



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat (Wien) 20

GZ. RV/2277-W/10

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Herrn E.P., M., vertreten durch Herrn M.W., gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 12. März 2010 betreffend Schenkungssteuer entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben und der angefochtene Bescheid aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Anlässlich einer Zeugeneinvernehmung wurde von Herrn E.P., dem Berufungswerber, am 5. Februar 2008 vor dem L.K. auszugsweise bekannt gegeben:

„Frage:

Ist Ihnen etwas über ein Ketten- oder Pyramidenspiel bzw. über einen sogenannten „Schenkkreis“ in der Region X / Y und/oder darüber hinaus bekannt?

Antwort:

In dieser Formulierung ist mir nichts bekannt. Es ist mir allerdings ein System in Form von Beschenkungen bekannt. Wo sich das genau abspielt weiß ich nicht. Ich fuhr mit meiner Lebensgefährtin F.S. einmal nach S und einmal nach T.

.....

Frage:

Erklären Sie bitte dieses System?

Antwort:

Das System besteht aus vier Ebenen. In erster Ebene zahlt der Teilnehmer entweder einen Betrag von € 5.000,- oder € 10.000,- ein. Man gibt den Teilnehmern in der untersten Ebene das Geld. Diese Teilnehmer scheiden dann aus, können aber wieder in einem anderen System einsteigen. Der einzahlende Teilnehmer sinkt dann in die nächst tiefere Ebene und so weiter.

Frage:

Wurden den Teilnehmern bzw. künftigen Teilnehmern Vermögensvorteile in Aussicht gestellt, wenn Sie sich an diesem System beteiligen? Wenn ja in welchem Umfang?

Antwort:

Man beteiligt sich an dem System um selbst einmal Beschenkter zu werden. Man kann als Beschenkter entweder einen Betrag von € 40.000,- oder € 80.000,- erhalten. Das richtet sich nach dem eigenen Einsatz den man geleistet hat.

Frage:

Was mussten die Teilnehmer dafür tun?

Antwort:

Der neue Teilnehmer musste entweder € 5.000,- oder € 10.000,- einbringen. Weiters ist jeder für sich selbst verantwortlich und muss danach trachten weitere neue Teilnehmer zu bringen. Wenn man mit € 5.000,- in das System einsteigt muss man zwei neue Teilnehmer bringen.

Frage:

War das System und das Erlangen eines in Aussicht gestellten möglichen Vorteiles davon abhängig dass durch Teilnehmer weitere Teilnehmer zugeführt werden und diese sich ebenfalls an die Bedingungen halten werden?

Antwort:

Ja das System ist davon abhängig. Werden keine neuen Teilnehmer zugeführt, steht das System still.

Frage:

Wer waren/sind die Initiatoren dieses Systems?

Antwort:

Das weiß ich nicht. Das System organisiert sich selbst.

Frage:

Wurden Informationsveranstaltungen oder Zusammenkünfte abgehalten? Wenn ja von wem, wo und wann?

Antwort:

Meines Wissens nach wurden nur Beschenkungen abgehalten. Diese fanden in Deutschland statt. Im Hotel A. in S und im Hotel B. in T. Wer diese Veranstaltungen abgehalten hatte weiß ich nicht.

Frage:

Wie wurden die Informationen verbreitet und durch wen? Wurden Prospekte oder ähnliches Material ausgegeben?

Antwort:

Informationen wurden in erster Linie auch durch Wirtshausgespräche, auch in unserer Region, im Gespräch verbreitet.

Bei den Veranstaltungen in Deutschland haben auch Vortragende auf Tafeln das System aufgezeichnet und auch die rechtliche Lage erklärt.

Ich war zweimal in S. Bei den Veranstaltungen die ich besuchte waren die Vortragenden einmal eine Frau und einmal ein Mann. Die Namen kenne ich nicht.

Die Frau war ca. 40 Jahre alt, näher kann ich sie nicht beschreiben. Der Mann war ca. gleich alt. Auch ihn kann ich nicht näher beschreiben.

Frage:

Haben Sie selbst oder Ihnen bekannte Personen Informationsveranstaltungen oder Zusammenkünfte abgehalten oder solchen beigewohnt?

Antwort:

Nein, ich habe weder solche Veranstaltungen abgehalten und solchen auch nicht beigewohnt. Weder in Österreich noch in Deutschland. Ich war nur bei Schenkungen in Deutschland anwesend.

Frage:

Wo und wie sollte dann die ‚Schenkung‘ stattfinden?

Antwort:

Die Schenkungen sollten in den genannten Hotels in Deutschland stattfinden. Im Rahmen einer geschlossenen Gesellschaft.

Frage:

Warum in Deutschland?

Antwort:

Dies findet in Deutschland deshalb statt, da dort bis zu einem bestimmten Betrag Schenkungen steuerfrei sind.

Frage:

Was genau geschah in Deutschland? Wer war dort anwesend, wie ging die Schenkung vor sich?

Antwort:

Bei den Veranstaltungen in Deutschland bekommt jeder Teilnehmer eine Nummer. Diese Nummer klebt man sich auf die Jacke, Pulli etc.

Ich verteilte auch selbst einmal diese Nummernpickerl an die Teilnehmer.

Der Schenker füllt dann eine vorgedruckte Schenkungsurkunde aus. Man setzt die Namen und Adressen vom Schenker und Beschenkten ein, sowie auch den Geldbetrag. Jeder Teilnehmer weiß aus einer aufliegenden Liste wen er zu beschenken hat bzw. von wem man beschenkt werden wird. Wer diese Listen verwaltet weiß Ich nicht.

In der Folge geht man zu den zu beschenkenden Teilnehmern und gibt diesen die Urkunde samt Geldbetrag in die Hand.

Frage:

Wer organisierte diese Zusammenkünfte In Deutschland? Wie erfolgte die Anreise der Teilnehmer? Waren diese Veranstaltungen und Fahrten dorthin organisiert?

Antwort:

Wer dies organisiert weiß ich nicht. Die Veranstaltungen finden jeden Sonntag statt, soweit ich informiert bin. Jeder Teilnehmer fährt für sich hin.

Frage:

Erhielten Personen die Geld investierten auch eine Bestätigung für die erbrachte Zahlung?

Antwort:

Nein, der einzahlende Teilnehmer erhält keinen Nachweis über die Schenkung.

Frage:

Was geschah mit den ‚investierten‘ Geldern? Wer nahm diese Gelder an sich?

Antwort:

Das Geld geht immer direkt vom schenkenden zum beschenkten Teilnehmer. Dazwischen ist nichts.

.....

Frage:

Haben Sie selbst andere Personen zur Teilnahme an diesem System angeworben oder bei Anwerbungen mitgewirkt? Wenn ja nennen Sie diese Personen? Wie gingen Sie dabei vor?

Antwort:

Ich habe ca. 2 bis 3 Personen aus der Region über das System informiert, nachdem ich darauf angesprochen worden war. Ich sagte Ihnen dass sie nach T fahren und sich eine Veranstaltung anschauen sollen. Ich kenne diese Personen, möchte aber deren Namen nicht nennen. Ich habe für meine zwei nachfolgenden Teilnehmer selbst gesorgt.

Frage:

Haben Sie selbst oder Ihnen bekannte Personen Geld in dieses System investiert? Erhielten Sie oder andere eine Bestätigung für die erbrachte Zahlung?

Antwort:

Ja ich selbst hatte einen Betrag von € 5.000,- verschenkt, mit Urkunde. Ich selbst hatte bei dieser Schenkung keine Bestätigung erhalten. Frau S=F.S. beteiligte sich ebenfalls an diesem System. Ich kenne zwar weitere Personen, weiß aber nicht ob diese wirklich In das System eingestiegen sind. Namen möchte ich nicht nennen.

Frage:

Haben Sie selbst oder Ihnen bekannte Personen Geld oder andere Vermögensvorteile aus diesem System lukriert?

Antwort:

Ja ich selbst wurde im Frühjahr 2007 zum Beschenkten. Ich erhielt einen Gesamtbetrag von € 40.000,- mit Schenkungsurkunde. Die Urkunde habe ich nicht mehr, die Schenker kenne ich nicht. Auch meine Lebensgefährtin Frau S=F.S. wurde mit € 40.000,- beschenkt. Weitere beschenkte Teilnehmer kenne ich nicht.

Frage:

Nennen Sie all jene Ihnen bekannten Personen oder Firmen die in dieses System Involviert sind? Benennen Sie deren Funktionen innerhalb dieses Systems.

Antwort:

Außer Frau F.S. möchte ich keine weiteren Teilnehmer nennen. Ob jemand eine Funktion ausübt weiß ich nicht.

....."

Mit Schriftsatz vom 23. April 2009 ersuchte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien den Berufungswerber um Bekanntgabe von Namen, Adressen, wenn bekannt mit Geburtsdatum, jener Personen, von denen der Berufungswerber Geldbeträge erhalten hat und um vollständig ausgefüllter Übersendung der beiliegenden Schenkungssteuererklärung. Die nur in wenigen Punkten mangelhaft ausgefüllte Schenkungssteuererklärung enthält keine Angaben über eine Schenkung und Personen, von welchen der Berufungswerber Geldbeträge erhalten hat.

Mit Bescheid vom 12. März 2010 wurde dem Berufungswerber vom Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien für diese Vorgänge eine Schenkungssteuer in der Höhe von € 5.107,20 vorgeschrieben. Diese Vorschreibung wurde wie folgt begründet:

„Zu dem ‚System in Form von Schenkungen nach deutschen Gesetzen‘ haben Sie vor dem L.K. anlässlich Ihrer Zeugeneinvernehmung am 5.2.2008 ausgesagt, dass Sie mehrmals an derartigen Veranstaltungen teilgenommen haben und auch einmal - im Frühjahr 2007 - einen Betrag in Höhe von Euro 40.000.- erhalten haben.

Gemäß § 1 Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz unterliegen Schenkungen unter Lebenden der Steuer nach diesem Bundesgesetz.

Als Schenkung im Sinne des Gesetzes gilt

- gemäß § 3 Abs. 1 Z 1 ErbStG jede Schenkung im Sinne des bürgerlichen Rechtes und
- gemäß § 3 Abs. 1 Z 2 ErbStG jede andere freigebige Zuwendung unter Lebenden, soweit der Bedachte durch sie auf Kosten des Zuwendenden bereichert wird.

Für das inländische Besteuerungsrecht kommt es nicht darauf an, wo der Erwerb stattfindet. Der Umfang der Steuerpflicht richtet sich einzig danach, ob sie für den gesamten, wo auch immer angefallenen Vermögensvorteil gegeben ist.

§ 6 ErbStG normiert die persönliche Steuerpflicht, wobei zwischen beschränkter und unbeschränkter Steuerpflicht unterschieden wird. Die unbeschränkte Steuerpflicht ist für den gesamten Vermögensanfall gegeben, wenn entweder der Erblasser zur Zeit seines Todes oder der Erwerber zur Zeit des Eintrittes der Steuerpflicht als Inländer im Sinne des § 6 Abs. 2 ErbStG gilt. Als Inländer ist Gesetzes gelten österreichische Staatsbürger, die im Inland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben, ferner Ausländer, die im Inland einen Wohnsitz oder in Ermangelung eines solchen einen gewöhnlichen Aufenthalt haben (§ 6 Abs. 2 Z 1 und Z 2 ErbStG).

Auf Grund Ihres Wohnsitzes im Inland ist im gegenständlichen Fall Steuerpflicht gegeben.

In Ihrer Zeugeneinvernehmung sagten Sie aus, die schenkenden Teilnehmer nicht zu kennen und die Schenkungsurkunden nicht mehr zu besitzen. Auch wenn die Namen der Geschenkgeber nicht (mehr) bekannt sind, liegt dennoch eine Schenkung, zumindest jedoch eine freigebige Zuwendung, vor, für die Schenkungssteuer anfällt.

Das Finanzamt hat Ihnen am 23.4.2009 einen Vorhalt übermittelt und Sie ersucht, die Namen und Adressen der Geschenkgeber bekannt zu geben und die übermittelte Schenkungssteuererklärung auszufüllen.

In Ihrer Beantwortung haben Sie weder die Daten noch die genaue Anzahl der Geschenkgeber bekannt gegeben. Sie führen lediglich aus, dass ca 20 - 30 Personen Ihnen je 1.250.- Euro geschenkt haben. Bei einer Schenkung in Höhe von 40.000.- würde das bedeuten, dass Sie von 32 Personen beschenkt wurden.

Eine genaue Berechnung der Steuer kann daher nicht vorgenommen werden, da aus Ihrer Zeugeneinvernehmung nicht hervorgeht, von wie vielen Personen Sie beschenkt wurden.

Die Höhe der Schenkungssteuer richtet sich nach der Steuerklasse und der Höhe des zugewendeten Betrages. Ist zwischen Geschenkgeber und Geschenknehmer kein Verwandtschaftsverhältnis gegeben, kommt der Tarif der Steuerklasse V zur Anwendung. Bei der Berechnung der Steuer nach § 8 Abs. 1 ErbStG bleibt bei jedem Erwerb für Personen der Steuerklasse V ein Betrag in Höhe von 110 Euro steuerfrei (persönlicher Freibetrag gemäß § 14 Abs. 1 Z 3 ErbStG).

Ausgehend von einer Gesamtzuwendung in Höhe von 40.000.- Euro und der Annahme, dass dieser Betrag von 32 Geschenkgebern zugewendet wurde, errechnet sich die Schenkungssteuer wie folgt:

<i>Gesamtzuwendung</i>	<i>40.000.-</i>
<i>abzüglich 32 mal Freibetrag gemäß § 14 Abs. 1 Z 3 ErbStG</i>	<i>3.520.-</i>

Bemessungsgrundlage	36.480.-
---------------------	----------

Das Finanzamt geht von insgesamt 32 Schenkungen in jeweiliger Höhe von 1.250.- Euro aus, sodass sich gemäß § 8 Abs. 1 ein Tarif von 14% ergibt."

In der gegen diesen Bescheid eingebrachten Berufung wurde vorgebracht:

„In umseits bezeichneter Rechtssache erhebe ich gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrssteuern vom 12.3.2010 binnen offener Frist nachstehende Berufung.

Als Berufungsgrund mache ich unrichtige rechtliche Beurteilung geltend und führe dazu im einzelnen aus wie folgt:

Zunächst mangelt es dem Bescheid an den entscheidungswesentlichen Feststellungen, die eine abschließende Beurteilung der Angelegenheit erlauben würden. Ich rüge dies unter dem Berufungsgrund der unrichtigen rechtlichen Beurteilung, da es sich dabei um einen sekundären Feststellungsmangel handelt.

Demnach begehre ich nachstehende entscheidungsrelevante Feststellungen:

Ich habe an einem ‚Schenkungskreis‘ teilgenommen. Das Wesen dieser Veranstaltung bestand darin, daß man, grob gesagt, zunächst eine fremde Person beschenken mußte, um dadurch die Hoffnung zu erkaufen, dann in weiterer Folge von anderen, unbekannten Personen selber beschenkt zu werden. Gerade so ist es auch in meinem Fall geschehen.

In rechtlicher Hinsicht ist dieser Sachverhalt als Gewinnerwartungssystem zu qualifizieren, es handelt es sich dabei um ein Ketten- oder Pyramidenspiel im Sinne des § 168 a StGB, nicht um eine Schenkung im Sinne des bürgerlichen Rechtes bzw des § 3 ErbStG.

Dies ist insofern entscheidungswesentlich, als auch Gewinne aus solchen Veranstaltungen damit nicht der Schenkungssteuer unterliegen.

Eine Schenkung wird vom § 938 ABGB definiert als ein Vertrag, mit welchem eine Sache unentgeltlich überlassen wird. Beim ‚Schenkungskreis‘ bzw Ketten- oder Pyramidenspiel fehlt es aber am Merkmal der Unentgeltlichkeit. Der Teilnehmer wird selbst nicht unentgeltlich beschenkt, sondern muß zunächst selbst eine andere Person ‚beschenken‘, um am System überhaupt teilnehmen zu können.

Es hat hier also vorab jeder Teilnehmer einen anderen Teilnehmer selbst zu ‚beschenken‘ und leistet damit quasi seinen Einsatz. In weitere Folge müssen sich eben so viele weitere Spieler am System beteiligen, daß dann auch der ursprüngliche ‚Schenker‘ einmal beschenkt werden kann. Die Schenkung als Erfolg ist im Ergebnis also nicht ohne Gegenleistung erfolgt.

Sie ist aber auch nicht vom Zufall abhängig, sondern baut auf dem Talent des einzelnen Teilnehmers auf, möglichst viele weitere Interessenten von einer Teilnahme zu überzeugen/überreden.

Daß es sich beim verfahrensgegenständlichen ‚Schenkungskreis‘ nicht um eine Schenkung im Sinne des § 938 ABGB, sondern um ein Ketten- oder Pyramidenspiel im Sinne des § 168 a StGB handelt, hätte die Behörde erster Instanz bereits aufgrund des Umstandes, daß die zu GZ xx StNr yy ebenfalls Verfahrensbeteiligte F=F.S. zu GZ 1Z des Bezirksgerichtes W. rechtskräftig wegen § 168 a StGB verurteilten wurde, folgern müssen. Aus diesem Umstand hätte die Behörde erster Instanz auch zu den oben begehrten Feststellungen gelangen müssen.“

Diese Berufung wurde vom Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien mit Berufungsvorentscheidung vom 22. Juni 2010 mit folgender Begründung als unbegründet abgewiesen:

„Vorerst wird auf die bereits ausführliche Bescheidbegründung verwiesen.“

In der Berufung wird festgestellt, dass der Bw an einem Schenkungskreis teilgenommen habe und dass das Wesen der Veranstaltung darin bestehe, zunächst eine fremde Person zu beschenken, um ev. die Hoffnung zu haben, selbst einmal beschenkt zu werden.

Auf das Motiv einer Schenkung kommt es aber nicht an.

Gem § 3 Abs 1 ErbStG unterliegen nicht nur Schenkungen im Sinne des bürgerlichen Rechtes der Schenkungssteuer, sondern auch jede andere freigebige Zuwendung unter Lebenden, soweit der Bedachte durch sie auf Kosten des Zuwendenden bereichert wird. Die Schenkungssteuer ist also vom Bereicherungsprinzip beherrscht.

Dem Zuwendenden ist bewußt nach dem Wesen der Veranstaltung, einen Fremden zu bereichern und dass dieser keinen Anspruch auf die Leistung hat. Der Wille des Zuwendenden zu bereichern ist also vorhanden, er braucht allerdings kein unbedingter Wille zu sein, es genügt, dass der Zuwendende die Bereicherung des Empfängers bejaht bzw. in Kauf nimmt. Der Empfänger der Zuwendung hat dem Zuwendenden auch keine Gegenleistung zu erbringen.

Es muss keine Schenkung im Sinne des § 938 ABGB vorliegen, wie in der Berufung behauptet, um die Bereicherung der Schenkungssteuer zu unterziehen, es genügt, dass eine freigebige Zuwendung vorliegt.“

Der daraufhin eingebrachte Vorlageantrag enthält kein neues Vorbringen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z. 2 ErbStG unterliegen Schenkungen unter Lebenden der Schenkungssteuer. Diese Bestimmung und damit den Schenkungssteuergrundtatbestand hat der Verfassungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 15. Juni 2007, G 23/07 u.a. als verfassungswidrig aufgehoben und darin gleichzeitig ausgesprochen, dass die Aufhebung mit Ablauf des 31. Juli 2008 in Kraft tritt. Mit Bundesgesetzblatt vom 4. Juli 2007 (BGBl. I 2007/39) wurde die Aufhebung des § 1 Abs. 1 Z. 2 des Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzes 1955 (ErbStG) durch den Verfassungsgerichtshof entsprechend der Bestimmung des Art. 140 Abs. 5 B-VG kundgemacht. In dieser Kundmachung ist – entsprechend den Bestimmungen des B-VG – auch die vom VfGH in seinem Erkenntnis gesetzte Frist für das Inkrafttreten der Aufhebung, nämlich der 31. Juli 2008, beinhaltet.

Nachdem der VfGH in seinem Erkenntnis diese Frist für das Inkrafttreten der Aufhebung gesetzt hat, bewirkt dies gemäß Art. 140 Abs. 7 B-VG, dass diese Bestimmung des Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzes 1955 auf alle bis zum Ablauf des 31. Juli 2008 verwirklichten Tatbestände mit Ausnahme des Anlassfalles anzuwenden sind. Somit auch auf den

gegenständlichen Berufungsfall, da dieser nicht Anlassfall – weder im engeren noch im weiteren Sinn – gemäß Art. 140 Abs. 7 B-VG ist.

Gemäß § 3 Abs. 1 ErbStG gilt 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.

Eine Schenkung im Sinne des § 938 ABGB liegt nur vor, wenn jemand eine Sache einem anderen unentgeltlich überlässt. Dazu wird in der Berufung ausgeführt, dass es beim „Schenkungskreis“ bzw. Ketten- oder Pyramidenspiel am Merkmal der Unentgeltlichkeit fehlt. Der Teilnehmer wird selbst nicht unentgeltlich beschenkt, sondern muss zunächst selbst eine andere Person „beschenken“, um am System überhaupt teilnehmen zu können. Auch das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien ging nicht von einer Schenkung im Sinne des § 938 ABGB aus, sondern von einer freigebigen Zuwendung.

Eine „freigebige Zuwendung“ im Sinne des § 3 Abs. 1 Z. 2 ErbStG liegt nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (siehe z.B. VwGH 17.12.1998, 96/16/0241) vor, wenn

- a) die Zuwendung unter Lebenden erfolgt,
- b) der Bedachte auf Kosten des Zuwendenden bereichert wird und sich der Bereicherung nicht bewusst ist (andernfalls würde eine Schenkung im bürgerlich-rechtlichen Sinn vorliegen) und
- c) der Zuwendende den (einseitigen) Willen hat, den Bedachten auf seine Kosten zu bereichern, das heißt diesem unentgeltlich etwas zuzuwenden.

Voraussetzung für die freigebige Zuwendung ist also, dass der Zuwendende in der Absicht handelt, den, dem er zuwendet, zu bereichern. Der Zuwendende muss sich bewusst sein, dass er eine freiwillige, unentgeltliche Zuwendung macht, die zu seinen Lasten geht und den Empfänger bereichert. Der Wille des Zuwendenden zur Unentgeltlichkeit ist dann gegeben, wenn der Zuwendende in dem Bewusstsein handelt, zu der Vermögenshingabe weder rechtlich verpflichtet zu sein noch dafür eine mit seiner Leistung in einem synallagmatischen, konditionalen oder kausalen Zusammenhang stehende Gegenleistung zu erhalten.

Der „Schenkkreis“ besteht hier aus vier Ebenen. Der Teilnehmer steigt in der ersten Ebene ein und bezahlt entweder einen Betrag von € 5.000,-- oder € 10.000,--. Je nach dem zu leistenden Betrag besteht die oberste Ebene aus 16 bis 32 Teilnehmern. Mit der Bezahlung des Betrages an die Teilnehmer in der vierten bzw. untersten Ebene, welche je nach geleistetem Betrag aus zwei bis vier Personen besteht, kommt der Teilnehmer in die zweite Ebene. Er kommt deswegen in die zweite Ebene, weil mit Erhalt der Beträge die Teilnehmer in

der untersten Ebene aus dem Spiel ausscheiden. Sie haben jedoch die Möglichkeit in einem anderen Kreis wieder in der obersten Ebene einzusteigen. Die Bezahlung des Betrages erfolgt hier nicht an eine Person, sondern an mindestens zwei bis maximal vier Personen. Nach dem Ausscheiden der Teilnehmer in der untersten Ebene kommt es zu einer Teilung des Kreises, so dass von den nachrückenden vier bis acht Teilnehmern der dritten Ebene wieder zwei bis vier Teilnehmer – wieder je nach geleistetem Betrag – in der untersten Ebene verbleiben. Dann gilt es, wieder genügend Teilnehmer für die neu zu bildende oberste oder erste Ebene zu finden, welche bereit sind, den festgelegten Betrag an die in die vierte bzw. unterste Ebene gerückten Teilnehmer zu bezahlen.

Die Begriffe Schenkungskreis, Schenkungen, Beschenkte usw. wurden nicht deshalb gewählt, weil es sich hier tatsächlich um Schenkungen handelt, sondern deshalb, weil man mit diesen Bezeichnungen nicht den Verdacht aufkommen lassen wollte, dass es sich bei diesem Spiel um ein Pyramidenspiel handelt. Auch wenn es Schenkungskreis heißt und von Schenkungen die Rede ist, ist trotzdem der tatsächliche Wille der Beteiligten zu erforschen. Es stellt sich die Frage, ob die Zahlungen dafür geleistet wurden, um jemanden zu bereichern oder deshalb, um in das Spiel einsteigen zu können.

Konnte es sich der Geber aussuchen, an welche Person er den Betrag zu leisten hat? Genau genommen hatte er keine Wahl. Wenn er in das Spiel einsteigen wollte, war er dazu gezwungen, den Betrag an die in der untersten Ebene gereichten Personen zu bezahlen. Bei diesem Spiel befindet sich in der untersten Ebene nicht nur eine Person, sondern mindestens zwei bis vier Personen. Bei nur einer Person in der untersten Ebene hätte er vielleicht noch einen – wenn auch nur äußerst geringen – Einfluss darauf gehabt, welcher Person er das Geld übergibt, nämlich dann, wenn er die Möglichkeit gehabt hätte, in einem Kreis einzusteigen, in der vielleicht zufällig eine Person in der untersten Ebene gereicht gewesen wäre, bei der er eine mögliche Bereicherung in Kauf genommen hätte. Jedoch bei bis zu vier Personen ist die Wahrscheinlichkeit, dass der Geber alle diese Personen bereichern wollte, äußerst unwahrscheinlich. Die Zahlungen wurden deshalb geleistet, um in das Spiel einsteigen zu können.

Für die Unwahrscheinlichkeit einer Bereicherungsabsicht spricht auch, dass der Geber jene Personen, an welche er die Beträge zu leisten hatte, vorher gar nicht kannte. Wer will schon eine Person bereichern, welche er gar nicht kennt?

Bei diesem so genannten „Schenkkreis“ handelt es sich um ein Pyramidenspiel bei der sich die Spitze der Pyramide nicht oben befindet, sondern unten. Auch wenn in der untersten Ebene auch noch zwei bis vier Teilnehmer aufscheinen, liegt trotzdem eine Pyramide vor. Der Betrag wird an die in der untersten Ebene stehenden Teilnehmer deswegen bezahlt, damit man in

dieses Spiel einsteigen kann und um in die Lage zu kommen, möglicherweise auch einmal ein Vielfaches des geleisteten Betrages zu erhalten.

Gegen Leistung an die Teilnehmer in der untersten Ebene wird dem in der obersten Ebene neu hinzutretenden Teilnehmern ein Vermögensvorteil unter der Bedingung in Aussicht gestellt, dass diesem System unter den gleichen Bedingungen weitere Teilnehmer zugeführt werden. Die Erlangung des Vermögensvorteils hängt vom bedingungsgemäßen Verhalten weiterer Teilnehmer ab. Ob die in das Spiel neu eintretende Person zu einem Vermögensvorteil kommt, hängt davon ab, ob so viele Teilnehmer gefunden werden, die bereit sind, in dieses Spiel einzusteigen bis sich der nunmehr neu eintretende Teilnehmer in der untersten Ebene befindet. Es hängt somit auch vom Zufall ab, ob der neu eintretende Teilnehmer noch einen Vermögensvorteil erlangt, denn wenn nicht mehr die erforderliche Anzahl neu eintretender Teilnehmer gefunden wird, gelangt er nicht mehr in die unterste Ebene und werden an ihn keine Beträge mehr geleistet. In der Regel kommt es nur bei den zu Beginn eingestiegenen Spielern zu Auszahlungen. Je später man in dieses Spiel einsteigt, desto wahrscheinlicher ist es, dass dieses System zusammenbricht, weil keine neuen Spieler mehr gefunden werden.

Da die Beträge nicht geleistet werden, um jemanden zu bereichern, sondern deswegen, weil man in ein Spiel einsteigen will, von dem man sich einen Vermögensvorteil erhofft, liegen keine freiwilligen Zuwendungen im Sinne des § 3 Abs. 1 Z. 2 ErbStG vor. Die Vorschreibung der Schenkungssteuer erfolgte daher nicht zu Recht.

Bei Fellner Gebühren und Verkehrsteuern, Band III, Erbschafts- und Schenkungssteuer steht bei § 3 unter der Rz 45b:

„Bei einem auf dem Kettenbriefprinzip in Verbindung mit dem Schneeballsystem basierenden ‚Amerikanischen Roulette‘ oder ähnlich gelagerten Gewinnspielen nach dem Schneeballsystem unterliegen die Mitspieler weder der Einkommensteuer noch der Erbschafts- und Schenkungssteuer (BMF vom 10. Dezember 1992, RdW 1993, 93).“

Aus diesen Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 11. Jänner 2011