



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Linz  
Senat 10

GZ. RV/0429-L/02

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung Bw., vertreten durch Mag. Lumetsberger, Steuerberater, 4300 St. Valentin, Langenharterstraße 30, vom 30. September 1994 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Linz vom 6. September 1994 betreffend Schenkungssteuer entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird wie folgt abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der im angefochtenen Schenkungssteuerbescheid angeführten Abgabe betragen:

Bemessungsgrundlage		Abgabe	
Art	Höhe	Art	Höhe
steuerpflichtiger Erwerb	2.798.000,00 S	Schenkungssteuer (8 % der Bemessungsgrundlage gemäß § 8 Abs. 1 ErbStG)	223.840,00 S
Schenkungssteuer			16.267,09 €

Die Festsetzung erfolgt gemäß § 200 Abs. 2 der Bundesabgabenordnung endgültig. Die Berechnung der Bemessungsgrundlage und der festgesetzten Abgabe ist der Begründung zu entnehmen. Die Fälligkeit bleibt unverändert.

## Entscheidungsgründe

Dem Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Linz wurde am 16. Juni 1994 ein als „beglaubigte Übersetzung des serbokroatischen Originals“ eines „Schenkungs- und Altenteilvertrages“ übermittelt. Laut diesem Schriftstück wurde am 2. Mai 1993 in Belgrad zwischen Frau Vladimira A. (Geschenkgeberin) und deren Sohn Slobodan A. (Beschenkter) dieser „Schenkungs- und Altenteilvertrag“ abgeschlossen. Nach diesem Vertrag hätte sich Frau Vladimira A. verpflichtet, ihrem Sohn einen Betrag von 3.500.000,00 S zu schenken. Im Gegenzug hätte sich Herr Slobodan A. verpflichtet, die Geschenkgeberin bis an ihr Lebensende finanziell mit einem Betrag von 2.000,00 S zu unterstützen. Weiters hätte er sich verpflichtet, nach Bedarf (Alter, Krankheit etc.) die unmittelbare Verpflegung der Geschenkgeberin auf eigene Kosten zu übernehmen und ihr jede nötige Pflege und Achtung zu leisten.

Am 4. August 1994 brachte der Berufungswerber folgende Abgabenerklärung vom 1. August 1994 beim Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Linz ein:

Zuwenderin sei Vladimira A., geboren am 20. Oktober 1924, Pensionistin wohnhaft in Belgrad, Dobracina Nr. 22. Empfänger der Zuwendung sei der Berufungswerber, der der Sohn der Zuwenderin sei. Zugewendet wurde Bargeld in Höhe von 3.500.000,00 S. Zweckbestimmung der Zuwendung sei eine monatliche Zahlung von 2.000,00 S und die Pflege, Verpflegung etc.. Die Zuwendung sei mit Übergabe ausgeführt worden. Die Zuwendung hätte den Wert von 2.828.000,00 S. Vom Betrag von 3.500.000,00 S wurden die monatlichen Zahlungen ( $2.000,00 \times 12 \text{ Monate} \times 7 = 168.000,00 \text{ S}$ ) und die Pflege, Verpflegung ( $6.000,00 \times 12 \text{ Monate} \times 7 = 504.000,00 \text{ S}$ ) in Abzug gebracht. Der zugewendete Betrag befinde sich im Ausland. Der Empfänger hätte von der Zuwendenden in den letzten 10 Jahren keine Zuwendung erhalten. Die Steuer werde vom Geschenknehmer getragen.

Mit dem angefochtenen Bescheid setzte das Finanzamt die Schenkungssteuer mit 297.180,00 S fest. Als Bemessungsgrundlage wurde ein Betrag von 3.332.000,00 S abzüglich des Freibetrages gemäß § 14 Abs. 1 ErbStG in Höhe von 30.000,00 S, somit 3.302.000,00 S, herangezogen und die Steuer gemäß § 8 Abs. 1 ErbStG mit 9 % der Bemessungsgrundlage festgesetzt. Die Festsetzung erfolgte gemäß § 200 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung vorläufig.

In der gegenständlichen Berufung vom 30. September 1994 wurde vorgebracht, dass die Schenkungsvaluta, die das Finanzamt aus der dem Bescheid zu Grunde liegenden Erklärung übernommen hat, nicht gemäß § 19 ErbStG iVm. § 10 BewG bewertet wurde. Es sei unbestritten, dass sich Restjugoslawien im Zeitpunkt der Schenkung, nämlich dem 15. Mai 1993, im Kriegszustand befunden hat und eine strenge Devisenbewirtschaftung gegolten hätte. Die im Zeitpunkt der Schenkung mit einem Geldwert von 3.500.000,00 S bewertete geschenkte Geldmenge hätte nicht legal aus Jugoslawien ausgeführt werden können. Die

Verbringung von Teilen dieser Geldmenge ins Ausland, soweit sie überhaupt in einer im Westen mit Kaufkraft ausgestatteten Währung besteht bzw. in eine solche Währung umgewandelt werden kann, sei für den Transporteur des Geldes mit hohem persönlichen Risiko verbunden, da derartige Verstöße gegen das restjugoslawische Devisenrecht mit langjährigen Haftstrafen geahndet würden. Er hat noch darauf verwiesen, dass Devisenkonten von Gastarbeitern, die Ersparnisse in der Landeswährung ihres jeweiligen Arbeitsplatzes nach Jugoslawien transferierten vom serbischen Staat beschlagnahmt würden. Auf Grund dieser Situation müsse es als unmöglich bezeichnet werden, im gewöhnlichen Geschäftsverkehr in Österreich derartige Guthaben zu verkaufen. Wenn ein derartiger Verkauf im gewöhnlichen Geschäftsverkehr jedoch unmöglich ist, hätte die betreffende Sache auch keinen Wert im Sinn des § 10 BewG. Der Berufungswerber hat in diesem Zusammenhang auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes verwiesen, wonach Verfügungsbeschränkungen, soweit sie nicht aus persönlichen Verhältnissen resultieren, bei der Feststellung des gemeinen Wertes zu berücksichtigen sind (VwGH 6. 10. 1980, 2915/78; 29. 6. 1984, 82/17/0169; 6. 5. 1953/51).

Wesentlich zu nieder seien die Kosten der als Schenkungsaufgabe bedungenen Versorgung und Pflege der Geschenkgeberin angesetzt worden. Notwendige Medikamente seien in Serbien lediglich auf dem Schwarzmarkt erhältlich. Auch viele andere lebensnotwendige Dinge seien auf Grund des Embargos der UNO gegen Restjugoslawien nur auf dem Schwarzmarkt erhältlich, sodass die monatlichen Kosten für die Verpflegung der Geschenkgeberin mit 15.000,00 S bis 20.000,00 S anzusetzen seien.

Es wurde beantragt, den angefochtenen Bescheid ersatzlos aufzuheben.

Am 7. Oktober 1994 wurde von den Steuerberatern Josef und Roswitha W. für den Berufungswerber eine Berufung vom 6. Oktober 1994 eingebracht. Auch in dieser Berufung wurde unter Hinweis auf die Situation in Restjugoslawien darauf hingewiesen, dass die Zuwendung keinen gemeinen Wert hätte.

Dem Finanzamt wurden am 20. Jänner 1995 von der Prüfungsabteilung Strafsachen beim Finanzamt Linz Ablichtungen aus der Niederschrift über die Vernehmung des Verdächtigen vom 27. September 1994 zur Kenntnis gebracht. Darin hat der Berufungswerber zum Schenkungsvertrag vom 2. Mai 1993 Folgendes angegeben:

*„Wenn im Schenkungsvertrag angeführt ist, dass 3,5 Mio ATS geschenkt wurden, so gebe ich an, dass es sich bei diesem Betrag um den ungefähren Gegenwert der Schenkung handelt, die jedoch aus verschiedenen Währungen bestand. Von diesen Währungen habe ich ca. 600.000 in österr. Schilling mit nach Österreich genommen und die Kreditrückzahlungen für mein Haus getätigt. Es könnte sich aber auch um Geld, das ich selber angespart habe, handeln. Mir wird ein Beleg vorgelegt. Dabei handelt es sich lt. Dr. Friedrich K. (Anm. anwesender Dolmetsch) um einen Beleg der Z. Bank, datiert vom 22. 7. 93, Konto-Nr. 8271. Mit diesem Beleg bestätigt Slobodan A. den Erhalt von 80.000 DM. Der Finanzbehörde liegen noch zwei weitere Belege vor. Am selben Tag werden noch einmal 80.000 DM und einmal 90.000 DM von Slobodan A. bestätigt.“*

Zu diesen Belegen hat der Berufungswerber angegeben, dass es sich um ein gemeinsames Konto von ihm und seiner Gattin handle. Es handle sich um jenes Geld, das er in Sicherheit bringen konnte. Bei diesem Geld handle es sich um jenes Geld, das er von der Mutter bekommen hätte.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 3. März 1999 hat das Finanzamt den angefochtenen Bescheid dahingehend abgeändert, dass die Schenkungssteuer mit 312.300,00 S festgesetzt wurde. Als Bemessungsgrundlage wurde der zugewendete Betrag von 3.500.000,00 S abzüglich des Freibetrages gemäß § 14 Abs. 1 ErbStG 1955, also 3.740.000,00 S angesetzt. Die Steuer wurde mit 9 % der Bemessungsgrundlage festgesetzt. Zur Begründung führte das Finanzamt aus, dass ein relatives Scheingeschäft vorliege. Die Mutter des Berufungswerbers sei nach seinen Angaben sehr vermögend und es sei keine Glaubhaftmachung dafür erbracht worden, dass die vereinbarte Auflage auch tatsächlich erbracht werde. Weiters führte das Finanzamt aus, dass nicht 3.500.000,00 S geschenkt worden wären, sondern es handle sich bei diesem Betrag um den ungefähren Gegenwert dieser Schenkung, die jedoch in verschiedenen Währungen bestanden hätte. Von diesen 3.500.000,00 S hätte er ca. 600.000,00 S mit nach Österreich genommen. Weiters hätte er laut vorliegenden Belegen den Erhalt von 270.000,00 DM bestätigt. Es sei nicht glaubwürdig, dass ein Geldbetrag mit der Auflage geschenkt worden wäre, von diesem Geldbetrag wieder einen Teil für die Pflege, Verpflegung und zur finanziellen Unterstützung der Geschenkgeberin zu verwenden.

Im Vorlageantrag vom 10. März 1999 wurde noch angeführt, dass es nicht entscheidend sei, ob die Schenkung in österreichischer oder ausländischer Währung erfolgt sei. Entscheidend sei der gemeine Wert der Geldmenge in Österreich im Zeitpunkt der Schenkung. Im Zeitpunkt der Schenkung hätte sich der geschenkte Betrag in Jugoslawien befunden und hätte auf Grund der jugoslawischen Devisenvorschriften nicht ausgeführt werden dürfen. Ein gemeiner Wert sei diesem geschenkten Betrag in Österreich mangels Verfügbarkeit nicht zugekommen. Dass der Berufungswerber selbst Teile des Geldes nach Österreich geschmuggelt hat, falle unter die persönlichen Verhältnisse, die nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht zu berücksichtigen seien. Es wurde die ersatzlose Aufhebung des angefochtenen Bescheides beantragt.

Die Berufung wurde im März 1999 der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich zur Entscheidung vorgelegt. Da die Finanzlandesdirektion die Berufung nicht erledigt hat, ging die Entscheidungskompetenz mit dem Abgabenrechtsmittel-Reformgesetz (BGBl I 2002/97) mit 1. Jänner 2003 an den Unabhängigen Finanzsenat über. Zum Referenten im gegenständlichen Berufungsverfahren wurde Herr HR Mag. M. bestellt. Im Jänner 2005 kam es mit Zustimmung der Präsidentin des Unabhängigen Finanzsenates zur rückwirkenden Änderung der Bestellung wegen lang andauernder Verhinderung des Referenten (§ 270 Abs. 4 BAO). Zum neuen Referenten wurde Herr Mag. F. bestellt.

Mit dem Vorhalt vom 15. Februar 2005 wurde dem Berufungswerber ein Auszug aus dem Monatsbericht der Deutschen Bundesbank März 2002 übermittelt. Dem Berufungswerber wurde Folgendes vorgehalten:

*„Die gegenständliche Steuerfestsetzung erfolgte auf Basis des Schenkungs- und Altenteilsvertrages vom 15. Mai 1993, der lediglich als Kopie einer beglaubigten Übersetzung des serbokroatischen Originals vorliegt. Dieses Schriftstück ist am 16. Juni 1994 als Kontrollmitteilung der Großbetriebsprüfung in Linz dem Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Linz übermittelt worden. Am 4. August 1994 ist eine Abgabenerklärung über die Zuwendung unter Lebenden der Vladimira A. dem Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Linz übermittelt worden.*

*Nach der in Ablichtung vorliegenden „beglaubigten Übersetzung vom 15. Mai 1993“ wurde der Schenkungs- und Altenteilsvertrag am 2. Mai 1993 in Belgrad abgeschlossen. Auffällig ist, dass auf der Kopie der beglaubigten Übersetzung des serbokroatischen Originals die Unterschriften der Vertragsparteien und des Zeugen aufscheinen. Weiters stellt sich die Frage, warum bereits am 15. Mai 1993 eine deutsche Übersetzung des Vertrages vom 2. Mai 1993 angefertigt wurde. Im Zuge des Finanzstrafverfahrens vor dem Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Linz als Finanzstrafbehörde erster Instanz haben Sie sich nämlich damit gerechtfertigt (Rechtfertigung vom 1. August 1994, eingebracht durch Josef und Roswitha Wa.), dass es sich für Sie bei dem Vertrag vom 2. Mai 1993 um ein rein „jugoslawisches“ Rechtsgeschäft gehandelt hat. Nachdem Sie alle Maßnahmen zur Erfüllung Ihrer Abgabepflicht in Jugoslawien vorgenommen hätten, hätten Sie nicht erkannt, dass in diesem sehr spezifischen Fall der Republik Österreich ein Besteuerungsrecht zusteht. Obwohl Sie sich eines österreichischen Besteuerungsrechtes nicht bewusst waren, wurde dennoch schon am 15. Mai 1993, also 13 Tage nach dem Vertragsabschluss eine beglaubigte Übersetzung des Vertrages angefertigt. Zu welchem Zweck wurde die „beglaubigte Übersetzung vom 15. Mai 1993“ angefertigt, wenn zu diesem Zeitpunkt Ihnen noch kein Bezug zu einem österreichischen Schenkungssteuerverfahren bekannt war.*

*Es bestehen somit Zweifel an der Echtheit dieser in Ablichtung vorliegenden Vertragsurkunde und es wird daher ersucht, das Original der serbokroatischen Vertragsurkunde bzw. eine der in Art. 8 der „beglaubigten Übersetzung“ angeführten Ausfertigungen vorzulegen.*

*Berücksichtigt werden auch Ihre Aussagen in der Vernehmung vom 27. September 1994 (vgl. Niederschrift über die Vernehmung eines Verdächtigen vom 27. September 1994, aufgenommen bei der Prüfungsabteilung Strafsachen beim Finanzamt Linz von SM und RM). Dort haben Sie zum Schenkungsvertrag vom 2. Mai 1993 Folgendes angegeben:*

*„Wenn im Schenkungsvertrag angeführt ist, dass 3,5 Mio ATS geschenkt wurden, so gebe ich an, dass es sich bei diesem Betrag um den ungefähren Gegenwert der Schenkung handelt, die jedoch aus verschiedenen Währungen bestand. Von diesen Währungen habe ich ca. 600.000 in österr. Schilling mit nach Österreich genommen und die Kreditrückzahlungen für mein Haus getätigt. Es könnte sich aber auch um Geld, das ich selber angespart habe, handeln. Mir wird ein Beleg vorgelegt. Dabei handelt es sich lt. Dr. Friedrich König (Anm. anwesender Dolmetsch) um einen Beleg der Zepter Bank, datiert vom 22. 7. 93, Konto-Nr. 8271. Mit diesem Beleg bestätigt Slobodan A. den Erhalt von 80.000 DM. Der Finanzbehörde liegen noch zwei weitere Belege vor. Am selben Tag werden noch einmal 80.000 DM und einmal 90.000 DM von Slobodan A. bestätigt.“*

*Zu den Belegen haben Sie angegeben, dass es sich um ein gemeinsames Konto von Ihnen und Ihrer Gattin handle. Es handle sich um jenes Geld, das Sie in Sicherheit bringen konnten. Bei diesem Geld handle es sich um jenes Geld, das Sie von Ihrer Mutter bekommen hätten.*

*Bezüglich der Bewertung der von Ihnen offen gelegten Zuwendung in Höhe von 3.500.000,00 ATS wird auf den Jahresbericht der Deutschen Bundesbank vom März 2002 (vgl. beiliegende Ablichtung), der im Zuge einer Internetrecherche hervorgekommen ist, verwiesen. Auf Seite 29 wird zur Auslandsnachfrage der Deutschen Mark dort ausgeführt, dass auf Grund der anhaltenden Krise im ehemaligen Jugoslawien eine deutliche*

*Schwächung der heimischen Währung einherging. Die D-Mark hätte in diesen Regionen den Status einer Zweitwährung gehabt.*

*Im Zuge der Vernehmung am 27. September 1994 wurden Ihnen Belege vorgelegt, wonach Sie D-Mark-Beträge von Ihrer Mutter Vladimira A. erhalten hätten. Sie haben bestätigt, dass es sich bei diesem Geld um jenes gehandelt hätte, das Sie von Ihrer Mutter zugewendet bekommen hätten. Wie aus dem zit. Jahresbericht der Deutschen Bundesbank hervorgeht, hatte die D-Mark im ehemaligen Jugoslawien den Status einer Zweitwährung und war damit nach Ansicht des Referenten auch in Jugoslawien mit Kaufkraft ausgestattet.*

*Sie haben jedoch in der gegenständlichen Berufung den gemeinen Wert des erhaltenen Geldbetrages mit 0,00 ATS angesetzt. Wenn die D-Mark jedoch in Jugoslawien als Zweitwährung im Umlauf war, ist Ihre Einschätzung zweifelhaft. Um diese Zweifel auszuräumen, haben Sie Gelegenheit, ein entsprechendes Sachverständigengutachten vorzulegen.“*

Über telefonisches Ersuchen wurden dem Berufungswerber mit Schreiben vom 22. Februar 2005 folgende Aktenteile in Ablichtung zur Kenntnis gebracht:

beglaubigte Übersetzung des Schenkungs- und Altenteilsvertrages vom 15. 5. 1993

Abgabenerklärung vom 1. 8. 1994

Rechtfertigung zur Einleitung des Finanzstrafverfahrens vom 1. 8. 1994

Auszüge aus der Niederschrift über die Vernehmung eines Verdächtigen der Prüfungsabteilung Strafsachen in Linz vom 27. 9. 1994 samt Belegen

Auch die Vertreterin des Finanzamtes hat am 10. März 2005 Einsicht in die Akten genommen.

Zum Erörterungsgespräch am 16. März 2005 sind der Berufungswerber, dessen Sekretärin, Frau Sandra D., dessen Steuerberater, Herr Mag. Karl Lumetsberger und die Vertreterin des Finanzamtes, Frau RR ADir. Renate Pfändtner erschienen. Es wurde folgende Niederschrift aufgenommen:

*„Der Referent trägt den Inhalt der Abgabenerklärung vor.*

*ADir. Pfändtner: Wurde dieser Vorgang der Übergabe der 3,5 Mio ATS einer Finanzbehörde in Jugoslawien angezeigt?*

*Bw. Nein.*

*ADir. Pfändtner : Gibt es eine Schenkungssteuer in Jugoslawien?*

*Bw. Wenn man offiziell beschenkt wird, dann gibt es eine Schenkungssteuer.*

*ADir. Pfändtner: Ist ihre Mutter noch am Leben?*

*Bw. Nein, meine Mutter ist am 7. Februar 2002 verstorben.*

*ADir. Pfändtner: Haben Sie in Jugoslawien etwas geerbt?*

*Bw.: Nein.*

*Der Bw. legt das in serbokroatisch verfasste Schriftstück vom 2. Mai 1993 vor, womit nach seinen Angaben ein Schenkungs- und Altenteilsvertrag zwischen Vladimira A. (Mutter) und dem Bw. abgeschlossen wurde. Dieser Vertrag wird in Ablichtung zum Akt genommen.*

*Referent: Zu welchem Zweck wurde die "beglaubigte Übersetzung" vom 15. Mai 1993 angefertigt?*

*Vertr.: Der Grund war, dass sein Bruder schwerer Alkoholiker war und von der Mutter Geld haben wollte. Die Übersetzung ist deswegen erfolgt, weil der Bw. zu der Zeit in Österr. ansässig war und dies dem Bruder entsprechend glaubhaft gemacht werden sollte.*

*Bw.: Weil der Druck auf den Bruder sehr groß war, damit es glaubhaft erscheint, dass das Geld nicht mehr in der Verfügungsgewalt der Mutter ist.*

*Der Bw. legt ein Schreiben des Hrn. Zoran A. vom 25.2.1996 vor, welches in Serbokroatischer Sprache verfasst ist. Eine Ablichtung dieses Schreibens wird zum Akt genommen. Hr. A. gibt an, dass lt. diesem Schreiben sein Bruder Zoran A. keine Gewalt gegen die Mutter anwenden wird. Weiters legt der Bw. ein Schriftstück vom 23. August 1993 vor. Darin werde bescheinigt, dass der Bw. einen Teil der Zuwendung für Wohnungskauf aufgewendet hat. Ablichtungen dieser Schreiben werden zum Akt genommen und dem Finanzamt zur Kenntnis gebracht.*

*Dem einschreitenden Steuerberater wird die Berufungsschrift vom 30. Sept. 1994 zur Kenntnis gebracht.*

*Dem einschreitenden Steuerberater wird die ergänzende Berufungsschrift vom Steuerbüro W. vom 6. Okt. 1994 zur Kenntnis gebracht.*

*Weiters wird ihm der Vorlageantrag vom 10. März 1999 zur Kenntnis gebracht.*

*ADir. Pfändtner: Aus welchem Grund ist bei Abfassung des Schenkungsvertrages ÖS verwendet worden, das ist eher ungewöhnlich bei einem Vertrag in Jugoslawien?*

*Fr. D.: Weil der Bw. in Österreich wohnhaft war und es so glaubwürdiger war. Grund für den Vertrag war der Druck auf die Mutter des Bw. durch den Bruder. Er war als Schutz für die Mutter gedacht.*

*Über Befragung des Referenten gibt der Bw. an, dass österr. Schillinge im ehem. Jugoslawien entsprechend akzeptiert waren. Er verwies insbesondere auf die zahlreichen Serben, die in Österreich wohnhaft waren und in engem Kontakt mit ihrer Heimat standen.*

*Der Bruder des Bw., Herr Zoran A., war bzw. ist noch immer in Serbien wohnhaft.*

*Der Bw. gibt an, dass es unmöglich sei, ein Sachverständigengutachten mangels an Belegen und Beweisstücken über den gemeinen Wert der Zuwendung zu erstellen.*

*Der Bw. gibt über Befragen des Referenten an, dass es insbesondere durch den Tod seiner Mutter nicht möglich sei, die Zusammensetzung der Zuwendung nach einzelnen Währungen nachzuvollziehen.*

*Vertr.: Der Bw. beziffert die monatlichen Gegenleistungen aufgrund dieses Vertrages infolge der schweren Erkrankung der Mutter in den letzten Jahren vor ihrem Tod als sehr hoch ua. auch teure Krankenhausaufenthalte, Arztbehalte, diese Kosten mussten selbst getragen werden, es war keine Versicherung vorhanden, sodass letztendlich unter dem Strich von dieser Zuwendung bis zu ihrem Ableben kaum etwas übrig geblieben ist. Er hatte auch die Kosten der Wohnung der Mutter zur Gänze übernommen und die gesamten Lebenshaltungskosten.*

*ADir. Pfändtner: War Ihre Mutter zum Zeitpunkt der Zuwendung der 3,5 Mio noch im Besitz eines Gutes in Montenegro mit Haus an der Küste und einer Eigentumswohnung in Belgrad?*

*Der Bw. antwortete mit ja.*

*Der Bw. ergänzt noch, dass während des anhängigen Verfahrens insbes. zu Lebzeiten der Mutter niemand nach dem Vermögen, nach den tatsächlichen Vermögensverhältnissen gefragt hat. Es wäre die Einvernahme der Mutter zweckmäßig gewesen.*

*ADir. Pfändtner: Hat Ihre Mutter dieses Gut mit Haus an der Küste und die Eigentumswohnung selbst verkauft?*

*Bw.: Das Haus hat die Mutter selber verkauft, die Wohnung ist dem Bruder zugesprochen worden.*

*Der Bw. gibt an: Die Mutter hätte sich finanziell von diesem Gut das Leben erhalten können, hat es verkauft und dem Bw. den Geldbetrag übergeben, damit der Zugriff vom Bruder auf das Vermögen nicht möglich war.*

*Die Zuwendung diente dazu, das Vermögen der Mutter des Bw. im Wesentlichen in die Verfügungsgewalt des Bw. zu bringen, damit der Bruder des Bw. keinen Zugriff auf das Vermögen der Mutter mehr nehmen konnte.*

*Der Verkauf des Hauses steht im Zusammenhang mit diesem Schenkungs- und Altenteilsvertrag.*

*ADir. Pfändtner: Wo sind Sie steuerlich erfasst?*

*Bw.: In Österreich*

*ADir. Pfändtner: Unter welcher Steuernummer?*

*Vertr.: Es gibt die Fa. St.. Die Firma hat in den letzten Jahren Verluste erwirtschaftet. Es gibt in Österreich eine Steuernummer, in Linz. Die hat aber irgendwie "aufgehört".*

*Seitens des Finanzamtes wird vorläufig nichts mehr vorgebracht.*

*Seitens des Bw. wird nichts mehr vorgebracht.“*

### **Über die Berufung wurde erwogen:**

Nach der hier anzuwendenden Rechtslage zum Mai 1993 unterliegen gemäß § 1 Abs. 1 Z 2 des Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzes 1955 (ErbStG 1955) der Schenkungssteuer Schenkungen unter Lebenden. Als Schenkung im Sinne des ErbStG 1955 gilt gemäß § 3 Abs. 1 Z 1 ErbStG 1955 jede Schenkung im Sinne des bürgerlichen Rechtes bzw. gemäß § 3 Abs. 1 Z 2 ErbStG 1955 jede andere freigiebige Zuwendung unter Lebenden, soweit der Bedachte durch sie auf Kosten des Zuwendenden bereichert wird. § 6 Abs. 1 Z 1 ErbStG 1955 lautete: „Die Steuerpflicht ist gegeben für den gesamten Erbanfall, wenn der Erblasser zur Zeit seines Todes oder der Erwerber zur Zeit des Eintrittes der Steuerpflicht ein Inländer ist.“

Soweit nichts besonderes bestimmt ist, gelten gemäß § 1 Abs. 2 ErbStG 1955 die Vorschriften des ErbStG 1955 über den Erwerb von Todes wegen auch für Schenkungen, sodass diese Bestimmung auch für Schenkungen anzuwenden ist. Nach § 6 Abs. 2 Z 2 ErbStG 1955 gelten als Inländer iSd. ErbStG 1955 auch Ausländer, die im Inland einen Wohnsitz oder in Ermangelung eines solchen einen gewöhnlichen Aufenthalt haben. Dass der Berufungswerber zum Zeitpunkt der Zuwendung einen Wohnsitz in Österreich hatte, ergibt sich bereits



aus dem Schenkungs und Altenteilvertrag vom 2. Mai 1993 und ist nicht strittig. Auch ist nicht strittig, dass eine freigiebige Zuwendung iSd. § 3 Abs. 1 Z 2 ErbStG 1955 stattgefunden hat.

Strittig ist lediglich die Bewertung dieser Zuwendung. Nach § 19 Abs. 1 ErbStG 1955 richtet sich die Bewertung, soweit im § 19 Abs. 2 ErbStG 1955 nichts Besonderes vorgeschrieben ist, nach den Vorschriften des ersten Teiles des Bewertungsgesetzes (Allgemeine Bewertungsvorschriften). Nach § 10 des Bewertungsgesetzes 1955 (BewG 1955) ist – soweit nichts anderes vorgeschrieben ist – der gemeine Wert zu Grunde zu legen. Der gemeine Wert wird durch den Preis bestimmt, der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr nach der Beschaffenheit des Wirtschaftsgutes bei der Veräußerung zu erzielen wäre. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die den Preis beeinflussen. Ungewöhnliche oder persönliche Verhältnisse sind nicht zu berücksichtigen.

Aus dieser Rechtslage ergibt sich, dass bei einer Bargeldschenkung der gemeine Wert anzusetzen ist. Wie die Ermittlungen ergeben haben, setzte sich das zugewendete Bargeld aus verschiedenen Währungen zusammen. Insbesondere wurden nach den vorliegenden Belegen zB. 250.000 DM dem Berufungswerber von der Mutter zugewendet. Die genaue Zusammensetzung des Bargeldbetrages könne nicht mehr ermittelt werden. Der Berufungswerber gibt selbst an, dass es unmöglich sei, ein Sachverständigengutachten mangels an Belegen und Beweisstücken über den gemeinen Wert der Zuwendung zu erstellen. Auch sei es insbesondere durch den Tod seiner Mutter nicht möglich, die Zusammensetzung der Zuwendung nach einzelnen Währungen nachzuvollziehen. Der in der Vertragsurkunde vom 2. Mai 1993 angeführte Betrag von 3.500.000,00 S sei nach Angaben des Berufungswerbers gewählt worden, weil der Bw. in Österreich wohnhaft war und es so glaubwürdiger war. Grund für den Ansatz in österreichischen Schillingen war insbesondere auch, um die Zuwendung gegenüber dem Bruder zu dokumentieren. Der Bruder des Berufungswerbers sei schwerer Alkoholiker gewesen und hätte von der Mutter Geld haben wollen. Es sollte glaubhaft gemacht werden, dass das Geld nicht mehr in der Verfügungsgewalt der Mutter ist. Grund für den Vertrag sei der Druck auf die Mutter des Bw. durch den Bruder gewesen und der Vertrag sei als Schutz für die Mutter gedacht gewesen. Die österreichischen Schillinge seien im ehemaligen Jugoslawien entsprechend akzeptiert gewesen. Der Berufungswerber hat insbesondere auf die zahlreichen Serben, die in Österreich wohnhaft waren und in engem Kontakt mit ihrer Heimat standen verwiesen. Aus diesem Vorbringen ergibt sich, dass der genaue Nennbetrag der Bargeldschenkung, aufgeschlüsselt nach den einzelnen Währungen nicht mehr ermittelt werden kann. Demnach handelt es sich bei dem in die Vertragsurkunde vom 2. Mai 1993 aufgenommenen Betrag von 3.500.000,00 S um einen von den Vertragsparteien geschätzten Betrag.

Hinsichtlich der Bewertung dieses geschätzten Bargeldbetrages ist die Argumentation in der gegenständlichen Berufung bzw. im Vorlageantrag nicht nachvollziehbar. Wenn der

Berufungswerber anführt, dass das geschenkte Bargeld zum Zeitpunkt der Schenkung nicht legal nach Österreich verbracht werden konnte, da devisenrechtliche Beschränkungen bestanden hätten, so ist dies für die Bewertung insoweit nicht relevant, da es nicht darauf ankommt, ob der geschenkte Gegenstand nach Österreich verbracht werden kann. § 10 BewG 1955 knüpft nicht an den gemeinen Wert des Wirtschaftsgutes im Inland (Österreich) an, sondern auf dem Preis, der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr erzielt werden kann. Wo dieser gewöhnliche Geschäftsverkehr stattfindet, hängt davon ab, wo sich das Wirtschaftsgut im Zeitpunkt der Zuwendung befindet. Da sich das zugewendete Bargeld in Jugoslawien befunden hat, war zu untersuchen, ob dem Bargeld in Jugoslawien ein Wert zukam. Dazu stellte der Unabhängige Finanzsenat fest, dass laut Monatsbericht der Deutschen Bundesbank vom März 2002 die Deutsche Mark in den neunziger Jahren im ehemaligen Jugoslawien den Status einer Zweitwährung hatte. Da ein Teil der Geldzuwendung in Deutschen Mark erfolgt ist und diese Währung im ehemaligen Jugoslawien als Zweitwährung galt, kann ein gewisser gemeiner Wert der Zuwendung nicht geleugnet werden. Zudem hat der Berufungswerber ein in Serbokroatisch abgefasstes Schriftstück vom 23. August 1993 vorgelegt. Darin werde nach seinen Angaben bescheinigt, dass der Berufungswerber einen Teil der Zuwendung für einen Wohnungskauf aufgewendet hat. Auch dies zeigt, dass der zugewendete Betrag im gewöhnlichen Geschäftsverkehr in Jugoslawien verwendet werden konnte. Ein gemeiner Wert der Zuwendung liegt somit auf der Hand.

Der Hinweis in der gegenständlichen Berufung, dass es unmöglich gewesen wäre im gewöhnlichen Geschäftsverkehr in Österreich „derartige Guthaben“ zu verkaufen, ist nicht relevant, handelt es sich bei der in Rede stehenden Zuwendung um eine Zuwendung von Bargeld und nicht um eine Zuwendung einer Forderung. Im Vertrag vom 2. Mai 1993 ist von einem Geldgeschenk die Rede. Auch in der Abgabenerklärung vom 1. August 1994 wurde der Gegenstand der Schenkung als „Bargeld“ bezeichnet. Es wurde somit keine Geldforderung sondern Bargeld zugewendet.

Der Berufungswerber hätte bereits in der Abgabenerklärung vom 1. August 1994 offen legen müssen, welche konkreten Bargeldbeträge (Aufschlüsselung nach den einzelnen Währungen) ihm zugewendet wurden. Nunmehr lässt sich diese genaue Aufschlüsselung nicht mehr erstellen. Die Ausführungen des Berufungswerbers, warum ein Betrag von 3.500.000,00 S angesetzt wurde, sind nicht von der Hand zu weisen. Vielmehr ergibt sich aus seinen Ausführungen, dass der Betrag bewusst angesetzt wurde, um eine gewisse Kaufkraft der zugewendeten Bargeldbeträge zum Ausdruck zu bringen. Als plausibler Grund dafür wurde angeführt, dass der Bruder des Berufungswerbers immer wieder versucht hat Zugriff auf das Vermögen der Mutter des Berufungswerbers zu nehmen und der Vertrag vom 2. Mai 1993 zum Schutz der Mutter des Berufungswerbers abgeschlossen wurde. Berücksichtigt man diese Umstände, so entspricht von den Vertragsparteien vorgenommene Einschätzung des

Wertes des zugewendeten Bargeldbetrages mit 3.500.000,00 S dem gemeinen Wert der Zuwendung.

Hinsichtlich der geltend gemachten Abzüge (monatliche Zahlung und Pflege bzw. Verpflegung) ist zu bemerken, dass der Berufungswerber im Zuge des Erörterungsgespräches sehr wohl realistisch dargestellt hat, dass derartige Leistungen an seine Mutter auf Grund des Vertrages vom 2. Mai 1993 zu erbringen waren. Die Einschätzung des Finanzamtes wonach es sich dabei um ein relatives Scheingeschäft handle, kann nicht geteilt werden. Auch nicht geteilt werden kann die Einschätzung in der gegenständlichen Berufung, wonach diese Leistungen mit 15.000,00 S bis 20.000,00 S anzusetzen wären. Diese Behauptung wurde nicht glaubhaft gemacht und widerspricht den ursprünglichen Ausführungen in der Abgabenerklärung vom 1. August 1994. Der Berufungswerber konnte die Aufwendungen nicht konkret beziffern, sodass eine Schätzung vorgenommen werden muss. Die ursprüngliche Einschätzung des Berufungswerbers in der Abgabenerklärung vom 1. August 1994, wonach die Kosten der Pflege und Verpflegung, mit monatlich 6.000,00 S anzusetzen wären, erscheint durchaus realistisch. Mangels konkreter Ansatzpunkte schließt sich der Unabhängige Finanzsenat dieser ursprünglichen Einschätzung an, da diese noch unbeeinflusst von den tatsächlichen steuerlichen Auswirkungen erfolgt ist. Direkt aus dem Vertrag vom 2. Mai 1993 ergibt sich, dass der Berufungswerber eine monatliche Rente von 2.000,00 S zu leisten hatte. Die Bewertung dieser Rente erfolgt gemäß § 16 Abs. 2 BewG 1955 mit dem Kapitalwert. Dabei ist auf Grund des Lebensalters der Begünstigten zum Zeitpunkt des Vertragsabschlusses (69 Jahre) der 7-fache Jahreswert, also 168.000,00 anzusetzen. Gleiches gilt auch für die Kosten der Pflege und Verpflegung, die vom Berufungswerber ursprünglich selbst mit 6.000,00 S monatlich angesetzt wurden. Auch hier ist der Kapitalwert gemäß § 16 Abs. 2 BewG 1955 anzusetzen, sodass 504.000,00 S zu berücksichtigen sind.

Aus diesen Gründen wird der Abgabenerklärung des Berufungswerbers vom 1. August 1994 folgend eine Zuwendung von 2.828.000,00 S angenommen. Von dieser ist der Freibetrag gemäß § 14 Abs. 1 Z. 1 ErbStG 1955 (Stand Mai 1993) in Höhe von 30.000,00 S abzuziehen, sodass sich ein steuerpflichtiger Erwerb (Bemessungsgrundlage) von 2.798.000,00 S ergibt. Nach § 8 Abs. 1 ErbStG 1955 (Stand Mai 1993) beträgt die Steuer in der Steuerklasse I bei Erwerben bis einschließlich 3.000.000,00 S 8 % der Bemessungsgrundlage, sodass die Steuer mit 16.267,09 € (223.840,00 S) festzusetzen ist.

Im gegenständlichen Fall erfolgte die Festsetzung der Schenkungssteuer vorläufig gemäß § 200 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung (BAO). Konkrete Gründe für die vorläufige Festsetzung wurden nicht angeführt. Es ist auch kein derartiger Grund hervorgekommen, sodass kein Grund besteht, neuerlich eine die vorläufige Festsetzung vorzunehmen. Berufungsentscheidungen können den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abändern. Daher

kann in einer Berufungsentscheidung eine erstinstanzliche vorläufige Abgabefestsetzung in eine endgültige umgewandelt werden (vgl. *Ritz*, BAO-Kommentar<sup>2</sup>, § 200 Tz. 18; *Stoll*, BAO, 2110; VwGH 26. 1. 1994, 92/13/0097). Im gegenständlichen Fall wurde mangels Vorliegens der Voraussetzungen des § 200 Abs. 1 BAO nunmehr die Schenkungssteuer endgültig festgesetzt.

Linz, am 22. März 2005