



Bescheid

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch TAXANOMIC Wirtschaftstreuhand GmbH, 1040 Wien, Taubstummengasse 13/9, gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 7. September 2006, ErfNr. betreffend Schenkungssteuer entschieden:

Der angefochtene Bescheid und die Berufungsvorentscheidung werden gemäß § 289 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl Nr. 1961/194 idgF, unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben.

Begründung

Mit Kontrollmitteilung vom 28. Dezember 2004 teilte das Finanzamt A. dem Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien (FAG) mit, die Betriebsprüfung habe im land- und forstwirtschaftlichen Betrieb des Vaters des Berufungswerbers (Bw.) auf den Konten 9000 Aufwendungen (Entnahmen) für die verschiedensten Motorsportveranstaltungen bzw. Entnahmen für die Reparatur der Fahrzeuge für den Bw., geb. am x, vorgefunden. Der Bw. sei seit 1. Oktober 1998 bei der Güterverwaltung als Büroangestellter gemeldet und habe folgendes verdient:
1998 S 10.366,00; 1999 S 48.406,00; 2000 S 34.370,00; 2001 S 131.859,00;
2002 € 9.007,00.

Die Kosten des teuren Motorsports könnten unmöglich vom Bw. selbst finanziert werden. Es scheine daher sehr wahrscheinlich, dass der Vater, den Motorsport seines Sohnes finanziere.

Der Kontrollmitteilung ist eine Aufstellung von Entnahmen des Jahres 2001 (S 1,296.908, 00) und des ersten Halbjahres 2002 (€ 72.783,05), sowie ein Ausdruck aus dem Internet mit einem *"Fahrer-Steckbrief"* des Bw. beigelegt.

Die Aufstellung der Entnahmen beinhaltet eine Vielzahl von Einzelpositionen, wovon die meisten einen Bezug zum Motorsport und einige davon, aber weit nicht alle, einen offensichtlichen Bezug zum Bw. ausweisen.

Aus dem Fahrer-Steckbrief geht hervor, dass der Bw. in den Jahren 1999 bis 2004 an diversen Meisterschaften (darunter auch österreichische Meisterschaften und Junioren Weltmeisterschaft) teilgenommen hat.

Weiters ist dort als Familienstand "ledig" und als erlernter Beruf "Maturant" angeführt.

Eine dem Vater des Bw. übermittelte Schenkungssteuererklärung wurde von diesem mit der Erklärung, dass keine Schenkung gegeben sei, dem FAG rückübermittelt.

Als Beruf des Bw. wurde *"Eventmanger"* angegeben.

Im dazu gehörigen Begleitschreiben vom 2. Mai 2005 wurde unter Bezugnahme auf die Betriebsprüfung, anlässlich welcher das Nichtvorliegen einer erbschaftsteuerlichen Relevanz der sportlichen Aktivitäten der Familie zur Kenntnis genommen worden sei, im Wesentlichen ausgeführt, dass

der Vater des Bw. schon seit vielen Jahren Motorsport betrieben habe und es durchaus den Gepflogenheiten einer üblichen Lebensführung entspreche, wenn Söhne in der Freizeitgestaltung den Vätern nacheifern.

Es stehe der Erfahrung des täglichen Lebens völlig entgegen, wenn Kinder von den Familienaktivitäten ausgeschlossen bleiben müssten, weil sie es sich selbst nicht leisten könnten. Der Sohn sei mit dem Fahrzeug seines Vaters gefahren und habe niemals ein eigenes besessen. Dem Sohn sei nichts zugewendet worden. Er habe lediglich an den familienüblichen Aktivitäten teilgenommen, womit ihm Unterhalt geleistet worden sei.

Weiters bestehe auch ein wirtschaftlicher Zusammenhang zu den bereits seit einigen Jahren andauernden Bemühungen der Familie, neben den sinkenden Erträgen aus der Landwirtschaft ein zweites Standbein im Freizeit- und Eventbereich zu etablieren. Dazu gehöre insbesondere die vom Vater errichtete xxx, <Themenpark>. Die sportlichen Aktivitäten von Vater und Sohn wiesen nicht unbeträchtliche Synergien für diesen Themenpark auf, zumal die werbewirksame Präsenz vor durchaus einschlägigem Publikum stattfinde.

Weiters wurde eingewendet, dass die gleichsam geheim und ohne Mitwirkung der Betroffenen entstandenen Aufzeichnungen der Betriebsprüfung voll von Unrichtigkeiten seien.

Die Motorsportkosten der Familie hätten im fraglichen Zeitraum insgesamt rund € 300.000,00 betragen, wovon ein 1/5 auf den Bw. entfielen.

Die dem Bw. zuzuordnenden Ausgaben hätten nicht € 167.033,11, wie die Betriebsprüfung das festgestellt habe, sondern lediglich € 62.302,56 betragen.

Ungeachtet dieses Vorbringens setzte das FAG gegenüber dem Bw. mit Schenkungssteuerbescheid vom 7. September 2006 für *"Zuwendungen für den Motorsport aus dem Jahre 2001 und 2002"* von insgesamt € 167.033,03 Schenkungssteuer in Höhe von € 13.186,64 fest.

Die Festsetzung der Schenkungssteuer wurde mit der Kontrollmitteilung des Finanzamtes A. begründet.

In der dagegen rechtzeitig eingebrachten Berufung verwies der Bw. auf die oa. Stellungnahme seines Vaters und wendete weiters ein, es stünden den Mittelabflüssen im Zeitraum bis 2002 Mittelzuflüsse im Zeitraum 2003/2004 in Höhe von € 61.197,73 gegenüber, sodass per saldo eine Finanzierung des Bw. im bezughabenden Zeitraum nicht gegeben gewesen sei.

Die Berufung wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 3. November 2006 einerseits mit der Begründung, die Höhe der Zuwendungen, welche sich mit insgesamt € 167.033,03 bezifferten, wäre der Kontrollmitteilung (Aufstellung von Privatentnahmen aus der Firma des Vaters) zu entnehmen gewesen, als unbegründet abgewiesen.

Andererseits verneinte das FAG, dass eine Unterhaltsleistung vorläge und meinte weiters, dass die Befreiungsbestimmung nach § 15 Abs. 1 Z 9 ErbStG nur in Betracht komme, wenn der Bedachte der Zuwendung zu Zwecke des angemessenen Unterhaltes bedürfe. Könne der Bedachte seinen Lebensbedarf aus eigenem Vermögen bestreiten, sei die Befreiungsbestimmung nicht anzuwenden.

Dazu verwies das FAG auf das eigene Einkommen des Bw., sowie auf die Tatsache, dass der Bw. im elterlichen Haushalt lebe.

In dem dagegen eingebrachten Vorlageantrag beanstandete der Bw. zum einen eine mängelbehaftete Ermittlung der Höhe der unterstellten Zuwendungen sowie eine fehlende meritorische Auseinandersetzung mit dem Argument, dass durch die nachfolgende Einzahlungen des Bw. die Finanzierungssaldos weitgehend ausgeglichen worden seien.

Zum anderen meinte der Bw. neben rechtlichen Ausführungen zum Unterhalt, es sei in seinem Vermögen weder aktiv- noch passivseitig zu keinem Zeitpunkt eine Veränderung ausgelöst worden, sondern er habe einfach an den sportlichen Aktivitäten seines Vaters teilgenommen. Insbesondere seien ihm keine Geldmittel anders als für den jeweiligen Zweck überlassen worden, noch habe er jemals irgendeinen Anspruch auf Fortsetzung gehabt. Schließlich hätten sich alle relevanten Gegenstände (wie insbesondere das Fahrzeug selbst) zu jederzeit im ausschließlichen Eigentum des Vaters befunden.

Weiters beantragte der Bw die Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung.

Zur Berufung ist zu sagen:

Auf Grund des § 3 Abs. 1 ErbStG 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.

Zuwendungen unter Lebenden zum Zwecke des angemessenen Unterhaltes oder zur Ausbildung des Bedachten bleiben nach § 15 Abs. 1 Z 9 ErbStG steuerfrei.

Angemessen im Sinne des Abs. 1 Z. 9 ist nach Abs. 2 leg.cit. eine den Vermögensverhältnissen und der Lebensstellung des Bedachten entsprechende Zuwendung. Eine dieses Maß übersteigende Zuwendung ist in vollem Umfang steuerpflichtig.

Als Schenkung im Sinne des ErbStG gilt zunächst jede Schenkung im Sinne des bürgerlichen Rechtes.

Der Begriff "Schenkungen" setzt somit einen Schenkungsvertrag, also einen schuldrechtlichen Vertrag mit einem objektiven und einem subjektiven Tatbestand voraus (Fellner, Gebühren und Verkehrssteuern, Band III, Erbschafts- und Schenkungssteuer, RZ 4 zu § 3 ErbStG).

Als Schenkung im Sinne des ErbStG gilt außer der in Z 1 des § 3 Abs. 1 ErbStG angeführten Schenkung im Sinne des bürgerlichen Rechts auch jede andere freigebige Zuwendung unter Lebenden, soweit der Bedachte durch sie auf Kosten und mit Willen des Zuwendenden bereichert wird. Der Schenkungssteuer unterliegen also auch Vermögenszuwendungen ohne Schenkungsvertrag, durch die jemand, ohne eine Gegenleistung zu erbringen, auf Kosten des Zuwendenden bereichert wird.

Der Begriff der freigebigen Zuwendung schließt den der Schenkung iSd bürgerlichen Rechts ein (Fellner, aaO, RZ 7a zu § 3 ErbStG).

In subjektiver Hinsicht ist es erforderlich, dass der Zuwendende den (einseitigen) Willen hat, den Bedachten auf seine Kosten zu bereichern, das heißt, diesem unentgeltlich etwas zuzuwenden (Fellner, aaO, RZ 11 zu § 3 ErbStG).

Zuwendung unter Lebenden zum Zweck des angemessenen Unterhaltes oder zur Ausbildung des Bedachten sind an sich nicht steuerbar, wenn sich der Leistungsgrund aus dem Gesetz ergibt (Fellner, aaO, RZ 13 zu § 3 ErbStG).

Soweit sich der Leistungsgrund nicht aus dem Gesetz ergibt, kommt die Anwendung des § 15 Abs. 1 Z 9 ErbStG in Frage.

Das FAG stützte die Festsetzung von Schenkungssteuer gegenüber dem Bw. auf die Kontrollmitteilung des Finanzamtes A. vom 28. Dezember 2004.

Aus dieser Kontrollmitteilung ergibt sich, dass im Jahr 2001 sowie im ersten Halbjahr 2000 aus dem Betrieb des Vaters des Bw. Entnahmen für motorsportliche Zwecke in Höhe von € 167.033,03 erfolgten, was seitens des Bw. unbestritten ist.

Lt. dieser Kontrollmitteilung waren sämtliche Entnahmen für den Bw..

Warum das Finanzamt A. zu dieser Annahme kommt, ist aus der Kontrollmitteilung nicht ersichtlich.

Aus der beigelegten Aufstellung über die einzelnen Entnahmen kann dies nicht geschlossen werden. Schlüssige Sachverhaltsaufnahmen fehlen dazu und es wurde vom Bw. auch bestritten, dass sämtliche Entnahmen im Zusammenhang mit seiner motorsportlichen Tätigkeit stünden.

Weiters beinhaltet die Kontrollmitteilung keine Feststellungen zu allfälligen schuldrechtlichen Vereinbarungen, die den behaupteten Leistungen zu Grunde gelegen wären, und auf Grund welcher überhaupt erst auf eine unentgeltliche Leistung hätte geschlossen werden können. Allein aus der Tatsache, dass der Vater den Motorsport des Sohnes finanzierte, kann ohne weitere Feststellungen zu den, den Leistungen zu Grunde liegenden Willensentscheidungen (ungeachtet der Tatsache, dass es sich auch um eine Unterhaltsleistung handeln könnte), weder auf eine Schenkung iSd bürgerlichen Rechts noch auf eine freigebige Zuwendung geschlossen werden.

In diesem Zusammenhang wäre auch zu hinterfragen, aus welchem Grund die vom Bw. behauptete Rückzahlung erfolgte.

Dazu ist jedoch einzuräumen, dass die Aussage in der Eingabe vom 2. Mai 2005, wonach dem Bw. Unterhalt geleistet worden sei, für eine Unentgeltlichkeit der Leistung spricht.

Fraglich ist jedoch jedenfalls Gegenstand und Umfang der Leistung.

Dazu ist zu sagen, dass auch die Überlassung eines Fahrzeuges zur Nutzung eine werthaltige Leistung sein kann.

Steht fest, dass der Bw. zur Ausübung des Motorsportes unentgeltliche Leistungen von seinem Vater erhalten hat, die nicht seiner Vermögensbildung dienen, ist zu prüfen, ob es sich dabei um Unterhaltsleistungen nach § 140 ABGB handelt.

§ 140 ABGB lautet wie folgt:

"(1) Die Eltern haben zur Deckung der ihren Lebensverhältnissen angemessenen Bedürfnisse des Kindes unter Berücksichtigung seiner Anlagen, Fähigkeiten, Neigungen und Entwicklungsmöglichkeiten nach ihren Kräften anteilig beizutragen.

(2) Der Elternteil, der den Haushalt führt, in dem er das Kind betreut, leistet dadurch seinen Beitrag. Darüber hinaus hat er zum Unterhalt des Kindes beizutragen, soweit der andere Elternteil zur vollen Deckung der Bedürfnisse des Kindes nicht imstande ist oder mehr leisten müsste, als es seinen eigenen Lebensverhältnissen angemessen wäre.

(3) Der Anspruch auf Unterhalt mindert sich insoweit, als das Kind eigene Einkünfte hat oder unter Berücksichtigung seiner Lebensverhältnisse selbsterhaltungsfähig ist".

Die Unterhaltsbedürfnisse des Kindes umfassen dessen gesamten Lebensbedarf, also nicht nur die reinen Nahrungskosten, Bekleidungskosten, Kindergartenkosten oder Schulkosten, sondern auch Ausgaben für kulturelle, soziale und sportliche Interessen (siehe Rechtssatz Justiz, RS0048308).

Die drei Grundvoraussetzungen des Kindesunterhaltes sind:

Das Kind muss (wenigstens teilweise) einkommenslos und auch sonst nicht selbsterhaltungsfähig sein. Damit ist sein Unterhaltsbedarf gegeben. Gesetzlich zu decken ist der angemessene Unterhalt (*hier: angemessen im Sinne des § 140 ABGB*).

Deckungsverpflichtet sind im Grundsatz die beiden Elternteile im Verhältnis ihrer Leistungsfähigkeit. Die Parameter für die Berechnung des konkret geschuldeten Unterhaltes sind folglich der angemessene Unterhaltsbedarf des Kindes auf der einen und die Leistungsfähigkeit des verpflichteten Elternteils auf der anderen Seite (siehe Neuhauser in Schwimann, ABGB Praxiskommentar, 3. Auflage, Band 1, RZ 11 zu § 140 ABGB).

Zur Frage der Selbsterhaltungsfähigkeit ist zu sagen, dass diese grundsätzlich im Einzelfall an Hand der Lebensverhältnisse des Kindes und der Eltern zu prüfen ist. Da die Selbsterhaltungsfähigkeit die eigene Fähigkeit zur angemessenen Bedürfnisdeckung bedeutet, tritt sie grundsätzlich mit Abschluss der Berufsausbildung ein. Die Matura begründet für sich allein keine Selbsterhaltungsfähigkeit (siehe Neuhauser, aaO, RZ 97 zu § 140 ABGB).

Im konkreten Fall ist zu sagen, dass der Bw. lt. Aktenlage außer der Matura keine besondere Berufsausbildung hatte und lt. tel. Rücksprache des unabhängigen Finanzsenates mit dem Betriebsprüfer des Finanzamtes A. in Abstimmung mit seiner sportlichen Tätigkeit im Betrieb des Vaters überwiegend geringfügig tätig war. Er war unter der Woche meist nicht anwesend. Ob eine Selbsterhaltungsfähigkeit gegeben war, kann auf Grund der vorliegenden Aktenlage nicht abschließend festgestellt werden und bedarf jedenfalls weiterer Ermittlungen.

Gleiches gilt für die Leistungsfähigkeit der Eltern. Im Besonderen werden in diesem Zusammenhang auch Ermittlungen zu Sponsor- und Werbeverträgen wie auch zu allfälligen Preisgeldern zu erfolgen haben. Zu den Sponsoren wird auf das Internet www.xxx.at etc.) verwiesen.

Zur Frage der Angemessenheit im Sinne des § 140 ABGB ist zu sagen, dass hier zu vermuten ist, dass die Kosten für die motorsportlichen Tätigkeiten des Bw. wohl nicht nur über dem Durchschnittsbedarf sondern auch über der (Luxus-)Playboygrenze gelegen haben. Dazu ist aber zu sagen, dass es eine absolute Obergrenze für den angemessenen Unterhalt nicht gibt. Vielmehr sind die Umstände des Einzelfalls maßgeblich. Auch kann im gegebenen Fall nicht ausgeschlossen werden, dass es sich um einen (Luxus-)Sonderbedarf handelt (siehe dazu Neuhauser, aaO, RZ 31 ff zu § 140 ABGB).

Im Besonderen ist dazu hervorzuheben, dass es sich beim Motorsport um einen Sportart handelt, die wie andere Sportarten auch, als reine Freizeitaktivität betrieben werden kann, oder aber auch mit beruflicher Zielsetzung.

Geht die sportliche Aktivität eines Unterhaltsberechtigten über eine reine Freizeitaktivität hinaus, so entspricht es der allgemeinen Lebenserfahrung, dass dies, soweit nicht eine öffentliche Sportförderung greift, mit enormen Kosten für die unterhaltspflichtigen Eltern verbunden ist.

Es ist im Einzelfall zu prüfen, ob solche Kosten einen Sonderbedarf begründen.

Im konkreten Fall ist zum einen darauf hinzuweisen, dass der Bw. lt. Beilage zur Kontrollmitteilung zum Zeitpunkt der fraglichen Leistungen an österreichischen Meisterschaften und Junioren-Weltmeisterschaften teilgenommen hat.

Zum anderen ist bemerken, dass lt. Berufungsschrift die sportlichen Aktivitäten der Familie auch einem weiteren beruflichen Standbein dienen und die Berufsangabe des Bw. in der Abgabenerklärung "Eventmanager" lautet.

Ergeben die noch durchzuführenden Ermittlungen jedoch, dass es sich bei den fraglichen Leistungen tatsächlich um Schenkungen im Sinne des ErbStG handelte, wäre noch zu prüfen, ob die betreffenden Leistungen nach § 15 Abs. 1 Z 9 ErbStG iV mit Abs. 2 leg. cit. von der Schenkungssteuer befreit sind, wobei die für das Vorliegen der Befreiung sprechenden Umstände grundsätzlich vom Bw. einwandfrei und unter Ausschluss jedes Zweifels darzulegen sein würden.

Dazu ist zu bemerken, dass die "Angemessenheit" im Sinne des § 15 Abs. 1 Z 9 ErbStG nach § 15 Abs. 2 ErbStG auszulegen ist (siehe dazu VwGH vom 29.6.2006, 2006/16/0016; Fellner, aaO, RZ 99 zu § 15 ErbStG wie auch die deutsche Literatur zur grundsätzlich gleichlautenden Bestimmung des § 13 Abs. 1 Z 12 iV mit Abs. 2 dt. ErbStG (Troll, Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz, Kommentar, RZ 140 zu § 13 dt. ErbStG; Wilms, Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz, RZ 96 zu § 13 ErbStG)).

Gemäß § 289 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde zweiter Instanz die Berufung, wenn sie weder zurückzuweisen (§ 273) noch als zurückgenommen (§ 85 Abs. 2, § 86a Abs. 1, § 275) oder als gegenstandslos (§ 256 Abs. 3, § 274) zu erklären ist, durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Berufungsvorentscheidungen unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz erledigen, wenn Ermittlungen (§ 115 Abs. 1) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können. Im weiteren Verfahren sind die Behörden an die für die Aufhebung maßgebliche, im Aufhebungsbescheid dargelegte Rechtsanschauung gebunden. Durch die Aufhebung des

angefochtenen Bescheides tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor Erlassung dieses Bescheides befunden hat.

Der unabhängige Finanzsenat machte von dem ihm in § 289 Abs. 1 BAO eingeräumten Ermessen Gebrauch, da im gegebenen Fall die grundsätzlichen Feststellungen zur Art, Höhe und Rechtsgrund der der Schenkungssteuer unterzogenen Leistungen unvollständig sind und der vorliegende Sachverhalt eher gegen eine mögliche Schenkungssteuerpflicht, als für eine solche spricht und für eine abschließende Beurteilung noch umfangreiche Ermittlungen erforderlich wären.

Es ist weder billig noch zweckmäßig, wenn grundlegende Ermittlungen und Feststellungen in einem von Amts wegen eingeleiteten Abgabenverfahren erst im zweitinstanzlichen Verfahren durchgeführt werden, zumal der Bw. bereits vorweg mit der Abgabenfestsetzung belastet wird und das zweitinstanzliche Verfahren bei Entscheidung in der Sache selbst auf Grund der fehlenden Ermittlungen voraussichtlich nicht innerhalb der Entscheidungsfrist abgeschlossen werden könnte.

Da auch eine mündliche Verhandlung erst nach vorangehenden Ermittlungen zweckmäßig wäre, war auf Grund der Bestimmungen des § 284 Abs.3 iV mit Abs. 5 BAO von der beantragten mündlichen Verhandlung abzusehen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 13. April 2007