

Dokumentnummer: 3k185_07
letzte Aktualisierung: 16.12.2009

FG Hamburg, 28.4.2009 - 3 K 185/07

AO §§ 39 Abs. 2 Nr. 1, 90 Abs. 2, 159; BGB §§ 662, 666, 667; ErbStG §§ 7 Abs. 1 Nr. 1, 9 Abs. 1 Nr. 2, 10 Abs. 1

Feststellungslast bzgl. behaupteter Treuhand

Erbschaft- und schenkungsteuerlich kommt es für eine Treuhand nicht auf die wirtschaftliche Betrachtungsweise nach § 39 Abs. 2 Nr. 1 Satz 2 AO, sondern auf die Zivilrechtslage an; der Herausgabeanspruch des Treugebers kann Bereicherungsgegenstand sein, während der Zuwendungsempfänger als Treuhänder nicht bereichert ist.

Während das Finanzamt die objektive Zuwendung zu beweisen hat, trägt der Zuwendungsempfänger die Feststellungslast für seine Behauptung einer verdeckten Treuhand.

Wenn behauptete Treuhandgeschäfte, Folgeanlagen sowie die individuelle Zurechnung von Guthaben und Erträgen bei unterschiedlicher Behandlung der Abkömmlinge nicht dokumentiert sind, reicht für den Nachweis der Treuhand nicht die Erklärung, dass der Schenker der Mutter aufgetragen habe, den Töchtern bei Bedarf Geld auszus zahlen.

A. Tatbestand

Im Rahmen der Schenkungsteuer ist streitig, ob 1997-2002 der seinerzeit noch lebende Ehemann der Klägerin ihr bei der Übertragung von Vermögenswerten diese vollen Umfangs schenkte oder ob sie Teile davon nur als Treuhänderin für die gemeinsamen beiden Töchter erhielt.

Zu der Familie gehören die beiden ... und ... geborenen Töchter und zwei ... und ... geborene Söhne. Die Klägerin, die Töchter und der ältere Sohn sind in Deutschland ansässig, wie zu Lebzeiten der Schenker; der jüngere Sohn wohnte auch hier und befindet sich zum Wehrdienst in der Türkei (Finanzgerichts-Akte --FG-A-- Bl. 16=20, 32-37, 48, 65, 66=67).

I.

1. Ursprünglich verfügte der Ehemann unter anderem über Immobilienvermögen in der Türkei. Aus seinen Mitteln überließ er der Klägerin Geld, das über die Bank-1 zwecks Sparanlagen in sogenannten Euro-Kreditbriefen der türkischen Bank-2 angelegt wurde. Nach den Angaben der Klägerin aus dem Schreiben ihres jetzigen Prozessbevollmächtigten vom 5. Februar 2004 und nach den damit übereinstimmenden Ermittlungsergebnissen der Steuerfahndung handelte es sich um folgende Beträge (FG-A Bl. 78, Schenkungsteuer-Akte --SchenkSt-A-- 1997 Bl. 1 ff., 4, Bl. 30, 33):

Anfang 1996	200.000 DM	
Anfang 1997	500.000 DM	
Anfang 1998	100.000 DM	
Anfang 1999	33.000 DM	
Anfang 2000	450.000 DM	
Anfang 2001	110.000 DM	
Anfang 2002	110.000 DM	= 56.242 EUR
Summe	1.503.000 DM	= rd. 768.472 EUR

2. Am ... 2002 verstarb der Ehemann der Klägerin.

Er wurde im Wege der gesetzlichen Erbfolge durch die Klägerin und die zwei Töchter und zwei Söhne beerbt (vgl. türkisches Gericht vom 31. Juli 2002, SchenkSt-A 1997 Bl. 47 f.). Zu dem Nachlass gehörten noch fünf Grundstücke, die die Erben im August 2002 auf die Klägerin umschreiben ließen (SchenkSt-A Bl. 42 ff.). Im Zusammenhang mit dem Erbfall zahlten die Erben in der Türkei in den Monaten Juni bis August 2008 verschiedene Steuerbeträge. Die in türkischer Währung quittierten Summen sollen sich umgerechnet auf rund 2.000 Euro belaufen haben (SchenkSt-A Bl. 34 ff.).

II.

1. Als die verbliebene Familie nach Regelung der Erbangelegenheiten aus der Türkei nach Deutschland zurückkehrte, fand die Flughafenkontrolle bei der Klägerin diverse Papiere einschließlich der oben genannten Kredit- bzw. Sparbriefe (FG-A-Bl. 85).

2. Während des 2002 von der Steuerfahndung eingeleiteten Verfahrens reichte die Klägerin unter Mitwirkung der Steuerberaterin berichtigte Steuererklärungen für die Einkommensteuer und Vermögensteuer 1994 bis 2001 für sich und ihren verstorbenen Ehemann ein. Dabei gab sie sämtliche nacherklärten Kapitaleinkünfte als eigene oder als zusammen zu veranlagende Einkünfte an. Von einem Treuhandverhältnis für die Töchter war nicht die Rede, insbesondere nicht bezüglich der vorerwähnten türkischen Eurokreditbriefe (FG-A Bl. 80).

3. Auch in der umfangreichen Sachverhalts-Darstellung des jetzigen Prozessbevollmächtigten vom Februar 2004 gegenüber der Steuerfahndung heißt es bezüglich der Zurechnung nur, dass die Klägerin die oben genannten "Beträge von ihrem Ehemann schenkweise" erhalten habe. Außerdem sei von den Immobilien im Nachlass in der Türkei im Wert von zusammen rund 15.155 Euro auf die Klägerin ein Anteil von 3.800 Euro entfallen. Auf die Erbschaftsteuer der Klägerin seien die in der Türkei gezahlten Erbschaftsteuerbeträge anzurechnen (SchenkSt-A 1997 Bl. 33 f.).

III.

1. Aufgrund des von der Steuerfahndung im März 2004 übersandten Berichts mit der Bezeichnung der oben genannten Beträge (SchenkSt-A 1997 Bl. 1 ff.) veranlagte das für die Erbschaft- und Schenkungsteuer zuständige beklagte Finanzamt (FA) die Klägerin mit Bescheiden vom 24. Mai 2004 zur Schenkungsteuer.

a) Dabei setzte das FA keine Schenkungsteuer für das Jahr 1996 fest, in dem der geschenkte Betrag 200.000 DM nicht die Höhe des Freibetrags von 600.000 DM erreichte (§ 16 Abs. 1 Nr. 1 i. V. m. § 2 Abs. 1 Nr. 1, § 37 Erbschaft- und Schenkungsteuergesetz in der für das Schenkungsjahr geltenden Fassung --ErbStG--).

b) Für die Schenkung von 500.000 DM aus 1997 setzte das FA bei dem Freibetrag von 600.000 DM unter Berücksichtigung der Vorschenkungen aus 1996 (§ 14 ErbStG) die Schenkungsteuer (nach Steuerklasse I, § 15 Abs. 1 Nr. 1, § 19 ErbStG) auf 7.000 DM bzw. 3.579,04 Euro fest (SchenkSt-A 1997 Bl. 10).

c) Für die Schenkung von 100.000 DM aus 1998 setzte das FA unter Berücksichtigung der Vorschenkungen die Schenkungsteuer auf 15.000 DM bzw. 7.669,38 Euro fest (SchenkSt-A 1998 Bl. 5).

d) Für die Schenkung von 33.000 DM aus 1999 setzte das FA unter Berücksichtigung der Vorschenkungen die Schenkungsteuer auf 3.630 DM bzw. 1.855,99 Euro fest (SchenkSt-A 1999 Bl. 5).

e) Für die Schenkung von 450.000 DM aus 2000 setzte das FA unter Berücksichtigung der Vorschenkungen die Schenkungsteuer auf 76.820 DM bzw. 39.277,44 Euro fest (SchenkSt-A 2000 Bl. 5).

f) Für die Schenkung von 110.000 DM aus 2001 setzte das FA unter Berücksichtigung der Vorschenkungen die Schenkungsteuer auf 16.500 DM bzw. 8.436,32 Euro fest (SchenkSt-A 2001 Bl. 5).

g) Für die Schenkung von 110.000 DM bzw. 56.242 Euro in 2002 setzte das FA unter Berücksichtigung der Vorschenkungen die Schenkungsteuer auf 8.392 Euro fest (SchenkSt-A 2002 Bl. 5).

2. Das FA setzte keine Erbschaftsteuer fest; es ermittelte keinen Nachlass im Wert über dem Versorgungsfreibetrag (§ 17 Abs. 1 ErbStG).

3. Gegen die sechs Schenkungsteuerbescheide 1997 bis 2002 legte die Klägerin am 17. Juni 2004 jeweils Einspruch ein. Nur 40 % der vom Ehemann jeweils überlassenen Mittel habe dieser der Klägerin geschenkt (zusammen rd. 601 Tsd. DM). Die übrigen 60 % habe sie lediglich zur treuhänderischen Verwaltung für die beiden Töchter erhalten. Es sei mit ihrem Ehemann und den Töchtern abgesprochen gewesen, dass diese die Auszahlung ihrer Anteile von je 30 % bei Bedarf hätten verlangen können, etwa für eine Geschäftsgründung oder für eine Eigentumswohnung.

Die in 2002 angelegten rd. 56 Tsd. Euro seien entgegen den vorherigen Angaben nicht zu Lebzeiten vom Ehemann überlassen worden, sondern aus Nachlassmitteln eingezahlt worden, so dass diese Anlage aufgrund des Versorgungsfreibetrags erbschaftsteuerfrei zu bleiben habe. Im Übrigen sei die in der Türkei gezahlte Erbschaftsteuer von 2 Tsd. Euro anzurechnen (SchenkSt-A 1997 Bl. 12=13, 20).

4. Das FA wies die Einsprüche mit Einspruchsentscheidung vom 30. August 2007 als unbegründet zurück.

a) Ein Treuhandverhältnis habe die Klägerin weder hinreichend substantiiert noch nachgewiesen. Sie habe die alleinige Verfügungsgewalt über das Vermögen gehabt. Anderslautende Verträge oder Schriftstücke zu den Vermögensübertragungen oder tatsächliche Auszahlungen an die Töchter seien nicht ersichtlich.

Für das in 2002 neu angelegte Vermögen habe die Klägerin nicht nachgewiesen, dass dieses - wie sie nunmehr behaupte - aus Nachlass- und nicht aus Schenkungsmitteln stamme. Mangels deutscher Erbschaftsteuerfestsetzung könne kein Versorgungsfreibetrag gemäß § 17 Abs. 1 Satz 1 ErbStG berücksichtigt werden. Eine Anrechnung der in der Türkei gezahlten Erbschaftsteuer scheide außerdem mangels Vermögensidentität aus; der türkische Nachlass sei durch die Schenkungsteuerbescheide nicht erfasst worden (FG-A Bl. 22).

b) Das FA hatte die Einspruchsentscheidung zunächst erfolglos unter dem Datum 28. August 2007 an die frühere Büroanschrift des jetzigen Prozessbevollmächtigten der Klägerin abgeschickt. Adressiert an die neue Adresse und mit neuem Datum von Donnerstag 30. August 2007 gab das FA die Einspruchsentscheidung erneut zur Post (SchenkSt-A 1997 Bl. 54, 60).

Der von dem Prozessbevollmächtigten der Klägerin vorgelegte Briefumschlag trägt den Finanzamts-Poststempel von Freitag 31. August 2007 (Finanzgerichts-Anlagenband --FG-Anlbd--).

In dem werktäglich auch mit Mitarbeitern besetzten Büro des Prozessbevollmächtigten dokumentierte die Mitarbeiterin G. am Mittwoch 5. September 2007 den Eingang mit Eingangsstempeln, anwaltlichem Aktenzeichen, Fristablauf, Vorfrist, Vermerk über Mandantenabschrift und mit Namenszeichen sowie durch entsprechende Eintragungen im Fristenbuch (FG-Anlbd.).

IV.

Die Klägerin hat am Freitag 05. Oktober 2007 Klage erhoben und trägt zur Begründung vor (FG-A Bl. 1=3, 7=8, 9, 11, 13=17, 23=26, 26a=27, 28=30, 40, 42=44, 46=48, 66=67): Das FA überspanne die Anforderungen an den Nachweis eines Treuhandverhältnisses. Der schriftliche Abschluss sei nicht notwendig; ausreichend seien "eindeutige Abmachungen", wenn der bürgerlich-rechtliche Eigentümer dem anderen eine Stellung einräume, aufgrund derer der andere wie ein Eigentümer über das Wirtschaftsgut verfügen könne. Solche eindeutigen Abmachungen lägen zwischen ihr (der Klägerin) und ihren Töchtern vor. In diesem Zusammenhang seien insbesondere auch die Gebräuche und der Ehrenkodex innerhalb einer traditionellen türkischen Familie zu berücksichtigen, wonach es unüblich sei, Vereinbarungen innerhalb der Familie schriftlich zu fixieren. Diese Umstände seien auch den als Anlagen beigefügten eidesstattlichen Erklärungen der beiden als Zeuginnen benannten Töchter und des älteren Sohnes zu entnehmen. Danach seien diese Familienmitglieder jeweils über den aktuellen Wert des Treuhandvermögens unterrichtet gewesen. Sie hätten gewusst, dass es sich um recht viele mehrjährige Kreditbriefe nacheinander gehandelt habe. Bei Wiederanlage ausgezahlter Beträge habe der Ehemann zu seinen Lebzeiten davon berichtet, nämlich wenn sie sich wie bei

ihnen üblich sonntags in der Familienwohnung zum Essen getroffen hätten. Nach Anordnung des Ehemannes habe sie (die Klägerin) bei Bedarf der Töchter ihnen die benötigten Beträge ohne jede Diskussion auf erstes Anfordern aushändigen sollen. Tatsächlich habe sie der älteren Tochter inzwischen im Januar 2008 zur Ablösung eines Hypothekendarlehens ca. 70 Tsd. Euro ausgezahlt. Es entspreche der Tradition, dass nur der erstgeborene Sohn unmittelbar finanziell ausgestattet werde, das Familienvermögen ansonsten aber, insbesondere der den Töchtern zustehende Anteil, vom Vater als Familienoberhaupt verwaltet werde oder von der Mutter, wenn er die Verwaltung an sie abgebe. Dementsprechend sei ihr älterer Sohn bereits außerhalb der Treuhandabrede abgefunden worden. Diese habe sich auch nicht auf den jüngeren Sohn erstreckt. Im Zusammenhang mit der Beweislast für das behauptete Treuhandverhältnis seien die dargestellten Umstände in der Gesamtschau zu würdigen.

Der Kläger beantragt (FG-A Bl. 1=3, 86), die Schenkungsteuerbescheide vom 24. Mai 2004 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 30. August 2007 aufzuheben.

Das Finanzamt beantragt (FG-A Bl. 21, 86), die Klage abzuweisen.

Das FA bezieht sich auf die Einspruchsentscheidung vom 30. August 2007 und trägt ergänzend vor (FG-A Bl. 21, 38, 59, 85): Die Klägerin bleibe beweisbelastet für ihre Behauptung, dass zwischen ihr und ihren Töchtern hinsichtlich der ihr vom Ehemann überlassenen Mittel ein verdecktes Treuhandverhältnis bestanden habe. Die Zweifel hieran seien auch durch die eidesstattlichen Versicherungen nicht ausgeräumt worden. Eine Treuhandabrede sei weder gegenüber den zuständigen Beamten der Steuerfahndung noch bei der steuerlichen Nachklärung geltend gemacht worden. Ferner komme es nicht darauf an, inwieweit die Klägerin als Schatzmeisterin der Familie auch anderes von den Töchtern erwirtschaftetes Geld verwaltet habe.

V.

1. Der Senat hat den Rechtsstreit durch Beschluss vom 10. Februar 2009 auf den Einzelrichter übertragen (FG-A Bl. 52).

2. Wegen der Klagefrist ist neben Einspruchsentscheidung und Briefumschlag in der mündlichen Verhandlung vom 07. April 2009 das Fristenbuch des Prozessbevollmächtigten der Klägerin im Original eingesehen worden (FG-A Bl. 62). Danach sind sich die Beteiligten in tatsächlicher Hinsicht einig über den Eingang der Einspruchsentscheidung am 05. September 2007 in Übereinstimmung mit dem Eingangsstempel (FG-A Bl. 62).

3. Die beiden Töchter und der ältere der beiden Söhne sind in der mündlichen Verhandlung vom 28. April 2009 als Zeugen vernommen worden und haben sich dabei auch auf ihre am 30. Mai 2008 eingereichten eidesstattlichen Versicherungen bezogen (FG-A Bl. 30, 32, 34, 36, 78, 89, 81, 82).

Weiterhin ist die Steuerberaterin im Einverständnis der Beteiligten telefonisch als Zeugin gehört worden (FG-A Bl. 80).

4. Ergänzend wird Bezug genommen auf die Verhandlungsprotokolle (FG-A Bl. 61, 77) und auf die oben angeführten Unterlagen und die damit zusammenhängenden Vorgänge aus der Finanzgerichts-Akte (FG-A) nebst Anlagenband (FG-Anlbd.) sowie aus den Schenkungsteuer-Akten (SchenkSt-A) 1997-2002.

B. Entscheidungsgründe

Die Klage ist zulässig, aber unbegründet; die Klägerin ist nicht in ihren Rechten verletzt (§ 100 Abs. 1 Finanzgerichtsordnung --FGO--).

Zu Recht hat das Finanzamt die Klägerin für die Jahre 1997-2002 zur Schenkungsteuer in der jeweils festgesetzten Höhe herangezogen.

I.

Die vom Ehemann übertragenen Vermögenswerte sind der Klägerin in vollem Umfang als Schenkungen zuzurechnen. Das Bestehen eines Treuhandverhältnisses zwischen der Klägerin als Treuhänderin und ihren Töchtern als Treugebern konnte nicht festgestellt werden.

1. Der Schenkungsteuer unterliegt als Schenkung unter Lebenden nach § 1 Abs. 1 Nr. 2, § 2 Abs. 1 Nr. 1, § 7 Abs. 1 Nr. 1, § 9 Abs. 1 Nr. 2 ErbStG jede freigebige Zuwendung unter Lebenden, soweit der Bedachte durch sie auf Kosten des Zuwendenden bereichert wird, wobei die Steuer mit dem Zeitpunkt der Ausführung der Zuwendung entsteht.

Eine freigebige Zuwendung im Sinne des § 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG setzt in objektiver Hinsicht voraus, dass die Leistung zu einer Bereicherung des Bedachten auf Kosten des Zuwendenden führt und die Zuwendung (objektiv) unentgeltlich ist (Bundesfinanzhof --BFH-- vom 2. März 1994 II R 59/92, BFHE 173, 432, BStBl II 1994, 366). Dies erfordert, dass der Empfänger über das Zugewendete im Verhältnis zum Leistenden tatsächlich und rechtlich frei verfügen kann (BFH vom 28. Juni 2007 II R 21/05 BFHE 217, 254, BStBl II 2007, 669; vom 26. September 1990 II R 50/88, BFHE 162, 139, BStBl II 1991, 32, m. w. N.).

2. Erbschaft- und schenkungsteuerrechtlich kommt es ausschließlich auf die Zivilrechtslage an und nicht darauf, wem das übertragende Vermögen wirtschaftlich gemäß § 39 Abs. 2 AO zuzurechnen ist. So ist auch nicht die Treuhandvorschrift des § 39 Abs. 2 Nr. 1 Satz 2 AO anzuwenden, die ebenfalls nur einen gesetzlich geregelten Ausnahmefall der wirtschaftlichen Betrachtungsweise behandelt (vgl. BFH vom 15. Oktober 1997 II R 68/95, BStBl II 1997, 820, 822, vom 22. September 1982 II R 61/80, BFHE 137, 188, BStBl II 1983, 179; Tipke/Kruse, Abgabenordnung/Finanzgerichtsordnung --AO/FGO--, § 39 Rn. 3 AO).

3. Gleichwohl ist eine Treuhandabrede bei der Erbschaft- und Schenkungsteuer unter dem Gesichtspunkt der Bereicherung zu prüfen (vgl. im Schenkungsfall § 7 Abs. 1 Nr. 1, § 10 Abs. 1 ErbStG). Bereicherungsgegenstand ist der Herausgabeanspruch des Treugebers (§ 667 Bürgerliches Gesetzbuch --BGB--). Ein Treuhänder ist mangels Bereicherung nicht wie ein gewöhnlicher Beschenkter zu besteuern, wenn er beauftragt und verpflichtet ist, das übertragende Wirtschaftsgut fortan fremdnützig und weisungsgemäß zu verwalten und auf Anforderung herauszugeben (§§ 662 ff. BGB). Ob eine verdeckte Treuhandabrede einschließlich Herausgabeverpflichtung besteht, beurteilt sich nach dem Inhalt des Rechtsverhältnisses, welches der Überlassung des Wirtschaftsgutes oder Geldbetrages zugrunde liegt (vgl. BFH vom 28. Juni 2007 II R 21/05, BFHE 217, 254, BStBl II 2007, 669; vom 18. November 2004 II B 176/03, Juris; vom 25. Januar 2001 II R 39/98, BFH/NV 2001, 908 m. w. N.; Jülicher, Deutsches Steuerrecht, --DStR-- 2001, 2178.; Kapp/Ebeling, ErbStG, § 3 Rn. 323 f.).

Treuhandverhältnisse sind dadurch gekennzeichnet, dass die dem Treuhänder nach außen eingeräumte Rechtsmacht im Innenverhältnis zum Treugeber durch eine schuldrechtliche Treuhandabrede beschränkt ist. In Fällen sog. fiduziarischer Treuhand verliert der Treugeber mit der Vollrechtsübertragung zwar seine Verfügungsmacht; der Treuhänder bleibt aber schuldrechtlich gebunden, die Rechte nur nach Maßgabe der Treuhandvereinbarung auszuüben,

und ist nach Erledigung des Treuhandzwecks zur Übereignung des Treuguts verpflichtet (BGH vom 10. Dezember 2003 IV ZR 249/02, BGHZ 157, 178, 182; Palandt/Heinrichs, BGB, 66. Aufl., vor § 104 Rn. 25).

4. a) Ein Treuhandverhältnis, dessen wesentliche inhaltliche Kriterien die Weisungsgebundenheit des Treuhänders und dessen Verpflichtung zur jederzeitigen Rückgabe des Treuguts sind, kann wegen der vom dinglichen Recht abweichenden Zurechnungsfolge nur aufgrund ernst gemeinter und klar nachgewiesener Abreden berücksichtigt werden. Weiterhin kommt es auf den tatsächlichen Vollzug des Vereinbarten an sowie darauf, dass das Handeln des Treuhänders im fremden Interesse eindeutig erkennbar ist (Hessisches FG vom 23. Oktober 2008 I K 1923/05, Juris; BFH vom 15. Juli 2008 II B 54/07, Juris, m. w. N.).

Im Streitfall sprechen die äußerlich erkennbaren Tatsachen gegen das Vorliegen eines Treuhandverhältnisses. Nach Erhalt der Beträge vom Schenker und Anlage auf den Namen der Klägerin hatte sie - zumindest nach außen - die alleinige Verfügungsgewalt über das Vermögen (oben A I - III).

b) Dabei gelten gerade im Verhältnis zu Angehörigen strenge Maßstäbe, so dass bloße Behauptungen einer mündlichen Treuhandvereinbarung nicht ohne weiteres genügen (vgl. BFH vom 22. September 1994 IX R 28/94, BFH/NV 1995, 508; vom 21. Mai 1992 X R 61/91, BFHE 168, 261, BStBl II 1992, 944, 945), so erst recht nicht schon die Bekundungen der Klägerin und der zeugenschaftlich vernommenen Abkömmlinge, der Schenker als "Familienoberhaupt" habe der Klägerin aufgetragen, den Töchtern bei Bedarf Geld auszuzahlen. Letzteres kommt auch unabhängig von einer Treuhand - oder von einer Treugeberstellung der Abkömmlinge - in anderen Familien vor. Ungeachtet kultureller Unterschiede und der Ehre innerhalb der Familie, ist es sowohl unter fremden Dritten als auch unter Angehörigen schon nicht üblich, Gelder in einer Höhe von insgesamt rund 1,5 Mio. DM - wie hier - ohne schriftliche Absicherung für die angeblichen Treugeber zu überlassen (vgl. FG Nürnberg, vom 19. Januar 2006, VII 338/2001, EFG 2006, 1169, 1172).

c) Gegen eine tatsächliche Treuhand spricht in besonderem Maße, wenn sich der Steuerpflichtige in anderen steuerlich bedeutsamen Zusammenhängen so verhalten hat, als bestehe das von ihm behauptete Treuhandverhältnis nicht; so auch, wenn ein Zuwendungsempfänger die Bankguthaben und Erträge sich vermögen- und einkommensteuerlich in seinen Erklärungen zurechnet und in den darauf folgenden Veranlagungen zurechnen lässt - wie hier die Klägerin (oben A II 2-3, VII 3). Entsprechendes gilt für eine erst späte Einführung der Treuhandbehauptung in das Besteuerungsverfahren - wie für die Schenkungen ab 1996 erstmals im Juni 2004 (oben A III 3) - und gilt auch für das Fehlen einer nachvollziehbaren Dokumentation der angeblichen Treuhandgeschäfte und der Folgeanlagen und der unterschiedlichen Behandlung der Kinder - wie hier, nebst fehlender Abgrenzung von bekundeten Eigenmittel-"Familientopf"-Einzahlungen (vgl. oben A, A IV, VII 3) - (vgl. § 666 BGB; BFH vom 19. Februar 2009 II B 120/08, BFH/NV 2009, 965; vom 5. März 1980 II R 148/76, BFHE 130, 179, BStBl II 1980, 402; zur mangelnden Vermögenstrennung BFH vom 16. Oktober 1986 II R 220/83 und II R 234/82, BFH/NV 1988, 424 und 426; Hessisches FG vom 23. Oktober 2008 I K 1923/05, Juris; ferner zur Aufklärungs- und Rechenschaftspflicht BFH vom 22. August 2007 II R 33/06, BFHE 218, 403, BStBl II 2008, 28 zu A II 2 b).

d) Ein weiteres Indiz gegen eine tatsächliche Treuhand ergibt sich daraus, dass ein angeblicher Treugeber über mehrere - hier bis zu zwölf - Jahre beim angeblichen Treuhänder die Bankguthaben zuzüglich gutgeschriebener Zinsen unangetastet lässt. Selbst wenn ein Elternteil einem Abkömmling einen Geldbetrag zur Ablösung eines Immobilienkredits zur Verfügung stellt (vgl. oben A I, IV), zumal hier erst nach Klageerhebung, spricht gegen die Existenz einer Treuhandvereinbarung der Umstand, dass ein angeblicher Treugeber über einen so langen

Zeitraum trotz behaupteter jederzeitiger Möglichkeit auf das angebliche Treugut auch nicht zum Zwecke der Umschichtung zugreift (vgl. über sechs Jahre Hessisches FG vom 23. Oktober 2008 I K 1923/05, Juris).

e) Zusätzlich ist die gemäß § 90 Abs. 2 AO i. V. m. § 76 Abs. 1 FGO erhöhte Beweisvorsorge- und Mitwirkungspflicht des Steuerpflichtigen zu berücksichtigen, der im Schenkungsfall für die von ihm behauptete Treuhand für das im Ausland auf seinen eigenen Namen angelegte Vermögen (vgl. oben A I) keine weiteren Unterlagen einreicht - wie etwa betreffend Treuhandvereinbarungen und periodische Rechenschaftslegungen über Erträge, Folgeanlagen und individuelle Zurechnung der Guthabensalden und Erträge auf die Treugeber - (vgl. § 666 BGB; BFH vom 19. Februar 2009 II B 120/08, BFH/NV 2009, 965 m. w. N., vorgehend FG Nürnberg vom 9. Mai 2008 IV 362/2006, Juris m. w. N.; ferner BFH vom 18. Februar 2008 II B 109/06, BFH/NV 2008, 1163).

5. Auch wenn die Finanzbehörde im Regelfall die Feststellungslast dafür trifft, dass der Tatbestand erfüllt ist, an den das Gesetz die Steuerpflicht knüpft, so geht diese Feststellungslast jedoch nicht über den objektiven Tatbestand hinaus; sprechen die festgestellten Tatsachen und Umstände - wie hier - für das Vorliegen einer freigebigen Zuwendung, so trifft den Steuerpflichtigen, der sich auf einen inneren Vorbehalt oder auf ein verdecktes Treuhandverhältnis beruft, dafür die objektive Beweislast. Verbleiben, soweit das Bestehen eines Treuhandverhältnisses behauptet wird, bei der gerichtlichen Überzeugungsbildung nach § 96 Abs. 1 FGO Zweifel an der Glaubhaftigkeit dieses Vortrages - wie vorbeschrieben -, so hat der Steuerpflichtige - hier die Klägerin - den Nachteil der Ungewissheit zu tragen (BFH vom 18. November 2004 II B 176/03, BFH/NV 2005, 355; vom 5. März 1980 II R 148/76, BFHE 130, 179, BStBl II 1980, 402; Hessisches FG vom 23. Oktober 2008 I K 1923/05, Juris; Troll/Gebel/Jülicher, ErbStG, § 7 Rn. 286); insoweit im Gleichklang mit dem Verwaltungsverfahren nach § 159 AO (vgl. BFH vom 19. Februar 2009 II B 120/08, BFH/NV 2009, 965; vom 15. Juli 2008 II B 54/07, Juris; vom 15. März 1995 II R 48/92, BFH/NV 1995, 992; vom 16. Oktober 1986 II R 220/83 und II R 734/82, BFH/NV 1988, 424 und 426; Tipke/Kruse, AO/FGO, § 96 Rn. 61 FGO).

II.

Eine Anrechnung der in der Türkei gezahlten Erbschaftsteuer i. H. v. 2.000 Euro kommt hier gemäß § 21 ErbStG nicht in Betracht, weil es sich bei der vorliegenden Veranlagung um Schenkungsteuer und nicht um Erbschaftsteuer auf den Erwerb ausländischen Vermögens von Todes wegen handelt (vgl. oben A III 2).

Auch ein Versorgungsfreibetrag kann gemäß § 17 Abs. 1 Satz 1 ErbStG bei der Schenkungsteuer nicht berücksichtigt werden.

Dass der hier besteuerte Betrag aus 2002 nicht geschenkt, sondern Teil des - in der Türkei erfassten - Erberwerbs vom 14. Juni 2002 gewesen sei, wie im Einspruchsverfahren erstmals vorgetragen (oben A III 3), hat die Klägerin im Klageverfahren selbst nicht mehr behauptet. Dafür sind auch sonst keine Anhaltspunkte ersichtlich.

III.

Die Kosten fallen der Klägerin gemäß § 135 Abs. 1 FGO zur Last. Revisions-Zulassungsgründe i. S. v. § 115 Abs. 2 FGO sind nicht ersichtlich. Die Entscheidung ergeht nach § 6 FGO durch den Einzelrichter (oben A V 1).