht ein Inländer ist. Nach Abs. 2 Z 1 dieser Bestimmung gelten als Inländer iSd Bundesgesetzes: österreichische Staatsbürger, die im Inland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben.

Laut Abhandlungsprotokoll war der Erblasser österreichischer Staatsbürger mit Wohnsitzen sowohl im Inland als auch – zuletzt – in Deutschland. Der Erblasser ist daher zufolge obiger Bestimmungen als steuerlicher Inländer zu beurteilen, es liegt unbeschränkte Steuerpflicht vor. Diesfalls gelangt das "Abkommen zwischen der Republik Österreich und der Bundesrepublik Deutschland zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Erbschaftsteuern, BGBl 1995/220" (DBA-BRD) zur Anwendung, wodurch nach Art. 1 vermieden werden soll, dass Vermögen von Erblassern, welche zur Zeit ihres Todes in einem oder beiden Vertragsstaaten ihren Wohnsitz hatten, in beiden Staaten zur Erbschaftsteuer herangezogen werden. Nach der Zuteilungsregel nach Art. 5 Z 2 DBA-BRD wird bei Wohnsitzen in beiden Staaten das bewegliche Vermögen nur in dem Staat besteuert, zu dem die

stärksten persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen des Erblassers bestanden (Mittelpunkt der Lebensinteressen). Das ist der Ort in jenem Staat, zu dem der Betreffende die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen hat. Im Zweifel kommt dabei den persönlichen Beziehungen - und dort wiederum der Gestaltung des Familienlebens - der Vorrang zu (vgl. VwGH 19.2.1998, 97/16/0333).

Da der Erblasser seit Jahrzehnten bei der Bw als seiner Lebensgefährtin in München gelebt hat und von dieser betreut und gepflegt wurde, was auch von Seiten deren beider Kinder umfassend bestätigt wurde, besteht kein Zweifel daran, dass der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Erblassers aufgrund der dortigen persönlichen Nahebeziehung in München/Deutschland gelegen war. Für das von Todes wegen von der Bw erworbene bewegliche Vermögen (Bankguthaben, Pkw) steht daher das Besteuerungsrecht nach Art. 5 DBA-BRD allein Deutschland zu. Dementsprechend hatte das zuständige deutsche Finanzamt der Bw mit Bescheid vom 17. Juli 2006 dieses Vermögen betreffend (Erwerb aufgrund des Ablebens von W) die Erbschaftssteuer vorgeschrieben, welche von ihr nachweislich entrichtet wurde.

Was nunmehr die in Streit stehende Abfindungsvereinbarung anbelangt, worin das Finanzamt eine nochmalige Schenkung bzw. freigebige Zuwendung desselbigen Vermögens von Seiten der Erbin aufgrund eines "Verzichtes" auf einen ihr zustehenden Regressanspruch erblickt, so wird zunächst auf obige Ausführungen verwiesen, wonach die Bw völlig zu Recht aufgrund des ihr unmittelbar entstandenen Leistungsanspruches anhand der Depotvollmacht über die Konten verfügte. Die Erbin hat somit keinen "Verzicht" ausgeübt, sondern nachträglich diesen Anspruch bzw. die Rechtmäßigkeit der Behebungen anerkannt und dazu ihre Zustimmung erteilt. Wenn dem eine von der Bw erhobene Forderung hinsichtlich der Abgeltung von jahrelang erbrachten Pflege- und Betreuungsleistungen, der Zurverfügungstellung einer Wohnung etc. zugrunde gelegen war, so kommt dem – unabhängig davon, ob diese Forderung zu Recht oder zu Unrecht erhoben wurde – nach dem Dafürhalten des UFS rechtlich keine Bedeutung zu.

In diesem Zusammenhang gilt festzuhalten, dass nach der hg. Judikatur (vgl. VwGH 20.4.1989, 88/16/0003; VwGH 4.12.2003, 2003/16/0097) Zuwendungen für Arbeitsleistungen und Dienste, die ohne Begründung eines Dienstverhältnisses vielfach durch nahestehende Personen (zB Angehörige, Lebensgefährten etc.) verrichtet und üblicherweise nicht honoriert werden, den Tatbestand der freigebigen Zuwendung gem. § 3 Abs. 1 Z 2 ErbStG zwar grundsätzlich erfüllen, sodass auch die Besorgung des Haushaltes und eine Betreuung im Krankheitsfalle durch den Lebensgefährten keine Gegenleistungen darstellen, durch die die Unentgeltlichkeit der Zuwendung ausgeschlossen wird. Gleichzeitig ist es für die Annahme einer freigebigen Zuwendung in subjektiver Hinsicht erforderlich, dass der Zuwendende den Willen hat, den Bedachten auf seine Kosten zu bereichern. Ist er hingegen der – möglicher-

weise irrgen – Meinung, die zugewendeten Werte dem Empfänger zu schulden, dann entsteht keine Schenkungssteuerpflicht, weil ganz offenkundig kein Bereicherungswille vorliegt (vgl. VwGH 8.9.1983, 82/15/0101).

Abgesehen davon, dass die Zuwendung - glaublich veranlaßt durch die von der Bw erbrachten Leistungen - von Seiten des Erblassers durch Errichtung der Depotvollmacht erfolgte, wäre sohin selbst dann, wenn man der Ansicht des Finanzamtes folgte und im Rahmen der Abfindungsvereinbarung von einer Zuwendung seitens der Erbin ausgehen wollte, ihr jeglicher Bereicherungswille deshalb abzusprechen, weil sie sich offenbar aufgrund einer irrgen Meinung verpflichtet fühlte, die Forderung der Bw dem Grunde nach anzuerkennen. Auch bei dieser Betrachtung läge somit keine freigebige Zuwendung vor.

Dass es der Erbin von vorne herein an jeglichem Bereichungswillen fehlte, erhellt des Weiteren auch ganz klar daraus, dass Sinn und Zweck der Abfindungsvereinbarung – wie aus deren Formulierung eindeutig erkennbar – eine abschließende Regelung im Einvernehmen dahingehend war, dass auf beiden Seiten Rechtssicherheit für die Zukunft eintritt. Die Erbin hat die Rechtmäßigkeit der von der Bw bereits zuvor durchgeföhrten Behebung sowie die dem allenfalls zugrunde liegende Forderung dem Grunde und der Höhe nach anerkannt; im Gegenzug hatte die Bw sich für vollständig abgegolten erklärt und unwiderruflich auf die Geltendmachung weiterer Forderungen, aus welchem Grunde immer, verzichtet. Die Erbin wollte also in keiner Weise der Bw etwas unentgeltlich zuwenden, was der Bw ohnehin bereits längst anhand der Depotvollmacht, dh. aufgrund des Rechtsgeschäftes zugunsten Dritter (siehe oben), zu Recht zugestanden war.

Der Vollständigkeit halber gilt abschließend festzuhalten, dass nach Ansicht der Berufungsbehörde die getroffene Abfindungsvereinbarung allenfalls als gebührenpflichtiger **Vergleich** iSd § 33 TP 20 Abs. 1 lit. b Gebührengesetz (GebG), BGBI 1957/267, idgF, zu beurteilen sein wird, da hierin die Regelung zumindest – für die Parteien - zweifelhafter Rechte unter beiderseitigem Nachgeben getroffen wurde, was von den Parteien offenkundig für nötig erachtet worden ist. Laut VwGH-Judikatur (vgl. zB VwGH 26.11.1998, 98/16/0129) sind damit sämtliche Wesensmerkmale eines Vergleiches im Sinne des § 1380 ABGB erfüllt.

In Anbetracht obiger Sach- und Rechtslage kommt daher der Berufung gegen den Schenkungssteuerbescheid Berechtigung zu. Es war spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 30. Juni 2008