



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Innsbruck
Senat 4

GZ. RV/0095-I/05

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des H.S., Adresse, vertreten durch die Steuerberatungsgesellschaft, vom 8. April 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 10. März 2004 betreffend Schenkungssteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

W.S. hat mit zwei Kaufverträgen vom 14. Juni 1999 und vom 3. September 1999 an die Firma E.GmbH. Grundflächen im Ausmaß von 38.118 m² um einen Kaufpreis von gesamt 15.810.038 S verkauft. Die Bezahlung des einen Kaufpreises von 10.804.688 S erfolgte mittels Scheck, der andere Kaufpreis von 5.005.350 S wurde auf ein Bankkonto lautend auf den Sohn H.S. überwiesen. Da W.S. trotz Aufforderung über die Mittelverwendung gegenüber dem Finanzamt X keine Aussage machte, hegte das Finanzamt in einer Kontrollmitteilung den Verdacht des Vorliegens "einer Weitergabe dieser Gelder an den Sohn H.S. " im Wege einer Schenkung.

Das Finanzamt Innsbruck führte daraufhin Ermittlungen wegen einer eventuellen Kaufpreisschenkung durch. Dazu wurde vom steuerlichen Vertreter vorgebracht, auf Grund des Übergabsvertrages vom 1. Dezember 1990 sei H.S. außerbücherlicher Eigentümer der an die Firma E.GmbH verkauften Liegenschaften. Die Erwähnung dieses außerbücherlichen Eigentums in den Kaufverträgen sei vom Vertragsverfasser übersehen worden. Die

Ermittlungen der Abgabenbehörde haben außerdem ergeben, dass der Übergabevertrag grundverkehrsbehördlich nicht genehmigt worden war. Zum Zeitpunkt des Verkaufes war nicht H.S., sondern W.S. Eigentümer der Liegenschaften. Unter Darlegung dieser Sachverhaltsfeststellungen erging mit Schreiben vom 5. Dezember 2002 nochmals unter Setzung einer Frist die Aufforderung den Geldfluss des Kaufpreises bezüglich der Kaufverträge abgeschlossen mit der Firma E.GmbH nachzuweisen mit dem Hinweis, "*sollte dieser Aufforderung nicht nachgekommen werden, wird eine Kaufpreisschenkung in Höhe von ATS 15.810.038 angenommen und die entsprechende Schenkungssteuer gelangt zur Vorschreibung*".

Auch in der beantragten erstreckten Frist wurden die entsprechenden Nachweise über den Geldfluss nicht erbracht. Mit Bescheid vom 10. März 2004 schrieb das Finanzamt Innsbruck gegenüber dem H.S. für den Rechtsvorgang "Kaufpreisschenkung aufgrund Kaufverträge vom 14.6.1999 und 3.9.1999 vom 3. Februar 2004 mit W.S." ausgehend von einem steuerpflichtigen Erwerb von 1,146.760,27 € unter Anwendung der Steuerklasse I eine Schenkungssteuer von 137.611,20 € vor.

Gegen diesen Schenkungssteuerbescheid richtet sich die gegenständliche Berufung mit dem Vorbringen, W.S. habe mit notariell beglaubigtem Übergabs- und Erbverzichtsvertrag vom 1. Februar 1990 sowie ebenfalls notariell beglaubigten Einräumungsvertrag gleichen Datums seinem Sohn H.S. unter anderem auch die mit den Kaufverträgen vom 14. Juni 1999 und 3. September 1999 an die Firma E.GmbH veräußerten Grundstücke übergeben. Als Gegenleistung sei die Übernahme einiger Bankverpflichtungen durch H.S. sowie ein Wohnrecht zugunsten des Übergebers vereinbart gewesen, sodass von einer gemischten Schenkung mit Überwiegen des Schenkungscharakters auszugehen sei. Eine grundbürgerliche Durchführung dieser Schenkung sei nie erfolgt, da die Grundverkehrsbehörde O die Zustimmung nach dem Grundverkehrsgesetz 1983 deshalb versagt habe, weil ein im Freiland gelegenes, mit einem Austragshaus bebautes Grundstück nicht mitübertragen worden sei. Diese Liegenschaft habe aber W.S. dem jüngeren Bruder des Bw. versprochen. Hinsichtlich der rechtlichen Beurteilung des Übergabsvertrages vom 1. Februar 1990 werde ausgeführt, als Schenkung im Sinne des § 3 Abs. 1 Z 1 ErbStG gelte jede Schenkung im Sinne des bürgerlichen Rechts, dh. die Frage, ob und in welchem Umfang eine Schenkung vorliege, sei ausschließlich nach den bürgerlich-rechtlichen Grundsätzen zu beurteilen. Mit dem in § 943 ABGB normierten Erfordernis der wirklichen Übergabe verlange das Gesetz einen zum Schenkungsversprechen (das als solches nicht der Schenkungssteuer unterliege) hinzutretendes, sinnfälliges, nach außen hin erkennbaren Akt, aus dem der ernste Wille des Schenkens hervorgehe, den Gegenstand der Schenkung sofort und vorbehaltlos in den Besitz des Geschenknehmers zu übertragen. Eine wirkliche Übergabe liege also vor, wenn neben

dem Schenkungsvertrag ein anderer, von diesem verschiedener und als Übergabe erkennbarer Akt gesetzt werde, der nach außen in Erscheinung trete und geeignet sei, dem Willen des Geschenkgebers Ausdruck zu verleihen, das Schenkungsobjekt aus dessen Gewahrsame in die des Beschenkten zu übertragen. Bei Liegenschaften genüge zur Übergabe die außerbücherliche Übergabe. "Wirkliche Übergabe" iSd § 943 ABGB liege auch bei der Übergabe aller Verwaltungsakten vor, welche die Bewirtschaftung der Liegenschaft ermöglichen. Dass eine solche Übergabe der Verwaltungsakten erfolgt sei, könne bei Würdigung der gegebenen Verhältnisse nicht bezweifelt werden. H.S. habe tatsächlich sämtliche Verwaltungsakten übertragen bekommen, nur so sei es ihm möglich gewesen, den Übergang des Milchkontingentes auf seinen Namen zu erreichen, an den Verhandlungen über eine eisenbahnrechtliche Genehmigung der Anrainer bestimmt teilzunehmen, einen Pachtvertrag über die gegebene Landwirtschaft abzuschließen oder bei der Bezirkshauptmannschaft Kitzbühel die naturschutzrechtliche Genehmigung eines Schleppweges zu erlangen. Auch die Bewertungsstelle beim Finanzamt Kitzbühel habe mit Bescheid vom 27. November 1991 eine Zurechnungsfortschreibung gemäß § 21 Abs. 4 BewG vorgenommen und habe den landwirtschaftlichen Betrieb ab 1. Jänner 1991 dem Übernehmer H.S. zugerechnet. Als letztendlich wichtigstes Indiz für die Eigentümerstellung des H.S. sei sicherlich der Umstand anzusehen, dass er die Verkaufsverhandlungen mit der Firma E.GmbH ausschließlich selbst geführt und auch der Kaufpreis unmittelbar ihm selbst zugeflossen sei. Da H.S. zum Zeitpunkt des Abschlusses der Kaufverträge vom 14. Juni 1999 bzw. vom 3. September 1999 Eigentümer der verkauften Grundstücke gewesen sei, könne im Zufluss des Verkaufserlöses keinesfalls eine Schenkung seitens seines Vaters angenommen werden. Die beiden Vertragsparteien des Übergabs- und Erbverzichtsvertrages vom 1. Februar 1990 hätten nämlich trotz des Eintragungshindernisses der fehlenden grundverkehrsbehördlichen Genehmigung die tatsächliche Übergabe bereits seinerzeit vollzogen und H.S. sei mit Ausnahme der formellen Grundbuchseintragung bereits am 1. Februar 1990 in die Stellung eines tatsächlichen, also außerbücherlichen Eigentümers getreten. Er habe in Übereinstimmung mit seinem Vater die Verwaltung des übergebenen Grundbesitzes übernommen und bewirtschaftete diesen auf eigene Rechnung und Gefahr. Weiters habe H.S. alle im Übergabevertrag genannten Verbindlichkeiten des Übergebers übernommen und insbesondere auch die unter Punkt 5 des Einräumungsvertrages vom 1. Februar 1990 erwähnte Wohnung errichtet und vereinbarungsgemäß seinen Eltern unentgeltlich zur Verfügung gestellt.

Über diese Berufung entschied das Finanzamt mit abweisender Berufungsvorentscheidung und begründete diese wie folgt:

"Gem. Punkt 7 des Übergabsvertrages vom 1.2.1990 wird der Vertrag vorbehaltlich der grundverkehrsbehördlichen Genehmigung abgeschlossen. Die Grundverkehrsbehörde hat die Zustimmung versagt, weshalb auch keine grundbürgerliche Durchführung getätigten werden konnte.

Sie sprechen in der Berufung von einer Schenkung. Dazu ist zu sagen, dass steuerrechtlich keine Schenkung vorliegt, da der Übergabspreis den Einheitswert übersteigt und somit eine entgeltliche Übergabe vorliegt. Es könnte zivilrechtlich eine gemischte Schenkung vorliegen. In Ermangelung der Kenntnis der seinerzeitigen Verkehrswerte kann die Abgabenbehörde dies nicht nachvollziehen. Bemerkt wird hingegen, dass in Tirol auch für die Übertragung der wirtschaftlichen Verfügungsmacht eine grund-(agrar-)verkehrsbehördliche Genehmigung notwendig ist.

Die Mitteilung über die Änderung des Verfügungsrechtes über einen milcherzeugenden Betrieb ist zu einem Zeitpunkt errichtet worden, als die Liegenschaften noch nicht übergeben wurden. Die von Ihnen angeführte eisenbahnrechtliche Genehmigung stärkt die Ansicht der Abgabenbehörde. Es wird darin nämlich erwähnt, dass die Fa. E. beabsichtigt, Teilliegenschaften zu erwerben. Zudem ist davon die Rede, dass lediglich die grundbürgerliche Durchführung noch nicht erfolgt ist. Zu diesem Zeitpunkt war die grundverkehrsbehördliche Genehmigung aber noch nicht erteilt, weshalb der Herr H.S. mitunterzeichnete, da sich der Vater W.S. als Eigentümer bezeichnete.

Der Abschluss des Pachtvertrages mit J.J.G. lässt den Schluss zu, dass in Ermangelung einer Genehmigung der landwirtschaftliche Betrieb an den Sohn mündlich verpachtet wurde. Es wäre sonst eine Irreführung der Pächter, da, wie oben erwähnt, auch die wirtschaftliche Verfügungsmacht einer Genehmigung bedarf. Für eine Verpachtung des Betriebes spricht auch die naturschutzrechtliche Bewilligung, da lediglich die Gp. 2618/2 bei der Errichtung des Schleppweges davon betroffen ist, während die übrigen zwei Grundparzellen nicht im Übergabsvertrag erwähnt wurden.

Der Umstand, dass laut Ihrer Angabe Sie die Verkaufsverhandlungen geführt haben lässt den Schluss auf zumindest wirtschaftliches Eigentum nicht zu, da Sie von Ihrem Vater beauftragt werden können, diese Verhandlungen durchzuführen und zudem bereits 1991 von einem Verkauf einer Teilliegenschaft die Rede war. Der Umstand, dass die Bewertungsstelle des Finanzamtes Kitzbühel eine Zurechnungsfortschreibung durchgeführt hat ist kein Indiz für eine wirtschaftliche Verfügungsmacht, da Sie der Bewertungsstelle mitteilen hätten müssen, dass der Vertrag noch nicht genehmigt war und daher die Zurechnung nicht richtig ist.

Letztlich muss noch angeführt werden, dass im Kaufvertrag mit der Fa. E. keine Erwähnung über die wirtschaftliche Verfügungsmacht von H.S. gemacht wurde. Es ist im freien Wirtschaftsverkehr nicht üblich, dass in einem Notariatsakt darüber keine Erwähnung gemacht wird.

Auf Grund obiger Ausführungen musste Ihre Berufung abgewiesen werden."

Der Berufungswerber stellte daraufhin den Antrag auf Vorlage seiner Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Mit Vorhalt vom 1. März 2007 wurde dem Bw. nochmals Gelegenheit geboten, durch die Beantwortung der gestellten Fragen den Sachverhalt abschließend darzulegen. Mit Schreiben vom 3. Mai 2007 wurde unter Beischluss entsprechender Unterlagen auf diesen Vorhalt eingegangen.

Über die Berufung wurde erwogen:

An Sachverhalt war im vorliegenden Berufungsfall unbedenklich davon auszugehen, dass der grundbürgerliche Eigentümer W.S. an die E.GmbH mit zwei Kaufverträgen bestimmte Liegenschaften um einen Kaufpreis von 10.804.688 und 5.005.350 S verkauft hatte und die jeweiligen Kaufpreise auf ein Konto lautend auf H.S. (Bw.) gutgeschrieben wurden. Während das Finanzamt von einer Schenkung dieser Geldbeträge ausging und für diesen Rechtsvorgang mit dem bekämpften Bescheid Schenkungssteuer gegenüber dem Bw. vorschrieb, bekämpft die Berufung diese Vorschreibung letztlich mit dem Argument, dem Bw. sei mit Übergabs- und Erbverzichtsvertrag vom 1. Februar 1990 die mit den Verkäufen veräußerten Grundstücke im Zuge einer (gemischten) Schenkung übergeben worden. Da H.S.

zum Zeitpunkt des Abschlusses der Kaufverträge vom 14. Juni 1999 bzw. vom 3. September 1999 "Eigentümer" der verkauften Grundstücke gewesen sei, könne im Zufluss des Verkaufserlöses keinesfalls eine Schenkung seitens seines Vaters angenommen werden.

Unter Beachtung dieses Berufungsvorbringens entscheidet den Berufungsfall die Abklärung der Frage, ob durch den Übergabsvertrag eine rechtsgültige Schenkung überhaupt zustande kam. Denn nur diesfalls könnte dem H.S. die behauptete Stellung eines (außerbücherlichen) Eigentümers zukommen und nur dann könnte dem Bw. der Verkaufspreis auf Grund dieser ihm durch den Übergabsvertrag zukommenden rechtlichen Stellung zugeflossen sein.

Gemäß § 3 Abs. 1 Z 1 ErbStG gilt als Schenkung im Sinne des Gesetzes jede Schenkung im Sinne des bürgerlichen Rechtes. Die Frage, ob eine Schenkung vorliegt, ist somit ausschließlich nach bürgerlichem Recht zu lösen. Nach § 938 ABGB ist die Schenkung ein Vertrag, durch den jemand verpflichtet wird, einem anderen eine Sache unentgeltlich zu überlassen.

Ist ein Rechtsgeschäft unter einer aufschiebenden Bedingung geschlossen, so beginnen die Rechtswirkungen erst dann, wenn das ungewisse Ereignis eintritt (Koziol- Welser, Bürgerliches Recht I, 12. Auflage, Seite 92,175). Bedarf ein Rechtsgeschäft der Genehmigung einer Behörde, so ist es aufschiebend bedingt bzw. schwebend unwirksam. Rechtsgeschäfte, die der Erteilung einer behördlichen Bewilligung bedürfen, werden nämlich im Wege einer sogenannten Rechtsbedingung als aufschiebend bedingt angesehen. Bedarf ein Schenkungsvertrag einer grundverkehrsbehördlichen Genehmigung, so kommt ohne Erteilung dieser Genehmigung keine rechtsgültige Schenkung zustande (Dorazil, ErbStG, 3. Auflage, Rz.5.19 zu § 3 ErbStG und Rz. 19.4 zu § 12 ErbStG).

In Punkt 7 des notariellen Übergabs- und Erbverzichtsvertrages haben die Vertragsparteien Folgendes vereinbart und damit zum ausdrücklichen Vertragsinhalt gemacht:

"Dieser Vertrag wird vorbehaltlich der Zustimmung durch die Grundverkehrsbehörde O abgeschlossen."

Das Erteilen der grundverkehrsbehördlichen Genehmigung bildete im Gegenstandsfall die Rechtsbedingung für die Wirksamkeit des Vertrages (Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band III, Erbschafts- und Schenkungssteuer, Rz 60 zu § 3; Dorazil, ErbStG, 3. Auflage, Rz.4.5 und 19.4 zu § 12 ErbStG). An Sachverhalt besteht kein Streit darüber, dass die für die Rechtswirksamkeit des Übergabsvertrages erforderliche grundverkehrsbehördliche Genehmigung nicht erteilt worden ist, wurde doch mit dem Bescheid vom 7. Juni 1994 betreffend den Übergabs- und Erbverzichtsvertrag W.S. - H.S. die Zustimmung nach dem Grundverkehrsgesetz versagt. Der Übergabsvertrag als Rechtsakt ist somit zivilrechtlich nicht rechtswirksam geworden. Der auf Grund eines ungültigen Vertrages erworbene Besitz ist

unrechtmäßig. Bedurfte aber der Übergabsvertrag der grundverkehrsbehördlichen Genehmigung, so kommt ohne Erteilung dieser Genehmigung keine rechtsgültige Schenkung zustande (VwGH 4.11.1971, 1329/70, ÖStZB 1972/125, Dorazil, ErbStG, 3. Auflage, Rz.5.19 zu § 3 ErbStG). Daran ändert auch der Umstand nichts, dass nach Meinung des Bw. der landwirtschaftliche Betrieb ihm vom Vater in das (außerbücherliche) Eigentum übergeben worden ist. Das sachenrechtliche Verfügungsgeschäft (die Übergabe) setzt nämlich zu seiner Wirksamkeit voraus, dass es in Ausführung eines gültigen (hier) Übergabsvertrages (titulus) vollzogen wird, der den wirtschaftlichen Grund der Verfügung enthält. Da nämlich der Tatbestand des § 3 Abs. 1 Z 1 ErbStG iVm § 12 Abs. 1 Z 2 ErbStG auf den rechtlichen (hier auch den sachenrechtlichen) Vorgang abstellt, geht schon zufolge § 21 Abs. 2 BAO die rechtliche Beurteilung der wirtschaftlichen Betrachtungsweise vor. In Fällen, in denen die Abgabenerhebung an das Zustandekommen eines Geschäftes anknüpft, schließt die allfällige Nichtigkeit dieses Geschäftes die Besteuerung von vornherein aus (VwGH 8.9.1988, 87/16/0169). Blieb also der Übergabsvertrag infolge Versagung der grundverkehrsbehördlichen Genehmigung letztlich unwirksam, so trifft dies auch auf das sachenrechtliche Verfügungsgeschäft zu, weshalb die Übergabe keine zivilrechtliche Schenkung der in Frage stehenden Grundstücke bewirkte. Der zivilrechtliche Tatbestand der Schenkung im Sinne des bürgerlichen Rechtes ist aber der wirtschaftlichen Betrachtungsweise nicht zugänglich (VwGH 21.10.1982, 81/15/0059, 0060, 0061, VwGH 8.9.1988, 87/16/0169, VwGH 15.11.1990, 90/16/0192, 90/16/0193, Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band III, Erbschafts- und Schenkungssteuer, Rz 4d zu § 3). Die Schenkung knüpft nämlich an das bürgerliche Recht an. Die Frage, ob überhaupt und in welchem, Umfang eine Schenkung vorliegt, ist ausschließlich nach bürgerlich-rechtlichen Grundsätzen zu beurteilen (VwGH 14.1.1988, 87/1670035, VwGH 17.2.2000, 99/16/0187, VwGH 9.11.2000, 99/16/0482). Die auf Grund des ungültigen Grundgeschäftes "übergebenen" Liegenschaften konnten vom Geschenkgeber (und verbleibenden zivilrechtlichen Eigentümer) mit der Eigentumsklage jederzeit unter Hinweis auf den unwirksamen Übergabsvertrag vom Bw. zurückverlangt werden. Der vereinbarte Übergabsvertrag und dessen Ausführung stellen daher letztlich keine Schenkung der Liegenschaften dar, da infolge unwirksamen Grundgeschäftes zivilrechtlich die eingetretene Vermögensverschiebung keine endgültige war, da der Beschenkte im Verhältnis zum Geschenkgeber nicht frei über das Zugewendete verfügen konnte. Die Schenkung setzt aber eine endgültige materielle Bereicherung des Beschenkten voraus. Zielt aber die Schenkung im Sinne des Zivilrechtes letztlich auf einen Eigentümerwechsel des Schenkungsgegenstandes ab, und schließt das Nichterteilen der erforderlichen grundverkehrsbehördlichen Genehmigung einen solchen Eigentümerwechsel schlichtweg aus, dann kann die Zuwendung nicht vor dem Vorliegen der Genehmigung als ausgeführt gelten

(VwGH 20.02.2000, 2002/16/0107, und VwGH 25.03.2004, 2001/16/0241). Daran ändert auch der Einwand nichts, dass der Bw. die ihm vom Vater "übergebenen" Liegenschaften (aus welchem Titel immer) tatsächlich nutzte. Demzufolge vermögen auch die in der Berufung und in der Vorhaltbeantwortung angeführten tatsächlichen Verfügungen (Milchkontingent, Pachtvertrag, Verhandlung über die eisenbahnrechtliche Baugenehmigung, Führen der Verkaufsverhandlungen, Übernahme bestimmter Schulden, Bau des Austragshauses) im Ergebnis nicht für die Rechtsansicht des Bw. zu streiten, dass er „*zum Zeitpunkt des Abschlusses der Kaufverträge vom 14.6.1999 bzw. vom 3.9.1999 Eigentümer der verkauften Grundstücke war*“, denn ab Zustellung des abweisenden Bescheides der Grundverkehrsbehörde war für die beiden Vertragsteile das rechtliche Nichtzustandekommen des Übergabsvertrages jedenfalls bekannt. Daran ändert im Ergebnis auch der Umstand nichts, dass die beiden Vertragsteile die jeweils erbrachten Leistungen nicht wechselseitig rückforderten, denn in diesem Zusammenhang darf nicht übersehen werden, dass der Bw. nicht nur die Gegenleistung erbrachte, sondern bislang auch die Früchte aus der Bewirtschaftung bzw. Verpachtung bezog. Ab der Kenntnisserlangung von der Versagung der grundverkehrsbehördlichen Genehmigung (Bescheid vom 7. Juni 1994) konnte aber zwischen den Vertragsteilen kein Zweifel darüber bestehen, dass dem Bw. die weitere Nutzung bzw. Bewirtschaftung bloß auf Grund des faktischen Duldens durch den Vater oder aus einem anderen Titel (z.B. Leihe, Pacht, Prekarium), aber jedenfalls nicht als (außerbücherlicher) Eigentümer der Liegenschaften zustand.

Bei der Entscheidung des vorliegenden Berufungsfalles war demzufolge davon auszugehen, dass dem Bew. wegen des unwirksam gebliebenen Übergabsvertrages die in Punkt 2 dieses Vertrages angeführten Liegenschaften nicht durch Ausführung einer rechtsgültigen Schenkung zugekommen sind. Damit ist das Schicksal des vorliegenden Berufungsfalles bereits entschieden. Blieb nämlich der W.S. als Folge des rechtsungültig gebliebenen Übergabsvertrages weiterhin der Eigentümer dieser Kaufliegenschaften und schloss er als Verkäufer mit der E.GmbH als Käuferin die beiden Kaufverträge ab, womit er die Liegenschaften "verkauft und übergab", wobei in Punkt 3 der Kaufverträge festgehalten wurde, dass der jeweilige Kaufpreis "auf ein vom Verkäufer bekanntzugebendes Konto abzugsfrei zu bezahlen ist", dann hat der Verkäufer mit der Verfügung, dass die Kaufpreise letztlich auf ein Konto lautend auf den Sohn überwiesen bzw. eingezahlt werden sollten, diese Kaufpreise dem Sohn überlassen. Zum Zeitpunkt der Grundstücksverkäufe an die Fa. E.GmbH war aber sowohl dem W.S. als auch dem H.S. zweifelsfrei bekannt, dass sie den Übergabsvertrag vom 1. Februar 1990 ausdrücklich "vorbehaltlich der Zustimmung durch die Grundverkehrsbehörde O abgeschlossen" haben und dass infolge mit Bescheid vom 7. Juni 1994 erfolgter Versagung der grundverkehrsbehördlichen Genehmigung keine rechtsgültige

Schenkung (Übergabe) zustande gekommen war. Die mit diesem Übergabevertrag vereinbarte Zuwendung u.a. auch der nunmehr verkaufsgegenständlichen Grundstücke war mangels gültigen Zustandekommens des Verpflichtungsgeschäftes und des sachenrechtlichen Verfügungsgeschäftes nicht als ausgeführt anzusehen. Bei dieser Sachlage konnten entgegen dem Berufungsvorbringen weder der Vater noch der Sohn begründet davon ausgehen, dass dem H.S. als "Eigentümer der verkauften Grundstücke" die beiden Verkaufspreise rechtlich zustehen würden. Daran ändert auch der Umstand nichts, dass der Vater und der Sohn bislang den unwirksamen Übergabsvertrag im Innenverhältnis gegen sich gelten ließen. Hat daher der Verkäufer und zivilrechtliche Eigentümer W.S. in Kenntnis des nicht zustande gekommenen Übergabsvertrages die Kaufpreise dem Sohn letztlich dadurch "überlassen", dass er die Grundstückskäuferin angewiesen hat, auf ein vom Verkäufer bekanntgegebenes Konto (und damit auf ein Konto des Bw) die beiden Kaufpreise zu überweisen, dann wurde zweifelsfrei durch diese Überweisung der Kaufpreise der Bw. als deren Empfänger auf Kosten des verkaufenden Vaters objektiv bereichert. Bestand keine rechtliche Verpflichtung des Vaters zu dieser Leistung und wurde von ihm diese ohne rechtlichen Zusammenhang mit einer synallagmatischen, konditionalen oder kausalen Gegenleistung des Bw. erbracht, dann musste dem Vater und dem Bw. die Unentgeltlichkeit der Kaufpreiszuwendung durchaus bewusst sein. Aus diesem Sachverhalt (VwGH 28.9.2000, 2000/16/0327) konnte somit der Bereicherungswille stichhaltig erschlossen werden. Die für das Vorliegen eines steuerpflichtigen Vorganges im Sinne des § 3 Abs. 1 Z 1 ErbStG geforderten objektiven und subjektiven Tatbestandsvoraussetzungen liegen demzufolge vor. Das Finanzamt hat damit zu Recht die auf Betreiben des Vaters dem Konto des Sohnes gutgeschriebenen beiden Kaufpreise in Höhe von gesamt 1.148.960,27 € als Schenkung des Vaters an den Bw. gewertet und für diesen schenkungssteuerpflichtigen Vorgang ausgehend von dem der Höhe nach unbestritten gebliebenen steuerpflichtigen Erwerb die Schenkungssteuer mit 137.611,20 € (Steuerklasse I, 12 % von 1.146.760 €) festgesetzt. Die Berufung gegen den Schenkungssteuerbescheid war somit wie im Spruch ausgeführt als unbegründet abzuweisen.

Innsbruck, am 10. Mai 2007