



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Herrn BW, ADRESSE, vertreten durch Möstl & Pfeiffer Steuerberatungs GmbH, 8010 Graz, Villefortg. 11, gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 1. April 2008 betreffend Schenkungssteuer zu ErfNr***, StNr*** nach am 4. September 2012 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführter Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

1. Verfahren vor dem Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien

1.1. Aufforderung zur Abgabe einer Schenkungssteuererklärung

Auf Grund einer Kontrollmitteilung des Finanzamtes FA forderte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien am 2. April 2007 sowohl Herrn GESCHENKGEBER (kurz Geschenkgeber) als auch Herrn BW (den nunmehrigen Berufungswerber, kurz Bw.) auf, eine Abgabenerklärung im Zusammenhang mit der "*Schenkung einer Hochzeitsreise*" abzugeben.

1.2. Schriftsätze des Bw. vom 26. April 2007 und vom 6. Februar 2008 sowie Schriftsätze des Geschenkgebers vom 25. Mai 2007 und vom 27. August 2007

Sowohl der Bw. als auch der Geschenkgeber brachten durch ihre steuerlichen Vertreter Schriftsätze ein, in denen einerseits der Sachverhalt aus Sicht des Bw. bzw. aus Sicht des Geschenkgebers dargestellt wurden und in denen jeweils begründet wurde, weshalb die

Zuwendung gemäß § 15 (1)11 ErbStG 1955 ihrer Meinung nach von der Schenkungssteuer befreit sei.

1.3. Schenkungssteuerbescheid

Mit Bescheid vom 1. April 2008 setzte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien gegenüber dem Bw. für die "Zuwendung einer Hochzeitsreise von Herrn GESCHENKGEBER im Jahr 2005 (20. Dezember 2005)" Schenkungssteuer in Höhe von € 18.576,48

(Schenkungssteuer gemäß § 8 Abs. 1 ErbStG 26 % des nach Abzug des Freibetrages gemäß § 14 Abs. 1 ErbStG verbleibenden steuerpflichtigen Erwerbes von € 71.448,00) fest. In einer gesonderten Begründung vom 3. April 2008 führte das Finanzamt Folgendes aus:

"§ 15 (1)11 ErbStG sieht eine Befreiung von der Schenkungssteuer für übliche Gelegenheitsgeschenke vor. Gelegenheitsgeschenke sind unentgeltliche Zuwendungen, die nach der Verkehrsauffassung (den Gewohnheiten, Gebräuchen entsprechend) aus einem besonderen Anlass an bestimmte Personen, meist Angehörige, gegeben werden. Dass eine Hochzeit einen Anlass für eine Zuwendung darstellt, ist unbestritten. Auch ist die Zuwendung einer Hochzeitsreise durch einen Trauzeugen durchaus als üblich zu bezeichnen, jedoch ist die Höhe des zugewendeten Betrages dadurch beschränkt, dass sie den Lebensverhältnissen der Beteiligten entsprechen muss. Darüber hinausgehende Geschenke sind in vollem Umfang steuerpflichtig.

Die Festlegung relativer Wertgrenzen, die die Leistungsfähigkeit des Geschenkgebers in die Beurteilung einbezieht, erweist sich als schwierig, kann jedoch nicht dazu führen, dass bei guten Einkommens- und Vermögensverhältnissen des Geschenkgebers auch ungewöhnlich hohe Geschenke noch als "üblich" anzusehen sind. Selbst in Kreisen der begüterten ist es nicht Sitte, Geschenke zu bestimmten Anlässen nach einem bestimmten Hundertsatz des Vermögens des Geschenkgebers zu bestimmen. Die Ausführungen des steuerlichen Vertreters des Geschenkgebers weisen darauf hin, dass auch für Herrn Geschenkgeber selbst das Hochzeitsgeschenk hinsichtlich des Wertes und des Reisezeitraumes über das, was seiner Vorstellung noch als "üblich anzusehen ist, hinausgeht. Wenn Herr Geschenkgeber dennoch die Bezahlung dieser Reise übernommen hat, lag bei ihm ein Bereicherungswille vor. Dieser muss jedoch kein unbedingter sein; es genügt vielmehr, dass der Zuwendende eine Bereicherung des Empfängers der Zuwendung bejaht und diese in Kauf nimmt. Dies trifft hier jedenfalls zu."

1.4. Berufung

In der dagegen eingebrachten Berufung wurde zum Sachverhalt ausgeführt, dass das steuerrelevante Geschehen folgendes Bild zeige:

Bei der Hochzeit des Bw. mit seiner Ehegattin X sei GESCHENKGEBER sein Trauzeuge gewesen. Mit ihm verbinde ihn schon seit vielen Jahren eine Männerfreundschaft, die ihre Ursache auch darin gehabt habe, dass beide dem österreichischen Fußball sehr verbunden seien.

GESCHENKGEBER habe dem Bw. zur Hochzeit eine mehrwöchige Weltreise im Wert von EUR 71.588,00 geschenkt.

Ungeachtet der betraglichen Höhe dieses Geschenkes handle es sich für GESCHENKGEBER angesichts seiner Einkommens- und Vermögensverhältnisse um einen Bagatellobtrag in der Größenordnung einer "hinteren Nachkommastelle". So sei allgemein bekannt, dass Herr Geschenkgeber direkt oder indirekt (über eine Gesellschaft der von Ihm gegründeten Y-Gruppe) in Österreich Unsummen in persönliche und sportliche Projekte gesteckt habe, so (alle Beträge in Euro):

- einen einstelligen Millionenbetrag in die beabsichtigte ***, die aufgrund des Widerstandes der Bevölkerung doch nicht zustande gekommen sei;
- einen dreistelligen Millionenbetrag in das ***** (einschließlich der bisher erwirtschafteten Verluste);
- einen ebenfalls dreistelligen Millionenbetrag in den *****; sowie aktuell
- bis dato einen zweistelligen Millionenbetrag das im Entstehen begriffenen PROJEKT. Dieser Betrag werde angesichts der bevorstehenden Renovierung des GEBÄUDES weitere Millionen verschlingen.

Dazu kämen noch weitere Beträge in namhafter Höhe für das *****.

Wie eine Internetrecherche ergeben habe,

- werde sein privates Vermögen auf 1,5 Mrd. Euro geschätzt (Wikipedia; Anlage ./1);
- verfüge GESCHENKGEBER ad personam über ***** (Anlage./2);
- habe er 2007 von seinem Y die Rekordsumme von 70,6 Mio. US-Dollar erhalten (umgerechnet 44,7 Mio. Euro). Im Vorjahr (2006) seien es "nur" 31.3 Mio. US-Dollar gewesen (Anlage./3). In den Vorjahren hebe sich sein Jahreseinkommen in ähnlicher Höhe bewegt (rd. Euro 30 Mio.).

Zwei Verhältniszahlen sollten verdeutlichen, dass sich besagtes Hochzeitsgeschenk auf das Vermögen des GESCHENKGEBER weniger stark auswirke als ein übliches Gelegenheitsgeschenk (§ 15 Abs. 1 Z 11 ErbStG) bei einem Durchschnittsbürger. Bei einem Vermögen von Euro 1,5 Mrd. seien Euro 70.000,00 gerade einmal 0,00466 %, von seinem Jahreseinkommen 2007 von umgerechnet Euro 27,7 Mio. seien es gerade einmal 0,25 %, und selbst bei seinem durchschnittlichen Jahreseinkommen lägen die Kosten für die Hochzeitsreise noch immer deutlich unter 1 %.

Steuerliche Beurteilung:

Außer Streit stehe, dass es sich bei der Zuwendung einer Hochzeitsreise durch den Trauzeugen dem Grunde nach um ein "übliches Gelegenheitsgeschenk" (§ 15 Abs. 1 Z 11 ErbStG) handle. Die Judikatur verstehe darunter unentgeltliche Zuwendungen, die nach der Verkehrsauffassung üblicherweise aus bestimmtem Anlass (zB Weihnachten, Hochzeit, Taufe, Jubiläum usw.) an bestimmte Personen gemacht werden (VwGH 30.9.1953, [2430/51](#), VwSlg 815/F; 7.2.1966, 508/65, VwSlg 3.406/F; 10.10.1968, 1593/67, VwSlg 3.798/F).

Somit gehe es in diesem Verfahren nur mehr um die reine Rechtsfrage, ob die Höhe der Zuwendung (TEUR 71,5) noch im Rahmen des "Üblichen" liege. Wenn, nicht so wäre die Zuwendung in voller Höhe steuerpflichtig, weil ein Geschenk nicht in einen steuerfreien und einen steuerpflichtigen Teil zerlegt werden könne (Dorazil/Taucher ErbStG § 15 Rz 13.9). Das sei indessen nicht der Fall: Das Hochzeitsgeschenk des GESCHENKGEBER sei dem Grunde nach üblich (unstrittig) und der Höhe nach angemessen. Letzteres aus folgendem Gründen:

Die Angemessenheit richte sich nach den Lebensverhältnissen der beteiligten (so bereits RFH 24.6.1929, RStBl 1929, 497). Von den wirtschaftlichen Verhältnissen des GESCHENKGEBER sei bereits die Rede gewesen, und auch davon, dass diese Zuwendung weniger als 1% seines Jahreseinkommens ausmache und weniger als 0,05% seines auf mindestens Euro 1,5 Mrd. geschätzten Vermögens. Und auch seien bei ihm die Einkommens- und Vermögensverhältnisse als überdurchschnittlich gut zu bezeichnen: Er sei auf das Geschenk des GESCHENKGEBER nicht wirklich angewiesen gewesen, sondern hätte sich dieselbe Hochzeitsreise locker aus seinem Einkommen und Vermögen leisten können.

Außer Frage stehe, dass die Hingabe eines PKW an ein Kind aus Anlass des Bestehens der Matura oder des Erreichens eines akademischen Grades ebenfalls unter die Befreiung des § 15 Abs 1 Z 11 ErbStG falle (Dorazil/Taucher ErbStG § 15 Rz 13.3 mwN). Wenn also die Hingabe eines PKW in Durchschnittsfällen aus dem Blickwinkel dieser Befreiungsnorm nicht zu beanstanden sei, so könne es die Zuwendung der Hochzeitsreise durch GESCHENKGEBER erst recht nicht sein. Folgende Überschlagsrechnung solle dies verdeutlichen: Die Zuwendung eines PKW im Wert von Euro 5.000 (Gebrauchtwagen) setze ein Einkommen von mindestens Euro 500.000 voraus, um unterhalb von 1% zu liegen.

Die Frage nach der Obergrenze einer steuerfreien Zuwendung hänge nicht alleine vom Geldwert ab, sondern vom Gesamtbild der Verhältnisse, insbesondere von der Leistungsfähigkeit des Geschenkgebers, von der bereits mehrfach die Rede gewesen sei. In dies Richtung weise auch die Entscheidung des VwGH vom 26.1.1995, [94/16/0058](#). Darin sei es um Mehrfachschenkungen über einen längeren Zeitraum durch die Großeltern an ihr Enkel im Gesamtwert von rd. ATS 400.000 gegangen (umgerechnet: Euro 30.000). Der VwGH habe den angefochtenen Bescheid wegen Verfahrensmängel aufgehoben. Sener Ansicht nach hätte

die belangte Behörde (genau genommen: bereits das Finanzamt) bei jeder einzelnen Zuwendung die Ursache (Rechtsgrund) erheben müssen. Weiters habe der Gerichtshof unter Hinweis auf seine Vorjudikatur aus den späten 60iger Jahren klargestellt, dass auch Geldzuwendungen unter § 15 Abs 1 Z 11 ErbStG fallen würden. Diese Judikaturlinie käme auch ihm zugute, wenn man in dem reisegutschein eine Art Geldzuwendung erblicke. Doch zurück zu dieser Entscheidung: Der VwGH habe an der Höhe der Zuwendung nichts auszusetzen. Dass es sich bei den Geschenkegebern (Großeltern) um begütete Personen gehandelt habe, sei dem Erkenntnis nicht (nicht einmal andeutungsweise) zu entnehmen. Daraus folge umgekehrt, wenn in einem Durchschnittsfall Zuwendungen von insgesamt ATS 400.000 noch im Rahmen des "Üblichen" lägen, habe gleiches erst recht auch hier zu gelten.

Die gegenteilige Rechtsansicht des Finanzamtes erweise sich als unzutreffend:

Das Argument, einem üblichen Gelegenheitsgeschenk seien betragliche Obergrenzen gesetzt, sei in dieser Allgemeinheit – und nur insoweit – zutreffend. Nur sei für das Finanzamt damit noch nichts gewonnen. Zum einen wäre es Aufgabe der Behörde gewesen, Recherchen über die wirtschaftlichen Verhältnisse des GESCHENKGEBER anzustellen, da nur bei deren (zumindest ungefähren) Kenntnis die "richtige" Obergrenze gewonnen werden können. Zum anderen wäre es dem Finanzamt oblegen, klare Aussagen zur Obergrenze zu treffen. Da in dieser Frage auf das Gesamtbild der Verhältnisse, insb. auf die Leistungsfähigkeit des Geschenkgebers abzustellen sei, hätte es in der Frage der richtigen betraglichen Obergrenze einer ordnungsgemäßen Ermittlungstätigkeit bedurft. Stattdessen habe sich das Finanzamt auf die völlig unzureichende – weil nicht näher konkretisierte – Aussage zurückgezogen, es gäbe (welche?) betragliche Obergrenzen, die hier überschritten worden seien. Damit sei die Behörde ihrer Begründungspflicht nicht nachgekommen, was seine Ursache in vorgelagerten Ermittlungsdefiziten habe.

Überdies wäre es Aufgabe des Finanzamt gewesen, dass gewonnene, konkretisierte und ausführlich begründete Ergebnis auf innere Schlüssigkeit hin zu überprüfen: Wenn bei einem Durchschnittsverdiener die Hingabe eines PKW an den eigenen Sohn aus Anlass der bestandenen Matura oder eines Hochschullabschlusses unter die Befreiung des § 15 Abs 1 Z 11 ErbStG falle, sei nicht einsichtig, weshalb bei einem Schenkgeber wie GESCHENKGEBER, der wirtschaftlich in einer eigenen Liga spiele, die Zuwendung einer Hochzeitsreis außerhalb des "Üblichen" liegen solle, obwohl sie sein Vermögen wendiger belaste als das Maturageschenk in Durchschnittsfällen. Das sei unterblieben.

Die Argumentation der Behörde konsequent zu Ende gedacht, müsse die Auswirkung eines "üblichen Gelegenheitsgeschenkes" bei einem Mittellosen am stärksten sein. Doch sei genau

in solchen Fällen für ein "übliches Gelegenheitsgeschenk" so gut wie kein Platz (Dorazil/Taucher ErbStG § 15 Rz 13.8).

Für den Fall der Vorlage der Berufung an den UFS werde eine stattgebende Erledigung nach durchgeführter mündlicher Verhandlung vor dem Einzelsenator/Einzelsenatorin (keine Entscheidung durch den Senat) beantragt.

1.5. Vorlage an den UFS

Die Berufung wurde dem UFS vom Finanzamt ohne Erlassung einer BVE zur Entscheidung vorgelegt. Im Vorlagebericht (der auch dem Bw. übermittelt wurde) führte das FA ua. noch Folgendes aus:

"Gelegenheitsgeschenke sind unentgeltliche Zuwendungen, die nach der Verkehrsauffassung üblicherweise zu besonderen Anlässen gemacht werden. Die Hingabe wertvoller Geschenke ist auch bei reichen Personen nicht allgemein üblich, daher kann ein wertvolles Geschenk niemals als übliches Gelegenheitsgeschenk angesehen werden. Es kommt darauf an, dass die Zuwendung nach allgemeiner Anschauung als übliches Gelegenheitsgeschenk anzusehen ist. Wenn in der Berufung eingewendet wird, der Geschenkgeber habe dem Berufungswerber eine mehrwöchige Weltreise im Wert von € 71.588,00 geschenkt, ist dem entgegenzuhalten, dass der Geschenkgeber keine betragliche Fixierung der Kosten vorgenommen hat. Vielmehr ist der Geschenkgeber davon ausgegangen, dass sich die Kosten im Zusammenhang mit dem „Arrangieren der Flitterwochen“ im Rahmen des „Üblichen“ und „Angemessenen“ bewegen würden. Über die tatsächliche Dauer der reise und der angefallenen Kosten zeigte sich der Geschenkgeber höchst verwundert. Fraglich erscheint auch, ob im Zeitpunkt der Zuwendung überhaupt noch ein Anlass für ein „übliches Gelegenheitsgeschenk“ gegeben war. Die Hochzeit fand am 10.10.2003 statt, die Hochzeitsreise vom 20.12.2005-13.3.2006. Die Überweisung des Rechnungsbetrages und somit die Ausführung der Zuwendung erfolgte am 20.12.2005."

2. Verfahren vor dem UFS

2.1. Ergänzender Schriftsatz des Bw. vom 28.7.2012

Am 28. August 2012 brachte der Bw. einen ergänzenden Schriftsatz beim UFS ein, in der unter Hinweis auf Wilms/Jochum/Götz, (dt.) ErbStG § 13, Rz. 130-133 ua. ausgeführt wurde, dass

- es sich um ein Gelegenheitsgeschenk handeln müsse. Dazu zählten auch einmalige Ereignisse wie eine Hochzeit.
- Der Anlass ziehe gewisse Einschränkungen beim Geschenk nach sich, weil es zum Ereignis passen müsse. Sparbücher, Wertpapiere, ggf auch Autos seien ok, ganze Grundstücke oder Teile eines Betriebsvermögens weniger. Auch diese Voraussetzung sei erfüllt: Ein passenderes Hochzeitsgeschenk als eine Hochzeitsreise sei kaum mehr vorstellbar.

Das Geschenk müsse dazu noch "üblich" sein. Dieser sehr "weiche" Begriff führe zu Abgrenzungsproblemen. Doch sei in Deutschland anerkannt, dass für die Üblichkeit in erster Linie die Vermögensverhältnisse des Geschenkgebers und des Beschenkten entscheidend

seien. Zwar gebe es auch bei großem Wohlstand eine Obergrenze. Doch sei sie hier bei weitem nicht überschritten (ja nicht einmal ausgereizt): Ein Milliardär wie GESCHENKGEBER sei in der glücklichen Lage, eine Hochzeitsreise im Wert von Euro 70.000,00 – salopp formuliert – aus seiner "Portokasse" bezahlen zu können. Das sei ein Bruchteil eines Prozentes seines Vermögens. Damit sei auch diese Voraussetzung erfüllt, auch weil dieser Fall weit davon entfernt sei, den Grundsatz der relativen Betrachtungsweise "auf die Spitze zu treiben" (so die zeitlose Formel des RFH vom 24.6.1929, V eA 858/28, RFHE 125,213).

Entscheidend sei stets das Gesamtbild des Einzelfalles, was prinzipiell gegen allgemein (= für jedermann) gültige Vorgaben oder absolute Grenzen spreche. Entscheidend seien vor allem die Vermögensverhältnisse des Geschenkgebers, das Naheverhältnis, der Anlass des Geschenkes und dessen Wiederholbarkeit. Darum mache es mit Blick auf diesen Fall einen Unterschied, ob ein PKW der gehobenen Mittelklasse zu Weihnachten geschenkt werde (weil mit anderem Vermögen de facto jährlich wiederholbar) oder ob es sich um eine einmalige Zuwendung ohne Wiederholungsabsicht handle: Ein absolut einmaliges Geschenk um Euro 70.000,00 liege eindeutig unter dem Wert von zB fünf Weihnachtsgeschenken um jeweils Euro 20.000,00 (oder mehr).

Zusammenfassend zeige die Situation nachfolgendes Bild:

- Es gehe um eine Hochzeitsreise im Wert von Euro 70.000,00, die Herr Bw. von seinem persönlichen Freund GESCHENKGEBER aus eben diesem Grund erhalten habe. Der Sachverhalt sei ebenso unstrittig wie unspektakulär.
- Herr Bw. habe dafür die Befreiung gemäß § 15 Abs. 1 Z. 11 ErbStG in Anspruch genommen und deshalb diesen Vorgang – wie bei Befreiungen allgemein üblich – der Behörde nicht zur Kenntnis gebracht.
- Die Amtspartei habe die Anwendbarkeit dieser Befreiungsbestimmung ohne schlüssige Begründung abgelehnt und dem Bw. dafür Schenkungssteuer vorgeschrieben.

Diese Vorschreibung sei unzutreffend und daher rechtswidrig:

- Die "Üblichkeit" sowohl des Anlasses (Hochzeit) als auch die Art des Geschenkes (Hochzeitsreise) stünden zumindest nach Verständnis des Bw. außer Streit.
- Damit sei die Sache bereits zu Gunsten des Bw. entschieden, weil dem Gesetz keine Obergrenze zu entnehmen sei. Diese Konsequenz ergebe sich auch aus § 15 Abs. 2 ErbStG, weil die Angemessenheit dort- anders als in Deutschland – nur auf die Befreiung nach Abs. 1 Z 9 leg cit. Beschränkt sei. Daraus sei im Umkehrschluss abzuleiten, dass ein "übliches Gelegenheitsgeschenk" auch bei unangemessener Höhe steuerfrei bleibe.

- Doch könne davon keine Rede sein, speziell wenn man sich das immense Vermögen des Geschenkgebers (mehr als 2 Mrd. Euro) vor Augen halte.

Der angefochtene Bescheid hätte deshalb genau gegenteilig ausfallen, dh richtigerweise unterbleiben müssen.

2.2. Ermittlungen seitens des UFS

Vom Unabhängigen Finanzsenat wurde noch Beweis erhoben durch Einsicht in die im Bemessungsakt des Finanzamtes ErfNr*** befindlichen Schriftsätze des steuerlichen Vertreters des Herrn GESCHENKGEBER vom 25. Mai 2007 und vom 27. August 2007 sowie durch Internetrecherchen über GESCHENKGEBER und BW (ua. bei xxxxxxx).

2.3 mündliche Berufungsverhandlung

In der am 4. September 2012 abgehaltenen Berufungsverhandlung erklärten sowohl der steuerliche Vertreter der Bw. (kurz PV) als auch der Vertreter des Finanzamtes, nach dem der Sachverhalt und der bisherige Verfahrensablauf durch die Referentin wie in der den Parteien ausgehändigten Beilage zur Niederschrift referiert worden war, dass es zum vorgetragenen Sachverhalt keine Ergänzungen gebe.

Zur rechtlichen Beurteilung verwiesen die Parteien im Wesentlichen auf ihre bisherigen schriftlichen Ausführungen.

Ergänzend wies der steuerliche Vertreter der Bw. noch auf das Auslaufen des Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzes hin.

Der Vertreter des Finanzamtes verwies noch auf die UFS-Entscheidung vom 21. September 2009, RV/1594-W/04, in der sich der UFS mit der Steuerbefreiung gemäß § 15 Abs. 1 Z. 11 ErbStG auseinandergesetzt habe. In der UFS-Entscheidung werde auf die deutsche Judikatur zur Üblichkeit von Gelegenheitsgeschenken hingewiesen, die auch im Erbschaftssteuerkommentar Dorazil/Taucher wieder gegeben werde. Zu diesen Ausführungen sei in der Berufung nichts enthalten.

Das Finanzamt ersuchte abschließend die Berufung als unbegründet abzuweisen. Herr Geschenkgeber selbst habe diese ihm zugedachte Kostenübernahme in der genannten Höhe als befremdlich empfunden (Schriftsatz des steuerlichen Vertreters des Herrn Geschenkgeber vom 25. Mai 2007), sodass nach Ansicht des Herrn Geschenkgeber selbst das Hochzeitsgeschenk über seine Vorstellung was üblich sei, hinausgehe. Er habe dennoch die Bezahlung dieser Reise übernommen und damit liege bei ihm ein Bereicherungswille vor. Er habe durch diese Zuwendung die Bereicherung bejaht und in Kauf genommen.

Der Vertreter des Berufungswerbers ersuchte abschließend, der Berufung Folge zu geben und verwies darauf, dass Herr Geschenkgeber und Herr Bw. nach wie vor befreundet seien.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Sachverhalt

Auf Wunsch des Herrn BW (des nunmehrigen Berufungswerbers, kurz Bw.) übernahm Herr GESCHENKGEBER bei der Hochzeit des Bw. mit Frau X ** (nunmehr X Bw.) am 10. Oktober 2003 die Rolle des Trauzeugen. Zu diesem Zeitpunkt war Herr GESCHENKGEBER und der Bw. und verband den Bw. und Herrn GESCHENKGEBER das gemeinsame Interesse am xxxx. Im Jahr 2003 bestanden Pläne für Umwandlung des yyyy in eine AG, an der sich auch Herr GESCHENKGEBER (bzw. einer "seiner" Gesellschaften) beteiligen sollte. Durch die "Geschäftsbeziehungen" waren die beiden in ständigem Kontakt und entwickelte sich eine "Männerfreundschaft", die von Herrn GESCHENKGEBER als "nicht tiefe Freundschaft" umschrieben wurde.

In seiner Rolle als Treuzeuge übergab Herr GESCHENKGEBER dem Bw. ein Schreiben, in dem er seine Glückwünsche zur Hochzeit zum Ausdruck brachte und als Hochzeitsgeschenk erklärte er sich bereit, die "*Arrangierungen für die Flitterwochen*" zu übernehmen.

Die "*Arrangierungen für die Flitterwochen*" sollte nach den Vorstellungen von Herrn GESCHENKGEBER die Vornahme der Flug- und Hotelreservierungen sowie die Übernahme der daraus entstehenden Kosten umfassen, was in dem an den Bw. übergebenen Schreiben auch in diesem Sinne zum Ausdruck kam. Herr GESCHENKGEBER ging davon aus, dass sich die von ihm zu übernehmenden Kosten in Rahmen des "Üblichen" und "Angemessenen" bewegen werden. Er nahm keine betragliche Präzisierung der Kostenübernahme vor, weil er den gesellschaftlichen Gepflogenheiten entsprechend keine übergebührlige Beanspruchung seines "Angebotes" erwartete.

Unter Berufung auf das anlässlich der Hochzeit übergebene Schreiben kontaktierte der Bw. im Herbst 2005 Herrn GESCHENKGEBER mit einer zunächst nicht näher spezifizierten Reise, deren Kosten nach den Vorstellungen des Bw. als "Einlösung" des Hochzeitsgeschenkes von Herrn GESCHENKGEBER übernommen werden sollten. In die Details der Reiseplanung wurde Herr GESCHENKGEBER nicht eingebunden, diese wurden vom Bw. direkt mit dem Reisebüro abgesprochen. Ohne vorangehende Abstimmungen (insbesondere auch nicht hinsichtlich der Höhe der Kosten) stellte das Reisebüro auf Veranlassung des Bw. eine entsprechende Rechnung auf den Namen von Herrn GESCHENKGEBER aus und übermittelte diese an Herrn GESCHENKGEBER zur Begleichung. Das mit der Buchung der Reise betraute Reisebüro

verlangte eine unwiderrufliche Überweisung sehr kurzfristig, weil der Reiseantritt durch das Ehepaar H und X Bw. unmittelbar bevorstand. Der laut Buchung vorgesehen Reisezeitraum war vom 20. Dezember 2005 bis zum 13. März 2006. Der vom Reisebüro in Rechnung gestellt Gesamtbetrag belief sich auf € 71.558,00.

Herr GESCHENKGEBER zeigte sich gegenüber seinem engsten Umfeld über die Vorgangsweise insgesamt höchst verwundert und empfand die ihm "zugedachte" Kostenübernahme in der genannten Höhe als befremdlich. Das von Herrn GESCHENKGEBER formulierte "*Arrangieren der Hochzeitsreise*" hat durch den Bw. eine Auslegung erfahren, die sowohl hinsichtlich des Reiszeitraumes wie auch der damit verbundenen Kosten ein für Herrn GESCHENKGEBER nicht vorhersehbares Ausmaß angenommen hat.

Als Handlungsalternativen kamen für Herrn GESCHENKGEBER zu diesem Zeitpunkt nur entweder eine gänzliche Überweisung des ihm vom Reisebüro in Rechnung gestellten Betrages oder eine Ablehnung der Kostenübernahme in Frage. Um ein allfälliges negatives Aufsehen (allenfalls auch medial) und konflikträchtige Diskussionen über seine ursprüngliche Intention eines üblichen und angemessenen Hochzeitsgeschenkes zu vermeiden, gab Herr GESCHENKGEBER letztlich die Überweisung des gesamten Betrages in Auftrag. Herr GESCHENKGEBER haben letztlich Abwägungen zur Überweisung des Gesamtbetrages geführt, die keinen unmittelbaren inneren Zusammenhang mit dem ursprünglichen Zuwendungswillen mehr hatten. Durch die bereits erfolgte Einbindung des Reisebüros und der damit verbundenen potentiellen Außenwirkung einer Ablehnung der Kostenübernahme wäre das Risiko eines negativen Aufsehens mit potentiell imageschädigender Wirkung gegeben gewesen. Die Entscheidung zur Begleichung der Rechnung war Ausfluss persönlicher Abwägungen von Herrn Geschenkgeber, die auf das Abwenden von Aufsehen und entbehrlichen Diskussionen gerichtet waren und ihre Erklärung und Wurzel auch in seiner gesellschaftlichen Stellung gefunden haben.

Die Überweisung des Betrages von € 71.558,00 an das Reisebüro wurde von Herrn GESCHENKGEBER am 20. Dezember 2005 vorgenommen. Am Überweisungsbeleg wurde als Verwendungszweck angegeben "*Reise XX.*".

Sowohl im Jahr 2003 als auch im Jahr 2005 betrug das Jahreseinkommen des Herrn GESCHENKGEBER mehrere Millionen Euro. Das Vermögen des Herrn GESCHENKGEBER betrug nach einer groben Schätzung rund 1,5 Milliarden Euro. In Medienberichten ist derzeit davon die Rede, dass das Vermögen des Herrn GESCHENKGEBER 2,4 Milliarden Euro beträgt.

Die Höhe des Einkommens des Bw. im Jahr 2005 ist Gegenstand von Finanzstrafverfahren, die noch nicht rechtskräftig abgeschlossen sind. Mit am 17. Februar 2012 verkündetem Urteil

wurde der Bw. wegen schwereren Betrug, grob fahrlässige Beeinträchtigung von Gläubigerinteressen sowie Steuerhinterziehung zu fünf Jahren unbedingter Haft und einer Geldstrafe in Höhe von 6,64 Millionen Euro verurteilt und hängt die Höhe des Vermögens des Bw. deshalb vom Ausgang dieser Verfahren ab.

Herr GESCHENKGEBER und der Bw. sind nach wie vor befreundet.

2. Beweiswürdigung

Die Sachverhaltsfeststellungen gründen sich im Wesentlichen auf die Ausführungen in den Schriftsätzen des steuerlichen Vertreters des Herrn GESCHENKGEBER vom 25. Mai 2007 und vom 27. August 2007, die durchgeführten Internetrecherchen sowie das Vorbringen des Bw. in seinen Schriftsätzen und bei der mündlichen Verhandlung. In der mündlichen Verhandlung wurde vom Vertreter der Bw. zunächst ausdrücklich erklärt, dass es zum Sachverhalt keine Ergänzungen gibt. Sein einziges sachverhaltsbezogenes Vorbringen, dass Herr Geschenkgeber und Herr Bw. nach wie vor befreundet seien, wird nicht in Zweifel gezogen.

3. rechtliche Beurteilung

Auf Grund des [§ 3 Abs. 1 ErbStG 1955](#) gilt ua. als Schenkung im Sinne des Gesetzes

1. jede Schenkung im Sinne des bürgerlichen Rechtes;
2. jede andere freigebige Zuwendung unter Lebenden, soweit der Bedachte durch sie auf Kosten des Zuwendenden bereichert wird.

Gemäß [§ 12 Abs. 1 Z. 2 ErbStG 1955](#) entsteht die Steuerschuld bei Schenkungen unter Lebenden mit dem Zeitpunkt der Ausführung der Zuwendung. Eine Schenkung gilt an dem Tag als ausgeführt, an dem die Bereicherung im Vermögen des Beschenkten tatsächlich eintritt und der Beschenkte in den Besitz des Geschenkten kommt.

Gegenstand einer Schenkung kann jede im Verkehr stehende Sache sein, sofern sie von wirtschaftlichem Wert ist (VwGH 14.5.1980, 361/79; 23.1.2003, 2002/16/0124). Zivilrechtlich ist Gegenstand einer Schenkung diejenige Sache, die nach dem übereinstimmenden Willen der Parteien geschenkt sein soll (VwGH 24.5.1991, [89/16/0068](#)). Der Gegenstand der Schenkung richtet sich danach, was nach dem Vertragswillen geschenkt sein sollte und worüber der Beschenkte im Verhältnis zum Geschenkgeber tatsächlich und rechtlich verfügen kann. Für die Bestimmung des Gegenstands der Zuwendung ist die tatsächliche Bereicherung entscheidend, die sich danach richtet, was der Bedachte - endgültig - erhalten hat.

Anlässlich der Hochzeit im Oktober 2003 übergab der Geschenkgeber dem Bw. ein Schreiben, in dem er sich als Hochzeitsgeschenk bereit erklärte, die "*Arrangierungen für die*

Flitterwochen“ zu übernehmen. Die "*Arrangierungen für die Flitterwochen*“ sollte nach den Vorstellungen von Herrn GESCHENKGEBER die Vornahme der Flug- und Hotelreservierungen sowie die Übernahme der daraus entstehenden Kosten umfassen, was in dem an den Bw. übergebenen Schreiben auch in diesem Sinne zum Ausdruck kam. Durch die Übergabe des Schreibens an den Bw. ist es noch nicht zu einer Bereicherung des Bw. gekommen (es lag ein bloßes Schenkungsversprechen vor - anders als zB bei Übergabe eines von einem Reisebüro ausgestellten Gutscheines - Schenkungsgegenstand wäre dann eine verbrieft geldwerte Forderung auf den Bezug von Leistungen gewesen, vgl. dazu VwGH 11.7.2000, [97/16/0222](#)). Es ist deshalb im Oktober 2003 (unabhängig von der Frage des Vorliegens der Voraussetzungen nach § 15 Abs. 1 Z 11 ErbStG) noch keine Schenkungssteuerschuld entstanden.

Die Bereicherung trat im gegenständlichen Fall am 20. Dezember 2005 mit der unwiderruflichen Überweisung eines Betrages in Höhe von € 71.558,00 durch Herrn GESCHENKGEBER an das Reisebüro ein. Da die Buchungen vom Bw. beim Reisebüro ohne Einbeziehung des Geschenkgebers vorgenommen wurden, schuldete der Bw. dem Reisebüro einen Betrag von € 71.558,00 und wurde durch die Überweisung in Höhe von € 71.558,00 die Schuld des Bw. gegenüber dem Reisebüro getilgt und ist dadurch tatsächlich eine Bereicherung im Vermögen des Bw. eingetreten. Da Vertragspartner gegenüber dem Reisebüro nur der Bw. und nicht auch seine Gattin war, wurde die Zuwendung vom Finanzamt zu Recht zur Gänze dem Bw. als Beschenkten zugerechnet.

Nach [§ 15 Abs. 1 Z 11 ErbStG 1955](#) sind die üblichen Gelegenheitsgeschenke steuerfrei.

Unter Gelegenheitsgeschenken iSd Z 11 sind unentgeltliche Zuwendungen zu verstehen, die nach der Verkehrsauffassung üblicherweise aus einem besonderen Anlass (Weihnachten, Ostern, Hochzeiten, Taufe, Jubiläen udglm) an bestimmte Personen gemacht werden. Ein Gelegenheitsgeschenk soll einer bloßen Erkenntlichkeit oder einer moralischen Verpflichtung Ausdruck verleihen. Dabei finden auch Barzuwendungen als Gelegenheitsgeschenke Anerkennung, sofern hierfür ein besonderer Anlass besteht. Für die Frage des zulässigen Ausmaßes einer steuerfreien Zuwendung ist nicht der reine Geldwert derselben maßgebend, sondern das Gesamtbild. Die üblichen Gelegenheitsgeschenke dürfen demnach ein nach Herkunft und Sitte gewöhnliches Ausmaß der Höhe nach nicht überschreiten.

Gelegenheitsgeschenke, die unangemessen hoch sind, unterliegen voll der Steuer, weil ein Geschenk nicht in einen steuerfreien und einen steuerpflichtigen Teil zerlegt werden kann. Die Angemessenheit richtet sich auch, aber nicht nur nach den Lebensverhältnissen der Beteiligten (vgl. UFS 21.09.2009, RV/1594-W/04 sowie Dorazil/Taucher, ErbStG, Rz 13 zu § 15).

Das Finanzgericht Hessen hat in seiner Entscheidung vom 24.2.2005, Az 1 K 3480/03 (veröffentlicht in DStRE 1023) zu der vergleichbaren Steuerbegünstigung ausgeführt:

"Als übliche Gelegenheitsgeschenke i. S. des § 13 Abs. 1 Nr. 14 ErbStG sind nach einhelliger Meinung solche Aufwendungen anzusehen, die sowohl vom Anlass her (Geburtstag, Weinachten, Hochzeit) auch nach ihrer Art (i. d. R. bewegliche Gegenstände) und ihrem Wert in überwiegenden Kreisen der Bevölkerung verbreitet sind (vgl. Jülicher in Troll/Gebel/Jülicher, ErbStG, § 13 Tz. 166; Kien-Hümbert in Moench, Erbschaft- und Schenkungsteuer § 13 Rz. 80, sowie Urteil des FG Köln in EFG 2001, 1154).

Die Üblichkeit eines Geschenkes ist hierbei aus den Lebensgewohnheiten der jeweiligen Bevölkerungsschichten abzuleiten, die allerdings einem ständigen Wandel unterliegen. Letztlich ist immer auf das Gesamtbild des Einzelfalles abzustellen, wobei als Kriterien die verwandtschaftliche/persönliche Beziehung zwischen Schenker und Beschenktem, der Anlass des Geschenkes, die Vermögensverhältnisse des Schenkers und die Wiederholbarkeit des Geschenkes zu berücksichtigen sind (vgl. Jülicher in Troll/Gebel/Jülicher a. a. O., § 13 Tz. 168). Obwohl demzufolge keine allgemeinen Regeln oder Wertgrenzen aufgestellt werden können, bleibt nach Ansicht des Senats selbst bei großen Wohlstand - so wie im vorliegenden Fall - eine Grenze bestehen, die sich aus der allgemeinen Verkehrsanschauung über die Üblichkeit von Geschenken herleitet (vgl. in diesem Sinne außer dem Urteil des RFH in RStBl 1930, 765 und dem Urteil des FG Köln in EFG 2001, 1154, insbesondere die Urteile des RFH vom 15. Januar 1926 V eA 321/25, Sammlung der Entscheidungen und Gutachten des RFH - RFHE- 18, 110, und vom 24. Juni 1929 V eA 858/28, RFHE 125, 213, wonach der Grundsatz der relativen Betrachtungsweise nicht „auf die Spitze getrieben“ werden darf).

Bei einer Geldzuwendung von 80.000,-- DM für Haus - und Gartenrenovierung handelt es sich sowohl von der Art als auch vom Wert der Zuwendung her gesehen nach allgemeiner Auffassung nicht mehr um ein übliches Gelegenheitsgeschenk. Geldzuwendungen in dieser Größenordnung für Renovierungsmaßnahmen, die je nach Standort unter Umständen bereits den Anschaffungskosten eines kleinen Apartments entsprechen, stellen in den überwiegenden Kreisen der Bevölkerung keine üblichen Weihnachtsgeschenke mehr dar. Nicht anders zu beurteilen ist die Schenkung eines Pkws mit einem Wert von über 73.000,-- DM. Der Senat teilt durchaus die in der Literatur vertretene Auffassung, dass es nach heutigen Verhältnissen nicht unüblich ist, bei besonderen Anlässen, zum Beispiel zum Abitur oder zum bestandenen Examen (vgl. die Beispiele bei Kapp in Kapp/Ebeling, a.a.O., § 13 Rz. 138), zu einem runden Geburtstag oder zur Hochzeit auch einen Pkw der unteren oder der mittleren Preisklasse zu verschenken. Ein solcher „besonderer“ Anlass ist aber bei den jährlich wiederkehrenden Weihnachtsgeschenken gerade nicht gegeben. Solche Zuwendungen zu Weihnachten werden im überwiegenden Kreis der Bevölkerung nicht mehr als üblich angesehen.

...

Der Senat teilt nicht die Ansicht, dass die Üblichkeit eines Geschenkes nach einem bestimmten Hundertsatz des Vermögens des Schenkers zu bestimmen ist. Die bereits vom RFH in dem Urteil in RFHE 18, 110, vertretene Auffassung, dass auch in Kreisen der besonders Vermögenden ein solcher Maßstab für die Frage der Üblichkeit eines Geschenkes nicht existiere, gilt auch heute noch (im Ergebnis ebenso Jülicher in Troll/Gebel/Jülicher, a.a.O., § 13 Tz. 169 mit weiteren Hinweisen).

...

Für die Zuwendung von Hausrat hat der Gesetzgeber ausdrücklich eine Freibetragsregelung geschaffen. Für die Frage der Steuerbefreiung von üblichen Gelegenheitsgeschenken ist jedoch eine wertmäßige Begrenzung nicht vorgenommen worden. Oben wurde bereits dargelegt, dass die Kriterien für die Üblichkeit von Gelegenheitsgeschenken einem ständigen Wandel unterliegen können und auch tatsächlich unterliegen. Um auf diesen Wandel

reagieren zu können, wurde für die Steuerbefreiungsregelung für übliche Gelegenheitsgeschenke vom Gesetzgeber gerade keine Wertgrenze geschaffen.

Letztlich ist immer auf den in den überwiegenden Kreisen der Bevölkerung geltenden Maßstab abzustellen."

Unstrittig ist, dass eine Hochzeit ein Anlass für ein Gelegenheitsgeschenk darstellt. Dass der Trauzeuge, auch wenn er nicht mit dem Brautpaar verwandt ist, ein Geschenk übergibt entspricht jedenfalls der Verkehrssitte. Von Reisebüros, Hotels, Fluglinien etc. ausgestellte Gutscheine stellen typische Hochzeitsgeschenke dar. Da auch Barzuwendungen aus besonderen Anlässen in weiten Bevölkerungsschichten üblich geworden sind (vgl. dazu VwGH 26.1.1995, [94/16/0058](#), 0059) kann auch die Hingabe von Geld zur Finanzierung einer Reise bzw. die Übernahme der Kosten einer Reise grundsätzlich gemäß § 15 Abs. 1 Z 11 ErbStG von der Steuer befreit sein.

Allerdings muss auch der Wert des Geschenkes "üblich" sein. Als eingrenzendes Kriterium werden in der deutschen Literatur die Nahebeziehung zwischen Schenker und Beschenktem, das Herausstechen des Anlasses (eine Hochzeit ist eher ein besonderer Anlass als das Weihnachtsfest), die Vermögensverhältnisse des Schenkers (nicht des Beschenkten im Unterschied zu Unterhaltszuwendungen) und die Wiederholbarkeit des Geschenkes genannt (vgl. Troll/Gebel/Jülicher, ErbStG, § 13 Rz 168). Den Vorschlag, die Üblichkeit nach einem bestimmten Hundertsatz des Vermögens des Schenkers zu bestimmen ist bereits vom Reichsfinanzhof (RFH v. 15.1.1926, RFHE 18, 110ff) mit der zutreffenden Begründung abgelehnt worden, selbst in den Kreisen der Begüterten sei es nicht Sitte, z.B. Taufgeschenke nach einem Maßstab dieser Art zu berechnen (vgl. Troll/Gebel/Jülicher, ErbStG, § 13 Rz 169).

Wie auch vom Bw. in seinem Schriftsatz vom 28. August 2012 eingeräumt wurde, gibt es auch bei großem Wohlstand eine absolute Obergrenze des "Üblichen". Selbst ein Milliardär wie GESCHENKGEBER, der einen Betrag von € 70.000,00 "aus seiner Portokasse bezahlen kann" (wie es der Bw. formulierte) empfand die ihm "zugesagte" Kostenübernahme in der genannten Höhe als befremdlich. Bei der anlässlich der Hochzeit abgegebenen Zusage, das "Arrangieren der Hochzeitsreise" zu übernehmen, ging der Geschenkgeber nicht von einer rund 3 Monate dauernden Weltreise aus und hatte er auch nicht die Vorstellung, eine Reise im Wert von rund € 70.000,00 zu finanzieren. Das selbst der überaus vermögende und allgemein als "spendierfreudig" bekannte Geschenkgeber den Betrag von rund € 70.000,00 als nicht den gesellschaftlichen Gepflogenheiten entsprechend angesehen hat, ist ein deutliches Indiz dafür, dass die absolute Obergrenze des Wertes eines "üblichen" Hochzeitsgeschenkes hier überschritten ist. Ein Hochzeitsgeschenk mit diesem Wert könnte allenfalls bei sehr wohlhabenden Personen im engsten Familienkreis als "üblich" angesehen werden, nicht aber zwischen Geschäftspartnern oder Freunden.

Weiters wurde die Schenkung erst rund zwei Jahre nach der Hochzeit durch die Überweisung des Betrages von € 71.558,00 an das Reisebüro ausgeführt. Mit der Überweisung ans Reisebüro nahm der Geschenkgeber eine Bereicherung des Bw. in Kauf, die über das anlässlich der Hochzeit Zugesagte hinausging. Durch das Auseinanderklaffen der ursprünglichen Vorstellung des Geschenkgebers über den Wert des Hochzeitsgeschenkes (und auch die Form der "Einlösung" des Schenkungsversprechens) und des letztendlich dem Bw. Zugewendeten fehlt hier hinsichtlich eines Teilbetrages der Zuwendung auch der "besondere Anlass". Motiv für die Überweisung des Gesamtbetrages war nicht mehr ausschließlich die Erfüllung des bei der Hochzeit Zugesagten, sondern die Abwehr eines negativen Aufsehen und die Vermeidung konflikträchtiger Diskussionen über die ursprüngliche Intention. Den Geschenkgeber haben letztlich Abwägungen zur Überweisung des Gesamtbetrages geführt, die keinen unmittelbaren inneren Zusammenhang mit dem ursprünglichen aus Anlass der Hochzeit gebildeten Zuwendungswillen mehr hatten. Das letztendlich dem Bw. Zugewendete ist daher auch aus diesem Grund kein "übliches Gelegenheitsgeschenk" iSd [§ 15 Abs. 1 Z. 11 ErbStG 1955](#).

Es war daher die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 7. September 2012