

---

**Datum:** 02.02.2012  
**Gericht:** Finanzgericht Münster  
**Spruchkörper:** 3. Senat  
**Entscheidungsart:** Urteil  
**Aktenzeichen:** 3 K 1291/09 Erb  
**ECLI:** ECLI:DE:FGMS:2012:0202.3K1291.09ERB.00

---

**Sachgebiet:** Finanz- und Abgabenrecht

---

**Tenor:**

Die Klage wird abgewiesen.

Die Klägerin trägt die Kosten des Verfahrens.

---

**Tatbestand**

1

Streitig ist, ob eine schenkungsteuerpflichtige freigebige Zuwendung unter Lebenden zu Gunsten der Klägerin vorliegt.

2

Die Klägerin B 1 ist die Schwester des am 08.03.2000 verstorbenen N 1. Frau C 1 ist die Tochter der Klägerin. Sie ist verheiratet mit C 2. Deren gemeinsame Tochter ist C 3. Erbin des N 1 war seine am 22.01.2003 verstorbene Ehefrau N 2. Der gemeinsame Sohn von N 1 und N 2, N 3 ist zwischen dem 05. und 07.05.2004 unverheiratet und kinderlos verstorben. N 2 wurde zu je 1/3 beerbt von E 1, E 2 und R 1.

3

Durch Übersendung des Urteils des Landgerichts I vom 22.11.2001 (Aktenzeichen 1) wurde dem Beklagten am 15.11.2005 folgender Sachverhalt bekannt:

4

N 2 war seit langem pflegebedürftig, lebte in einem Seniorenheim und stand unter gesetzlicher Betreuung. N 1 lebte zunächst allein und versorgte sich selbst. Als er gesundheitlich dazu nicht mehr einschränkungslos in der Lage war, kümmerte sich seine Schwester, die Klägerin, um ihn. N 1 räumte der Klägerin Kontovollmacht über seine Sparkonten ein, und zwar über die Sparbücher Nr. 00 00 000 001 (sogenanntes "großes Sparbuch") und Nr. 00 00 000 002 (sogenanntes "kleines Sparbuch"). Im Jahr 1998 befand sich N 1 mehrfach in stationärer Behandlung in einem Krankenhaus. Daran anschließend war

5

er vorübergehend in dem Seniorenheim untergebracht, in dem seine Ehefrau lebte. Nachdem er Anfang 1999 wieder nach Hause zurückgekehrt war, forderte er die Klägerin auf, ihm die ihr überlassenen Sparbücher wieder auszuhändigen. Er erhielt daraufhin das sogenannte "kleine Sparbuch", das bei der Übergabe an seine Schwester einen Kontostand von X DM ausgewiesen hatte, mit einem Kontostand von X DM zurück. Das sogenannte "große Sparbuch", das bei der Übergabe an seine Schwester einen Kontostand von X DM ausgewiesen hatte, erhielt er nicht zurück. Von diesem Sparbuch waren X DM abgehoben worden und zunächst dem Konto der Klägerin gutgeschrieben worden. Am 14.09.1999 wurden von diesem Betrag X DM an C 2, X DM an C 1 und X DM an C 3 gezahlt. Das Sparkonto wurde schließlich aufgelöst. Der restliche Guthabenbetrag in Höhe von X DM wurde einem Konto der Klägerin und ihres Ehemannes gutgeschrieben.

Im Jahre 1999 verklagte N 1 bzw. nach dessen Tod seine Rechtsnachfolgerin N 2 B 1, C 2, C 1 und C 3 vor dem Landgericht I unter dem Aktenzeichen 1 auf Rückzahlung des Sparguthabens in Höhe von X DM nebst Zinsen. N 1 bzw. N 2 vertraten die Auffassung, die Abbuchung der X DM und die spätere Auszahlung an die dortigen Beklagten sei ohne Rechtsgrund erfolgt. N 1 habe seine Schwester lediglich dazu ermächtigt, die laufenden Ausgaben für sich und seine Ehefrau zu bestreiten und die dafür erforderlichen Beträge abzuheben, solange sie selbst dazu nicht in der Lage gewesen seien. Ein Schenkungsversprechen habe N 1 nicht abgeben wollen. 6

Im Rahmen dieser rechtlichen Auseinandersetzung legten die dortigen Beklagten (B 1, C 2, C 1 und C 3) auf den 11.09.1998 datierte Schenkungsverträge, unterschrieben von ihnen und N 1 vor. Der Inhalt des die Klägerin betreffenden Schenkungsvertrages lautet: 7

1. "Der Schenker hat seine Kontobevollmächtigte unwiderruflich angewiesen, von seinem Bankkonto einen Betrag von DM X abzuheben und an die Beschenkte auszusahlen. Die Zuwendung dient dem Vollzug der Schenkung. 8

2. Der Schenker schenkt der Beschenkten einen Betrag in Höhe von DM X. 9

3. Eine etwa anfallende Schenkungssteuer trägt der Schenker. Es wird ausdrücklich darauf 10 hingewiesen, dass die Beschenkte den Schenker und dessen Ehefrau seit mehr als zehn Jahren unentgeltlich betreut und pflegt. Die Beschenkte ist auch bereit, dem gesetzlichen Rückforderungsanspruch bei Verarmung des Schenkers oder dessen Ehefrau nach § 528 BGB zu genügen.

4. Die Beschenkte nimmt die Schenkung an." 11

Die C 2, C 1 und C 3 betreffenden Schenkungsverträge haben bis auf teilweise 12 unterschiedliche Beträge einen weitgehend gleichen Wortlaut. Auf die Kopien der Schenkungsverträge in der beigezogenen Akte 1 des Landgerichts I wird Bezug genommen (vgl. dort Blatt 22-25).

N 1 bzw. N 2 trugen im Verfahren vor dem Landgericht I vor, die Schenkungsverträge seien 13 wegen Irrtums angefochten worden. Sie seien wegen Undanks der Beschenkten widerrufen worden und es seien Rückforderungsansprüche wegen Verarmung geltend gemacht worden. N 1 habe sich zum Zeitpunkt der Unterschriftenleistung in einem die freie Willensbildung ausschließenden Zustand befunden. Er habe zudem wegen einer Sehschwäche den Inhalt der Erklärungen nicht zur Kenntnis nehmen können. Die Beklagten hätten versucht, sich das Vermögen gegen den Willen des N 1 anzueignen. Neben Abhebungen von dem Sparbuch hätten sie auch versucht, ein Hausgrundstück übertragen zu bekommen. Die notariellen

Verträge habe N 1 aber nicht unterschrieben, nachdem der Notar die Verträge vorgelesen habe.

Demgegenüber vertraten die dortigen Beklagten die Auffassung, die Schenkungsverträge seien wirksam. N 1 habe bereits Mitte August 1998 die Schenkung zugunsten der Beklagten ausgesprochen. Die schriftliche Fixierung sei auf seinen ausdrücklichen Wunsch erfolgt und zwar zum Nachweis und zur steuerlichen Gestaltung. Er sei zum Zeitpunkt des Schenkungsversprechens zwar geschwächt aber doch in vollem Umfang geschäftsfähig gewesen. Rechtsanwalt O aus I habe ihm die Verträge vorgelesen, so dass er deren Inhalt sehr wohl zur Kenntnis genommen habe. Er sei mit dem Inhalt sehr einverstanden gewesen und habe sich unmittelbar bereit erklärt, die Gebühren des Rechtsanwalts O zu übernehmen. 14

Das Landgericht I erhob Beweis durch Einholung eines Sachverständigengutachtens zu der Frage, ob N 1 am 11.09.1998 (Datum der schriftlichen Schenkungsverträge) geschäftsfähig war. Zu den Einzelheiten wird auf das Gutachten vom 06.02.2000 nebst ergänzender Stellungnahme vom 01.06.2001 sowie das Sitzungsprotokoll vom 25.10.2001 Bezug genommen. 15

Durch Urteil vom 18.12.2001 gab das Landgericht I der Klage der Frau N 2 statt und verurteilte die dortigen Beklagten als Gesamtschuldner zur Zahlung von X DM zuzüglich 4 % Zinsen seit dem 23.06.1999. 16

In den Entscheidungsgründen ging das Landgericht I von einem Anspruch der Klägerin N 2 aus § 812 Abs. 1 Satz 1 1. Alt. Bürgerliches Gesetzbuch (BGB) aus. Die Beklagten hätten auf Kosten des N 1 etwas ohne Rechtsgrund aus dessen Vermögen erlangt. Rechtsgrund für die Vermögensverschiebung hätten nur die Verträge vom 11.09.1998 sein können. Dem Vortrag der Beklagten, die Schenkung habe bereits zu einem früheren Zeitpunkt stattgefunden, folgte das Landgericht nicht, da dieses nicht glaubhaft dargelegt und nicht bewiesen worden sei. Die Schenkungsverträge seien gemäß §§ 104 Nr. 2, 105 BGB von Anfang an nichtig gewesen, da sich N 1 bei Abgabe der Willenserklärungen in einem die freie Willensbestimmung ausschließenden Zustand krankhafter Störung der Geistestätigkeit befunden habe. Dabei folgte das Landgericht dem Ergebnis des eingeholten Gutachtens. Zu den weiteren Einzelheiten wird auf das vorgenannte Urteil verwiesen. 17

Gegen das Urteil des Landgerichts I legten die dortigen Beklagten (B 1, C 2, C 1 und C 3) Berufung beim Oberlandesgericht A ein (Aktenzeichen: 2). Im Rahmen der Berufung machten die dortigen Beklagten und Berufungskläger u.a. die Einrede der Entreicherung geltend. 18

Nachdem Frau N 2 am 22.01.2003 verstorben war, schlossen deren Erben als dortige Kläger und Berufungsbeklagte mit den dortigen Beklagten und Berufungsklägern B 1, C 2, C 1 und C 3 am 13.12.2006 folgenden Vergleich. 19

1. "Die Beklagten zahlen als Gesamtschuldner zur Abgeltung der Klageforderung an die Kläger einrede- und aufrechnungsfrei X Euro. Die Zahlung ist zu erbringen auf das Treuhandkonto .... 20

2. Die Kläger verpflichten sich, die gegen die Beklagten gerichteten Vollstreckungsmaßnahmen unverzüglich nach vorbehaltlosem Eingang des Vergleichsbetrages auf dem oben genannten Konto aufzuheben. Die Parteien sind sich darüber einig, dass bis zum vorbehaltlosen Eingang des Vergleichsbetrages die im Rahmen der betriebenen Sicherungsvollstreckung erlangten Sicherheiten auch als Sicherheiten für 21

diesen Vergleichsbetrag dienen. Nach Eingang des Vergleichsbetrages verzichteten die Kläger auf Erstattung der angefallenen Vollstreckungskosten.

3. Die Beklagten verpflichten sich, sämtliche von ihnen initiierten Verfahren im Zusammenhang mit den Nachlässen nach dem Tod von N 2, N 1 und/oder N 3 durch Antragsrücknahme bzw. Erledigungserklärung zu beenden und auf solche Verfahren zukünftig zu verzichten. Die Parteien sind sich darüber einig, dass in diesen Verfahren Anwalts- und Gerichtskosten nicht erstattet werden. 22

4. Die Beklagte zu 1) B 1 tritt ihre etwaigen Ansprüche, die sie als gesetzliche Erbin nach N 3, dieser als Erbe nach N 1 und N 2, hat, an die Kläger ab. Die Kläger nehmen die Abtretung an. 23

5. Die Parteien sind sich darüber einig, dass die Aktivlegitimation und die Prozessführungsbefugnis der Kläger ....., besteht. 24

6. Die Kosten dieses Verfahrens und des Vergleiches werden gegeneinander aufgehoben." 25

Nachdem dem Beklagten das Urteil des Landgerichts I vom 18.12.2001 (Eingang beim Beklagten am 15.11.2005) und der Vergleich vor dem Oberlandesgericht A vom 13.12.2006 bekannt geworden waren, forderte er die Klägerin mehrfach auf, erstmals mit Schreiben vom 22.03.2007, eine Schenkungsteuererklärung bezüglich der Zuwendung des N 1 vom 13.12.2006 (Datum des Vergleichs vor dem Oberlandesgericht A) einzureichen. Eine entsprechende Schenkungsteuererklärung ging beim Beklagten auch nach mehrmaliger Fristverlängerung und umfangreichen wechselseitigen Schriftverkehr (vgl. Blatt 20 ff. der Schenkungsteuerakte) nicht ein. 26

Am 20.10.2008 erließ der Beklagte schließlich gegen die Klägerin einen unter dem Vorbehalt der Nachprüfung gemäß § 164 Abs. 1 Abgabenordnung (AO) stehenden Schenkungsteuerbescheid, in dem die Besteuerungsgrundlagen gemäß § 162 AO geschätzt wurden. Als Besteuerungszeitpunkt wurde dabei der 14.09.1999 (Datum der Aufteilung der X DM) angenommen. Der Beklagte setzte ausgehend von einem Wert des Erwerbs von X DM (großes Sparbuch X DM + kleines Sparbuch X DM) Schenkungsteuer in Höhe von X DM (X Euro) fest. 27

Gegen den Schenkungsteuerbescheid wandte sich die Klägerin mit ihrem Einspruch vom 24.11.2008. N 1 habe schriftlich am 11.09.1998 im Beisein des Bevollmächtigten (Rechtsanwalt O) die Schenkungsteuer für die Schenkung übernommen. Zudem habe Rechtsanwalt O eine schriftliche Meldung an das Finanzamt unter dem Datum 11.09.1998 entworfen, deren Absendung N 1 ihm gegenüber bestätigt habe. Weiter sei dem Beklagten bekannt, dass nach dem Ergebnis des Verfahrens vor dem Oberlandesgericht A der Klägerin nicht der volle zugewendete Betrag zugestanden worden sei. Im Rahmen des Einspruchsverfahrens legte die Klägerin eine Kopie des Schenkungsvertrages vom 11.09.1998 vor, in denen der Betrag der Schenkung nicht angegeben wurde ("Der Schenker schenkt der Beschenkten einen Betrag in Höhe von DM ..." vgl. Blatt 77 der Schenkungsteuerakte). 28

Durch Einspruchsentscheidung vom 29.03.2009 setzte der Beklagte unter Änderung des Bescheides vom 20.10.2008 die Schenkungssteuer, weiterhin unter dem Vorbehalt der Nachprüfung, auf X Euro fest. 29

30

Zur Begründung führte der Beklagte aus, der Schenkungsteuerbescheid vom 20.10.2008 sei innerhalb der Festsetzungsfrist erlassen worden. N 1 habe noch zu seinen Lebzeiten die Schenkung bestritten bzw. angefochten. Seine Ehefrau habe als dessen Rechtsnachfolgerin die Klage vor dem Landgericht I fortgeführt. Die Nichtigkeit der Schenkungsvereinbarung aus dem Jahr 1998 sei durch das Urteil des Landgerichts I festgestellt worden. Durch den Beschluss des Oberlandesgerichts A vom 13.12.2006 hätten die Rechtsnachfolger der Ehefrau des N 1 erst am 13.12.2006 die teilweise Schenkung des N 1 bestätigt. Erst zu diesem Zeitpunkt sei somit eine wirksame Bereicherung aus dem Vermögen des N 1 bei der Klägerin eingetreten. Der Besteuerungszeitpunkt sei somit der 13.12.2006. Die Steuerfestsetzungen im Jahre 2008 lägen somit eindeutig innerhalb der Festsetzungsfrist.

Da die Klägerin ihrer Verpflichtung zur Abgabe der Schenkungsteuererklärung nicht nachgekommen sei, habe der Beklagte die Besteuerungsgrundlagen zu Recht geschätzt. Der Klägerin sowie ihrem bevollmächtigten Rechtsanwalt O sei der Akteninhalt, welcher der Schätzung zugrunde liege, bekannt. 31

Der auf den 11.09.1998 datierte Schenkungsvertrag sei für die Festsetzung der Schenkungsteuer nicht einschlägig. Zum einen enthalte der Vertrag keine Wertangabe ("in Höhe von DM ..."), so dass nicht nachvollziehbar sei, um welche Schenkung in welcher Höhe es sich hierbei handle. Zum anderen habe das Landgericht I durch Sachverständigengutachten festgestellt, dass N 1 zum Zeitpunkt der Unterzeichnung nicht geschäftsfähig gewesen sei und der Vertrag damit nichtig sei. In dem durch Vergleich beendeten Berufungsverfahren vor dem Oberlandesgericht A sei kein hiervon abweichender Sachverhalt festgestellt worden. 32

Zwar sei in dem Vertrag vom 11.09.1998 festgehalten, dass der Schenker die Schenkungssteuer trage. Diese Aussage entfalte jedoch aufgrund der Nichtigkeit des Vertrages keine Wirksamkeit. Die Inanspruchnahme der Klägerin zur Schenkungsteuer sei ermessensgerecht. Dem Wesen der Schenkungsteuer als Bereicherungssteuer entsprechend sei das Finanzamt grundsätzlich gehalten, sich bei der Anforderung der Steuer an den Bedachten zu halten. Anders verhalte es sich, wenn der Schenker im Verhältnis zum Beschenkten die Entrichtung der geschuldeten Steuer selbst übernommen habe und diese dem Finanzamt beim Erlass des Steuerbescheides bekannt sei. Die Erklärung zur Übernahme der Schenkungsteuer durch den Schenker in dem, für die Schenkungsteuerfestsetzung nicht wirksamen, Vertrag vom 11.09.1998 habe dem Beklagten zum Zeitpunkt der Steuerfestsetzung nicht vorgelegen. Auch sei keine Schenkungsteuererklärung eingereicht worden. Eine weitere Begründung zur Inanspruchnahme der Klägerin zur Schenkungsteuer sei im Schätzungsbescheid somit nicht erforderlich gewesen. Da nach wie vor die Steuerübernahme durch den Schenker nicht wirksam gegenüber dem Beklagten erklärt worden sei, bleibe die Steuerfestsetzung gegenüber der Klägerin auch weiterhin ermessensgerecht. 33

Die Schenkungsteuerfestsetzung habe auf Grundlage des Urteils des Landgerichts I in Verbindung mit dem vor dem Oberlandesgericht A geschlossenen Vergleich zu erfolgen. In dem Vergleich sei lediglich die Rückzahlung von X Euro vereinbart worden. Eine Übernahme der Schenkungsteuer durch die Rechtsnachfolger der verstorbenen N 2 sei nicht vereinbart worden. 34

Allerdings dürfe der insgesamt zurückgezahlte Betrag von X Euro nicht der Schenkungsteuer unterworfen werden, da insoweit keine Zuwendung stattgefunden habe. Mangels Abgabe einer Schenkungsteuererklärung oder Angabe zur Aufteilung des Rückzahlungsbetrages sei die Rückzahlung im Schätzungswege quotaal wie folgt aufzuteilen: 35

Übertragung von X DM	36
davon an B 1 X DM = 1/3	37
davon an C 2 X DM = 1/3	38
davon an C 1 X DM = 30 %	39
davon an C 3 X DM = 3 %	40
Rückzahlungsbetrag X Euro = X DM	41
davon B 1 X DM = 1/3	42
davon C 2 X DM = 1/3	43
davon C 1 X = 30 %	44
davon C 3 X DM = 3 %	45
Der Beklagte führte weiter aus, es hätten sich keine weiteren Anhaltspunkte für ein Abweichen von den geschätzten Besteuerungsgrundlagen ergeben. Aufgrund des dargestellten Sachverhalts und mangels eines widersprechenden Vortrags der Klägerin sei auch davon auszugehen, dass jeweils Schenkungen des N 1 an B 1, C 2, C 1 und an C 3 stattgefunden hätten. Mangels Angabe zu dem Verbleib der den Betrag von X DM übersteigenden Sparguthaben, sei auch diesbezüglich von einer Zuwendung zu Gunsten der Klägerin auszugehen.	46
Als Besteuerungszeitpunkt werde der 14.08.1998 geschätzt. Die falsche Bezeichnung des Besteuerungszeitpunktes im Bescheid sei unschädlich, da es sich ausweislich der Erläuterungen zum Bescheid um eine Schätzung handele und im Verfahren vor Erlass des Schätzungsbescheides ausgiebig erörtert worden sei, welcher Sachverhalt der Schenkungsteuer zu unterwerfen sei.	47
Mit ihrer Klage vom 21.04.2009 verfolgt die Klägerin ihr Begehren weiter.	48
Die Klägerin trug zunächst vor, richtig sei, dass bei den vier Vorgängen, die der Beklagte dargelegt habe, in Höhe des Betrages von X Euro keine Zuwendung vorliege. Falsch sei jedoch, die Berücksichtigung des sogenannten "kleinen Sparbuchs" mit einem Saldo in Höhe von X DM als Zuwendung zu Gunsten der Klägerin. Das "kleine Sparbuch" sei nicht Gegenstand der Zuwendung gewesen. Dies ergebe sich aus den vier Verträgen vom 11.09.1998.	49
Die Festsetzung der Schenkungsteuer gegenüber der Klägerin sei ermessensfehlerhaft, da der Schenker N 1 in dem schriftlichen Vertrag vom 11.09.1998 die Zahlung der Schenkungsteuer übernommen habe und im Nachfolgenden seine Erben in diese vertragliche Verpflichtung eingetreten seien.	50
Im Übrigen sei Festsetzungsverjährung eingetreten. Der schriftliche Vertrag datierte auf den 11.09.1998 und enthalte die ausdrückliche Übernahme der Schenkungsteuer durch den Schenker. Dazu habe Rechtsanwalt O mit gleichem Datum (11.09.1998) ein Anzeigeschreiben an das Finanzamt entworfen, von dem ihm der Schenker N 1 damals gesagt habe, er habe es abgesandt.	51

Ferner habe es sich um eine belohnende Schenkung für jahrzehntelange Betreuung und Pflege durch die Klägerin handeln sollen. Der Schenker N 1 sei damals todkrank gewesen. Seine Ehefrau N 2, deren Betreuer seinerzeit Herr C 2 gewesen sei, sei dement und sein Sohn sei alkoholkrank gewesen. Der Schenker habe daher eine umfassende Regelung seiner Verhältnisse mit seiner Schwester, der Klägerin, deren Tochter und Schwiegersohn C 1 und C 2 sowie deren Tochter C 3 angestrebt. Zu den späteren Erben, den Geschwistern E aus der Linie seiner Ehefrau N 2 geborene E habe der Schenker zu Lebzeiten keinen Kontakt gehabt. Als der Schenker aber unter starkem Medikamenteneinfluss geraten sei, der ihn vorübergehend regenerierte, habe er die vorher getroffenen Regelungen rückgängig machen wollen und alles wieder selbst in die Hand nehmen wollen. So sei es später zu der grundsätzlich aussichtslosen Anfechtung der Verträge vom 11.09.1998 gekommen. 52

Der Beklagte gehe in seiner rechtlichen Einschätzung völlig fehl, wenn er Rechtsfolgen aus dem Urteil des Landgerichts I vom 18.12.2001 ableite. Die damaligen Parteien hätten sich vielmehr auf der Grundlage der vier Verträge vom 11.09.1998, die von Anfang an Gegenstand des Rechtsstreits gewesen seien, vor dem Oberlandesgericht A vergleichsweise geeinigt. Das Urteil des Landgerichts I sei somit nicht rechtskräftig geworden. Weder der Tenor noch die dortigen Feststellungen seien daher maßgebend. Die Geschwister E seien als Erben des Schenkers N 1 in die Verpflichtung aus den Verträgen vom 11.09.1998 eingetreten und hätten die Schenkungsteuer zu tragen. Die dortigen Beklagten und Berufungskläger hätten sich auf den Vergleich nur wegen der Länge des Rechtsstreits eingelassen. 53

Auch vor diesem Hintergrund sei das Vorgehen des Beklagten ermessensfehlerhaft. Es sei nicht erkennbar, dass das Auswahlermessen überhaupt ausgeübt worden sei. Gerade in Anbetracht der vertraglich übernommenen Schenkungsteuer durch den Schenker und in Kenntnis der Tatsache, dass der Schenker durch die Geschwister E beerbt worden sei, fehle jede nachvollziehbar Begründung, weshalb gerade die Klägerin bezüglich der Schenkungsteuer in Anspruch genommen worden sei. 54

Nunmehr trägt die Klägerin vor, soweit über den Betrag in Höhe von x DM hinaus Wertdifferenzen bei Rückgabe der Sparbücher bestanden hätten, seien diese zu keinem Zeitpunkt Gegenstand eines Rechtsstreits mit N 1 bzw. dessen Erben gewesen. Insbesondere sei nicht geltend gemacht worden, dass die Klägerin von der ihr eingeräumten Kontovollmacht zweckwidrig Gebrauch gemacht habe. Für die Geldüberweisungen in Höhe von x DM seien die später streitigen Schenkungsverträge geschlossen worden. Mit Urteil des Landgerichts I vom 18.12.2001 seien diese Schenkungsverträge von Anfang an als nichtig festgestellt worden. 55

Es liege weder eine Schenkung noch eine sonstige steuerpflichtige Zuwendung vor. Bezüglich des sogenannten "kleinen Sparbuchs" habe der Beklagte keinen Sachverhalt vorgetragen, der die Annahme eines Schenkungssteuertatbestandes rechtfertige. Die Klägerin habe ihrem Bruder das kleine Sparbuch zurückgegeben. Die Mittelverwendung in Höhe des Differenzbetrages sei sowohl von Herrn N 1 als auch von seinen Erben überprüft worden. Beanstandungen seien weder vorgetragen noch gerichtlich geltend gemacht worden. Eine Schenkung in Höhe von x DM, so wie sie der Beklagte annehme, liege somit nicht vor. Gleiches gelte hinsichtlich der über den Betrag von X DM hinausgehenden Kontodifferenz bezüglich des sogenannten "großen Sparbuchs" über X DM, welche der Beklagte der Klägerin ebenfalls als Schenkung zugerechnet habe. 56

Auch bezüglich der X DM liege schließlich keine Schenkung vor. Hinsichtlich des Teilbetrages von X DM (X Euro) sei dies zwischen den Beteiligten unstrittig. Der Restbetrag in Höhe von X DM unterliege ebenfalls nicht der Schenkungsteuer. Die Schenkungen seien 57

gemäß dem Urteil des Landgerichts I von Anfang an nichtig. Die überwiesenen Beträge hätten damit allein den bereicherungsrechtlichen Bestimmungen der §§ 812 ff. BGB unterlegen. Die Rückforderungen im Bereicherungsrecht beruhten allein darauf, dass die Klägerin nach Auffassung des Landgerichts I die Vollmacht unberechtigt benutzt habe, da die Geldabflüsse ohne den Willen des Kontoinhabers erfolgt seien. Allein entscheidend sei, dass die Vermögensmehrung, die aus einem unfreiwilligen Vermögensopfer resultiere, nicht der Schenkungsteuer unterliegen könne. Selbst wenn mit dem Beklagten unterstellt werde, dass eine wie auch immer geartete freiwillige Zuwendung vorliege, so sei die Abtretung erbrechtlicher Ansprüche zu berücksichtigen.

Die Klägerin beantragt, 58

den Schenkungsteuerbescheid vom 20.10.2008 in der Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 20.03.2009 aufzuheben. 59

Der Beklagte beantragt, 60

die Klagen abzuweisen. 61

Der Beklage hält an seiner Auffassung fest und beruft sich auf seine 62

Einspruchsentscheidung. Hinsichtlich des sogenannten "kleinen Sparbuchs" verweist der Beklagte darauf, dass die Klägerin keine Angaben über den Verbleib der von diesem Sparbuch bis zur Rückgabe abgehobenen Beträge gemacht habe. Soweit vorgetragen werde, es handele sich um eine belohnende Schenkung für Jahrzehnte lange Betreuung und Pflege, weist der Beklagte darauf hin, dass die Steuerpflicht einer Schenkung nicht dadurch ausgeschlossen werde, dass sie zur Belohnung erfolge (§ 7 Abs. 4 ErbStG). Das Motiv der Schenkung sei steuerlich ohne Bedeutung. Es sei auch weder geltend gemacht noch dargelegt worden, dass die Voraussetzungen für eine Steuerfreiheit gemäß § 13 Abs. 1 Nr. 9 Buchst. a ErbStG vorlägen. Die Klägerin habe vor der Einspruchsentscheidung hinreichend Zeit gehabt, die Steuererklärung einzureichen und alle zur Aufklärung des Sachverhalts erforderlichen Unterlagen vorzulegen.

Der Berichterstatter hat die Sach- und Rechtslage mit den Beteiligten am 21.11.2001 erörtert. Auf das Protokoll des Erörterungstermins wird Bezug genommen (vgl. Blatt 150 ff. der Gerichtsakte). 63

Die Akte 1 des Landgerichts I bzw. 2 des Oberlandesgerichts A wurde beigezogen. Hierüber wurden die Beteiligten ausweislich der Verfügung des Berichterstatters vom 23.11.2011 mit Schreiben vom 28.11.2011 informiert (vgl. Blatt 160 der Gerichtsakte). 64

Der Senat hat in der Sache am 02.02.2012 mündlich verhandelt. Auf das Sitzungsprotokoll wird Bezug genommen. 65

**Entscheidungsgründe** 66

Die zulässige Klage ist unbegründet. 67

Der angefochtene Bescheid vom 20.11.2008 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 20.03.2009 ist rechtmäßig und verletzt die Klägerin nicht in ihren Rechten (§ 100 Abs. 1 Satz 1 Finanzgerichtsordnung -FGO-). 68

1. 69

70

Die Steuerfestsetzung in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 20.03.2009 ist hinsichtlich der Höhe der festgesetzten Steuer nicht zu Lasten der Klägerin rechtswidrig.

a)

71

Der Senat hat aus dem Gesamtergebnis des Verfahrens die Überzeugung gewonnen, dass N 1 im Jahre 1998 zu Gunsten der Klägerin eine Schenkung bewirkt hat, durch welche die Klägerin im Ergebnis in Höhe von mindestens X DM bereichert wurde. Die Klägerin hat anlässlich ihrer Befragung im Erörterungstermin am 21.11.2011 erklärt, ihr Bruder N 1 habe ihr die beiden Sparbücher geschenkt und sie habe die Sparbücher an sich genommen, wobei er das Schenkungsversprechen anlässlich einer seiner Krankenhausaufenthalte abgegeben habe. Um alles Weitere habe sich dann ihr Schwiegersohn C 2 gekümmert. Die Klägerin hat im vorliegenden Verfahren somit deutlich zum Ausdruck gebracht, dass ihr Bruder ihr die beiden Sparbücher in 1998 geschenkt habe. Der Senat folgt im vorliegenden Verfahren dieser in der mündlichen Verhandlung bestätigten Einlassung der Klägerin, zumal nicht ersichtlich ist, warum die Klägerin im Rahmen des Besteuerungsverfahrens eine Schenkung zu ihren Gunsten einräumen sollte, wenn diese tatsächlich nicht erfolgt wäre. Der erkennende Senat ist insofern nicht an die Wertungen des Landgerichts I im Urteil vom 18.12.2001 gebunden, das einen möglichen Rechtsgrund für die Vermögensverschiebung allein in den Schenkungsverträgen vom 11.09.1998 gesehen hat. Das Guthaben auf den Sparbüchern bei der Übergabe an die Klägerin betrug insgesamt X DM. Hiervon zahlte die Klägerin lediglich X DM (Saldo des sogenannten "kleinen Sparbuchs" bei Rückgabe) und X DM (Restbetrag des sogenannten "großen Sparbuchs") an ihren Bruder zurück. Darüber hinaus leisteten B 1, C 2, C 1 und C 3 als Gesamtschuldner an die Erben der Rechtsnachfolgerin des Schenkers aufgrund des Vergleichs vor dem Oberlandesgericht A einen Betrag in Höhe von X Euro (X DM). Die Beteiligten gehen insofern übereinstimmend davon aus, dass hiervon bereicherungsmindernd auf die Klägerin 1/3, d. h. X DM entfällt. Nach ihrer eigenen Darstellung ist die Klägerin somit im Ergebnis durch die Schenkung ihres Bruders in Höhe von X DM (X DM ./ X DM ./ X DM ./ X DM) bereichert worden.

72

b)

73

Vor diesem Hintergrund ist die der Besteuerung zugrunde liegende Annahme des Beklagten, der Wert der Zuwendung zu Gunsten der Klägerin betrage X DM rechtlich nicht zu beanstanden. Der Beklagte geht entsprechend der Darstellung der damaligen Beklagten in dem Verfahren 1 vor dem Landgericht I davon aus, dass N 1 von dem Gut-haben auf dem sogenannten "großen Sparbuch" insgesamt X DM an C 2, C 1 und C 3 geschenkt hat und die Klägerin insofern nicht bereichert wurde. Da der Beklagte somit von einem geringeren Wert des Erwerbs ausgeht, als die Klägerin selbst einräumt, vermag der Senat in der Höhe der Besteuerungsgrundlagen keine Rechtsverletzung zu Lasten der Klägerin zu erkennen. Unerheblich ist insofern der Einwand der Klägerin, hinsichtlich des X DM übersteigenden Betrages sei es weder durch N 1 noch seitens seiner Erben zu Beanstandungen gekommen, so dass auch lediglich dieser Betrag im Rahmen des Rechtsstreits vor dem Landgericht I bzw. im anschließenden Berufungsverfahren zurückgefordert worden sei. Denn ausgehend von der Einlassung der Klägerin, ihr Bruder habe die ihr übergebenen Sparbücher geschenkt, und dem Umstand, dass die Sparbücher zum Zeitpunkt der Übergabe einen Saldo von insgesamt X DM auswiesen, ist es für die Frage der Bereicherung der Klägerin unerheblich, in welcher Höhe N 1 bzw. dessen Erben eine Rückzahlung verlangt haben. Ebenso unerheblich ist es, wie viel des Geldes letztendlich bei ihr verblieben ist bzw. welche Beträge sie an Familienangehörige weitergeleitet hat. Entscheidend ist vielmehr, wie hoch die Kontosalden zum Zeitpunkt der Schenkung waren und in welcher Höhe die Klägerin

74

tatsächlich Rückzahlungen geleistet hat. Die tatsächlichen Rückzahlungen der Klägerin führen jedoch, wie vorstehend dargestellt, jedenfalls nicht zu einem geringeren Wert des Erwerbs zu Gunsten der Klägerin als vom Beklagten zuletzt in der Einspruchsentscheidung angenommen.

**c)** 75

Der Rechtmäßigkeit der angefochtenen Steuerfestsetzung steht nicht entgegen, dass der Schenkungsvertrag nach Darstellung der Klägerin mit ihrem Bruder N 1 vor Abfassung der schriftlichen Schenkungsverträge vom 11.09.1998 mündlich geschlossen wurde. Zwar ist gemäß § 518 Abs. 1 BGB ein Schenkungsvertrag grundsätzlich notariell zu beurkunden. Der Mangel der Form wird jedoch durch die Bewirkung der versprochenen Leistung geheilt (§ 518 Abs. 2 BGB). Durch die Übergabe des Sparbuchs als qualifiziertes Legitimationspapier im Sinne des § 808 BGB an die Klägerin in Verbindung mit der ihr erteilten Vollmacht sowie dem Umstand, dass von den Sparbüchern, während sie sich im Besitz der Klägerin befunden haben, insgesamt X DM (X DM + X DM ./ X DM) abgehoben bzw. überwiesen wurden, ist nach der Darstellung der Klägerin unzweifelhaft von einer Bewirkung der Leistung im Sinne des § 518 Abs. 2 BGB und damit von einer Heilung des Formmangels auszugehen. 76

**d)** 77

Da das Schenkungsversprechen des N 1 nach der Darstellung der Klägerin bereits vor Abfassung der schriftlichen Schenkungsverträge vom 11.09.1998 abgegeben und erfüllt wurde, kommt es schließlich im Rahmen der Beurteilung der Rechtmäßigkeit der Schenkungsteuerfestsetzung auch nicht darauf an, ob N 1, wie vom Landgericht I im Urteil vom 18.12.2001 angenommen, am 11.09.1998 geschäftsunfähig im Sinne des § 104 Nr. 2 BGB war. Das vom Landgericht I eingeholte Gutachten zur Frage der Geschäftsunfähigkeit des N 1 bezieht sich lediglich auf das Datum 11.09.1998. Ob N 1 an diesem Tage geschäftsunfähig war, kann der erkennende Senat dahinstehen lassen. Jedenfalls liegen unter Berücksichtigung des Vortrags der Klägerin im vorliegenden Verfahren keine hinreichenden Anhaltspunkte dafür vor, dass N 1 auch zum Zeitpunkt der Abgabe des mündlichen Schenkungsversprechens geschäftsunfähig war. Die Klägerin beruft sich im Übrigen im vorliegenden Verfahren hierauf auch nicht. 78

**e)** 79

Soweit die Kläger vortragen, dass es sich um eine belohnende Schenkung für jahrzehntelange Pflege durch die Klägerin habe handeln sollen, sind, wie der Beklagte zutreffend ausführt, die Voraussetzungen für eine Steuerfreiheit, insbesondere gemäß § 13 Abs. 1 Nr. 9 Buchst. a ErbStG, weder geltend gemacht noch konkret dargelegt worden, so dass sich auch insoweit keine Anhaltspunkte für eine Rechtswidrigkeit der Steuerfestsetzung ergeben. 80

**2.** 81

Entgegen der Auffassung der Klägerin erfolge die Steuerfestsetzung innerhalb der regulären vierjährigen Festsetzungsfrist gem. § 169 Abs. 2 Nr. 2 AO. Für die Schenkungsteuer beginnt die Festsetzungsfrist nicht vor Ablauf des Kalenderjahres, in dem der Schenker gestorben ist oder die Finanzbehörde von der vollzogenen Schenkung Kenntnis erlangt hat (§ 170 Abs. 5 Nr. 2 AO). Ausweislich der vorliegenden Schenkungssteuerakte erlangte der Beklagte mit dem Eingang des Urteils des Landgerichts I vom 18.12.2001 am 15.11.2005 erstmals Kenntnis von dem hier maßgeblichen Sachverhalt. Hiervon ausgehend begann die 82

Festsetzungsfrist für die Schenkungsteuer mit Ablauf des Jahres 2005 und war somit bei Erlass des Erstbescheides am 20.10.2008 noch nicht abgelaufen.

Der Senat sieht unter Berücksichtigung des Vortrags der Beteiligten und der vorliegenden Akten keine Veranlassung, von einem anderen Fristlauf auszugehen. Insbesondere führt der Vortrag der Klägerin, Rechtsanwalt O habe am 11.09.1998 ein Anzeigeschreiben an das Finanzamt entworfen, von dem ihm der Schenker N 1 damals gesagt habe, er habe es abgeschickt, zu keiner anderen Beurteilung. Die Klägerin hat weder den konkreten Inhalt des entworfenen Schreibens dargelegt noch objektiv nachprüfbar Anhaltspunkte angeführt, die darauf schließen ließen, ob überhaupt und gegebenenfalls wann die hier besteuerte Schenkung tatsächlich gegenüber dem Beklagten in ausreichender Form angezeigt wurde. 83

**3.** 84

Die angefochtene Steuerfestsetzung ist ferner nicht wegen fehlerhafter Ermessensausübung des Beklagten im Hinblick auf die Inanspruchnahme der Klägerin als Steuerschuldnerin rechtswidrig. 85

Sowohl der Schenker als auch der Beschenkte schulden gemäß § 20 Abs. 1 Satz 1 ErbStG die Schenkungsteuer und sind daher Gesamtschuldner nach § 44 Abs. 1 Satz 1 AO. Jeder der Gesamtschuldner schuldet die gesamte Leistung (§ 44 Abs. 1 Satz 2 AO). Die Entscheidung, gegen welchen Gesamtschuldner die Schenkungsteuer festgesetzt wird, hat das Finanzamt nach pflichtgemäßem Ermessen zu treffen (§ 5 AO). Die Ermessensentscheidung bedarf nach Maßgabe des § 121 Abs. 1 AO einer Begründung, soweit diese zum Verständnis des Steuerbescheides erforderlich und die Begründung nicht nach § 121 Abs. 2 AO entbehrlich ist. Setzt das Finanzamt die Schenkungsteuer gegen den Bedachten fest, braucht es dies im Regelfall nicht zu begründen, weil eine Begründung zum Verständnis des Steuerbescheides nicht erforderlich ist. Dem Wesen der Schenkungsteuer als Bereicherungssteuer entsprechend ist das Finanzamt nämlich grundsätzlich gehalten, sich bei der Anforderung der Steuer an den Bedachten zu halten (vgl. BFH, Urteil vom 29.11.1961 II 282/58 U, BStBl III 1962, 323). Anders verhält es sich, wenn der Schenker im Verhältnis zum Beschenkten die Entrichtung der geschuldeten Steuer selbst übernommen hat und dies dem Finanzamt bei Erlass des Steuerbescheides bekannt ist. Dies ändert zwar nichts daran, dass auch der Bedachte Steuerschuldner ist, denn die an einer Schenkung Beteiligten können nicht durch privatschriftliche Vereinbarung über die gesetzlich geregelte Steuerschuldnerschaft disponieren. Die Festsetzung der Schenkungsteuer gegen den Beschenkten bedarf in einem solchen Fall aber regelmäßig einer Begründung, aus der die für das Finanzamt maßgeblichen Ermessenserwägungen hervorgehen (vgl. BFH, 01.07.2008 II R 2/07, BStBl II 2008, 897). 86

Unter Berücksichtigung dieser Rechtsgrundlagen ist die angefochtene Steuerfestsetzung nicht wegen fehlerhafter Ermessensausübung des Beklagten rechtswidrig. Dem Beklagten war bei Erlass des Schenkungsteuerbescheides am 20.10.2008 gar nicht bekannt, dass N 1 nach Auffassung der Klägerin die Schenkungsteuer übernommen hat. Dieses Unkenntnis des Beklagten hat die Klägerin zu verantworten. Denn sie hat weder die angeforderte Schenkungsteuererklärung eingereicht, noch den Beklagten über den maßgeblichen Sachverhalt informiert. Vor diesem Hintergrund ist es rechtlich nicht zu beanstanden, dass der Beklagte seine Ermessenserwägungen im Hinblick auf die Inanspruchnahme der Klägerin im Bescheid vom 20.10.2008 nicht dargelegt hat. Nachdem die Klägerin den Beklagten im Einspruchsverfahren über die nach ihrer Auffassung erfolgte Übernahme der Schenkungsteuer seitens des Schenkers informiert hatte, hielt der Beklagte in der Einspruchsentscheidung an der Inanspruchnahme der Klägerin als Steuerschuldnerin fest 87

und legte seine Ermessenserwägungen dar. Dabei stellte der Beklagte im Ergebnis maßgeblich darauf ab, dass zwischen der Klägerin und den Rechtsnachfolgern des Schenkers die Wirksamkeit der Urkunde, in der der Schenker die Übernahme der Schenkungsteuer erklärt hat, streitig war und dass der Schenker gegenüber dem Beklagten die Übernahme der Schenkungsteuer nicht erklärt hat. Angesichts der somit aus Sicht des Beklagten bestehenden, gut nachvollziehbaren Zweifel an der Wirksamkeit der Übernahme der Schenkungsteuer durch den Schenker ist die Ermessensentscheidung des Beklagten in der Einspruchsentscheidung vom 20.03.2009 im Rahmen der gerichtlichen Überprüfungsmöglichkeit gemäß § 102 Satz 1 FGO rechtlich nicht zu beanstanden.

4. 88

Darüber hinaus ist die Steuerfestsetzung in Gestalt der Einspruchsentscheidung auch im Hinblick auf die Konkretisierung der besteuerten Schenkung inhaltlich hinreichend bestimmt. 89

Zwar nennt der Beklagte als Tag des Erwerbs im Bescheid vom 20.10.2008 den 14.09.1999 und in der Einspruchsentscheidung vom 20.03.2009 den 13.12.2006, obwohl, wie festgestellt, die Zuwendung bereits in 1998 bewirkt wurde. Da die seit Beginn des Verfahrens anwaltlich vertretene Klägerin jedoch aus dem Gesamtkontext des Verfahrens, insbesondere aus den wechselseitigen Schriftsätzen vor Erlass des Bescheides vom 20.10.2008 sowie spätestens aufgrund der umfassenden Darstellung des Sachverhalts in der Einspruchsentscheidung vom 20.03.2009 unzweifelhaft erkennen konnte, welcher historische Lebenssachverhalt der Besteuerung zugrunde gelegt wurde, sind die Anforderungen an die inhaltliche Bestimmtheit im Sinne des § 119 Abs. 1 AO erfüllt. 90

5. 91

Der Senat war schließlich nicht gehindert, in der Sache zu entscheiden. Insbesondere war die Sache nicht zu vertagen, um dem Prozessbevollmächtigten der Klägerin Gelegenheit zur Akteneinsicht zu geben. Der Senat vermag dem insofern erhobenen Einwand des Prozessbevollmächtigten, es liege eine Verletzung des rechtlichen Gehörs vor, da ihm nach der Beiziehung der Akten des Landgerichts I bzw. des Oberlandesgerichts A nicht ausreichend Zeit zur Akteneinsicht gewährt worden sei, nicht zu folgen. Dem Prozessbevollmächtigten wurde zunächst antragsgemäß im August 2011 Akteneinsicht gewährt (vgl. Blatt 111 ff. der Gerichtsakte). Aufgrund der Mitteilung vom 23.11.2011 war dem Prozessbevollmächtigten darüber hinaus bekannt, dass die Akten 1 bzw. 2 vom Landgericht I bzw. Oberlandesgericht A beigezogen wurden. Am Tag des Eingangs seines weiteren Akteneinsichtsgesuchs, dem 30.01.2012, wurde der Prozessbevollmächtigte telefonisch darüber informiert, dass die Akten am Sitzungstag ab 7.30 Uhr zur Einsicht bereit lägen (vgl. Blatt 201 R der Gerichtsakte). Diese Möglichkeit nahm der Prozessbevollmächtigte nicht wahr. Vor diesem Hintergrund liegt keine Verletzung des rechtlichen Gehörs vor. Dem Prozessbevollmächtigten war seit der Mitteilung vom 23.11.2011, somit mehrere Wochen vor dem Termin zur mündlichen Verhandlung bekannt, dass die Akten des Landgerichts I bzw. Oberlandesgerichts A beigezogen wurden. Wenn er gleichwohl erst zwei Tage vor der mündlichen Verhandlung eine weitere Akteneinsicht beantragt, die ihm sodann unmittelbar vor der mündlichen Verhandlung gewährt wurde, er diese Möglichkeit jedoch nicht wahrnimmt, so liegt die unterbliebene Einsichtnahme in die beigezogenen Akten allein im Verantwortungsbereich des Prozessbevollmächtigten. Im Übrigen beruht die Entscheidung des Senats, wie ausgeführt, im Wesentlichen auf den Ausführungen der Klägerin im Erörterungstermin sowie auf dem Inhalt der Schenkungsteuerakte, der dem Prozessbevollmächtigten bekannt ist und nicht auf dem Inhalt der beigezogenen Akten. 92

6.

Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 1 FGO.

94