



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des M, Adr, vertreten durch Steuerberater, gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 28. Mai 2002 betreffend Schenkungssteuer entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Laut Kontrollmitteilung des Finanzamtes X vom 7. Mai 2002 wurde im Zuge einer Betriebsprüfung bei M (= Berufungswerber, Bw) festgestellt, dass die Firma S-GmbH diesem eine Großcomputeranlage im Wert von S 3,050.400 schenkungsweise überlassen habe. Zum Sachverhalt wird ausgeführt, ein vorübergehend (bis 30.6.2000) beim Bw beschäftigter Programmierer (S) habe die Computeranlage mit der Bezeichnung "Challenge" zur Durchführung seiner Arbeit mitgebracht und nach Beendigung der Tätigkeit im Betrieb zurück gelassen. Es sei kein Geld geflossen; der Wert der Anlage sei nach Rückfrage bei der S-GmbH mittels deren beiliegendem "Angebot" vom 14. Dezember 1999 (gültig bis 13. Jänner 2000) an den Bw festgestellt worden. Darin sind die einzelnen Komponenten der Anlage zum Gesamtpreis von S 3,050.400 aufgeführt. In der Folge habe der Bw die Computeranlage als Einlage in die M-GmbH dem dortigen Anlagevermögen zugeführt.

Das Finanzamt hat daraufhin, unter Verweis auf obige Kontrollmitteilung, dem Bw mit Bescheid vom 28. Mai 2002, StrNr, ausgehend von dem genannten Wert gem. § 8 Abs. 1 und

2 Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz (ErbStG), BGBl. 1955/141 idgF, Schenkungssteuer im Betrag von € 85.791 vorgeschrieben (im Einzelnen: siehe Bescheid).

In der dagegen erhobenen Berufung wurde im Wesentlichen eingewendet, es handle sich um eine von der S-GmbH im Jahr 1995 aus bereits gebrauchten Komponenten zusammengestellte Anlage für betriebliche Zwecke. Zum Jahreswechsel 1999/2000 habe die S-GmbH im Rahmen der Standortaufgabe Wien nur mehr verwertbares bzw. noch nutzbares Vermögen auf den neuen Standort in Deutschland übertragen, weshalb die für sie vollständig abgeschriebene bzw. wertlose Anlage "Challenge" dem Bw überlassen worden sei. Es fehle daher, mangels Wert, sowohl an einer objektiven Bereicherung als auch am Bereicherungswillen der zuwendenden Firma. Die Überlassung an den Bw komme einer bloßen Aufgabe der Sache gleich, andernfalls die S-GmbH eine für sie mit Kosten verbundene Entsorgung der Anlage hätte durchführen müssen. Nach der Judikatur sei im Wirtschaftsleben zwischen zwei unabhängigen Vertragspartnern keine Freigebigkeit anzunehmen. In dem zum Beweis beigebrachten Schreiben vom 21. Oktober 2002 wurde seitens der S-GmbH bestätigt, dass sie die Computeranlage, diese vollständig abgeschrieben und ohne Wert, dem Bw am 28.12.1999 unentgeltlich zur Nutzung überlassen habe.

Laut Stellungnahme des Betriebsprüfers habe der Bw selbst den Wert der Anlage gemäß Anbot beziffert und ist dem auch bei der Aktivierung im Anlagevermögen der M-GmbH per 30.6.2000 gefolgt.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung vom 9. Oktober 2003 wurde dahin begründet, dass maßgebliche Bemessungsgrundlage der gemeine Wert iSd § 10 Bewertungsgesetz sei, dh der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr erzielbare Preis. Die eingewendete "Wertlosigkeit" widerspreche dem im Anbot von der übertragenden Firma angegebenen Preis wie auch dem Umstand, dass die Anlage dem folgend aktiviert worden sei.

Mit Antrag vom 7. November 2003 wurde die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde II. Instanz ohne weiteres Vorbringen begehrt.

Die im Zuge des Ermittlungsverfahrens mehrfachen Vorhalte des UFS an die Firma S-GmbH wie auch an den Programmierer S, insbesondere zwecks Aufklärung verschiedener Widersprüche betreffend den Wert (Buchwert – Verkehrswert) der Anlage und den näheren Ablauf der Überlassung an den Bw bzw. der diesbezüglich getroffenen Abreden, blieben ergebnislos. Laut Einsichtnahme in die Bilanz und das Anlagenverzeichnis der M-GmbH zum 31. Dezember 2000 sowie das Geschäftsjahr 2002 steht fest, dass die Computeranlage mit dem Anschaffungswert von S 3,050.400 zum 30. Juni 2000 aktiviert und fortlaufend abgeschrieben wurde.

In Beantwortung eines umfassenden Vorhaltes wurde letztlich seitens des Bw (nach

Vertreterwechsel) in der Stellungnahme vom 5. Dezember 2005 auszugsweise Folgendes dargelegt:

Es sei unstrittig, dass kein Geld geflossen sei. Bei der Wertermittlung lt. Anbot handle es sich um die Aufstellung der Einzelkomponenten zum Neupreis; tatsächlich seien aber nur zurückgenommene Gebrauchtteile von S-GmbH in Wien aufgebaut und seit 1995 genutzt worden. Die Angabe der S-GmbH mit "ohne Wert" sei daher aufgrund der Abschreibung nicht nur als "Buchwert Null" zu verstehen, sondern sei auch der gemeine Wert mit Null anzusetzen, da ein höherer Wert für eine über 5 Jahre alte Anlage nicht nachvollziehbar erscheine. Die Anlage wäre daher vom Bw zum Preis von über S 3 Mio. nie angeschafft worden. Die tatsächlichen Möglichkeiten eines solchen Systems – nämlich eines repräsentativen Gebraucht-/Demogerätes, das den Kunden bei Verkaufsgesprächen vorgestellt werde – lägen nicht in einer Besichtigung, sondern seien durch Beobachtung der praktischen Anwendung erkennbar. Da die S-GmbH einerseits die Niederlassung Österreich geschlossen habe und für sie die Anlage "überflüssig" bzw. unverkäuflich gewesen wäre, andererseits durch ihren Programmierer S der Kontakt mit dem Bw als einem Pionier und Fachmann auf dem Gebiet der "virtual reality" bestanden habe, sei die Nutzung von Synergien nahe gelegen und deshalb die Anlage dem Bw zum Gebrauch überlassen worden, um damit über einen Profianwender bzw. Referenzanwender zwecks Vorführung der Anlage zu verfügen. Der Bw habe diesbezüglich seine Bereitschaft zu "Werbung/Marketing" im Rahmen der Verkaufstätigkeit der S-GmbH eingebracht. Der Bw sei Mitglied im "developer-program" der S-GmbH, was den Marketingaspekt verdeutliche. Die große Kapazität der Anlage werde nur von 3 Anwendern tatsächlich benötigt, weshalb die Anlage weitgehend ungenutzt, auch aufgrund ihrer Größe, am ursprünglichen Standort in der Garage stehe. Der Bw verfüge daneben bereits über mehrere Einheiten zu einem wesentlich geringeren Preis, mit denen er das Auslangen finde, weshalb diese Anlage für ihn keinen wesentlichen Wert habe und ihn in diesem Umfang auch nicht bereichere, da er Gegenleistungen als "Demonstrationsobjekt" erbringe. Dass ein Nichtübergang des Eigentums bzw. nur eine Nutzungsüberlassung stattgefunden habe, werde durch das beiliegende Schreiben seitens der S-GmbH samt dem bei Abholung der Anlage ausgefertigten "Leih-Lieferschein" vom 28. Dezember 1999 bestätigt. In dem Schreiben (Mail) wird ausgeführt, dass die bisherigen Angaben – ua. "unentgeltliche Nutzungsüberlassung des gebrauchten Systems, Bj. 1995, ohne Wert" – vollständig der Wahrheit entsprächen und die "Leihstellung der Challenge" an den Bw insbesondere auch eine erhebliche Kostenersparnis (betr. Entsorgung oder Transport) für die S-GmbH bedeutet habe.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 2 ErbStG unterliegen Schenkungen unter Lebenden der Schenkungssteuer. Nach § 3 Abs. 1 Z 1 ErbStG gilt als Schenkung im Sinne des Gesetzes jede Schenkung im Sinne des bürgerlichen Rechts - somit ein Vertrag, wodurch jemandem eine Sache unentgeltlich überlassen wird - sowie nach Z 2 dieser Bestimmung jede andere freigebige Zuwendung unter Lebenden, soweit der Bedachte durch sie auf Kosten des Zuwendenden bereichert wird.

Gegenstand einer Schenkung oder freigebigen Zuwendung kann jede im Verkehr stehende Sache sein, sofern sie von wirtschaftlichem Wert ist (VwGH 14.5.1980, 361/79).

Der Schenkungssteuer unterliegen damit auch Vermögenszuwendungen ohne Schenkungsvertrag - dh. ohne ausdrückliche Erklärung der Schenkungsabsicht bzw. Einigung des Gebers und des Bedachten über die Unentgeltlichkeit - durch die jemand, ohne eine Gegenleistung zu erbringen, auf Kosten des Zuwendenden bereichert wird.

Auch dann, wenn jemandem eine Sache zum Gebrauch überlassen wird, kann darin eine Schenkung, insbesondere eine freigebige Zuwendung gelegen sein, wenn im Vermögen des Gebrauchsnehmers dadurch eine Bereicherung eintritt, dass er sich die Anschaffung dieses Gegenstandes aus eigenem Vermögen durch die Überlassung zum Gebrauch erspart und wenn ferner auch eine Schenkungsabsicht vorhanden bzw die Zuwendung eine freigebige ist.

Voraussetzung ist in objektiver Hinsicht neben der Zuwendung unter Lebenden das Vorhandensein einer bereicherten und einer durch die Zuwendung beschwerten Person, wobei sich der Bedachte der Bereicherung nicht bewusst sein muss.

In subjektiver Hinsicht ist es erforderlich, dass der Zuwendende den (einseitigen) Willen hat, den Bedachten auf seine Kosten zu bereichern, dh. diesem unentgeltlich etwas zukommen zu lassen.

Im Gegenstandsfall ist aufgrund der im Verfahren laufend geänderten und teils massiv widersprüchlichen Angaben bzw insbesondere auch des Umstandes, dass die Anlage vom Bw mit "Anschaffungswert" lt. Anbot im Anlagevermögen der M-GmbH aktiviert und abgeschrieben wurde, demgegenüber allerdings die S-GmbH durchgängig von einer Überlassung der für sie abgeschriebenen und damit "wertlosen" Anlage nur zur Nutzung/zum Gebrauch spricht und dazu auch einen bei Übergabe ausgefertigten "Leih-Lieferschein" vorgelegt hat, weder eindeutig feststellbar, welche Art von Rechtsgeschäft der Überlassung des Computers zugrunde gelegen war, noch welcher diesfalls maßgebende gemeine Wert der Anlage im Hinblick auf eine objektive Bereicherung des Bw zukommt.

Festgehalten wird, dass laut den zuletzt übereinstimmenden, ausdrücklichen Angaben beider Teile eine bloße Überlassung zum Gebrauch, jedenfalls kein Eigentumsübergang,

stattgefunden habe, wofür insbesondere auch der beigebrachte Leih-Lieferschein spricht, und vor allem auch die Wertlosigkeit der Anlage, da aufgrund des Baujahres 1995 gebraucht, vollständig abgeschrieben und als unverkäuflich erachtet, betont wurde. Der tatsächliche gemeine Wert zum Zeitpunkt der Überlassung könnte wohl nur durch das Gutachten eines EDV-Experten konkret festgestellt werden.

Gegen all diese Behauptungen spricht als gewichtiges Indiz auf der anderen Seite, dass der Bw die Anlage zu dem im Anbot bezeichneten Preis aktiviert und laufend abgeschrieben hat, wobei es für die Berufungsbehörde aber auch denkbar erscheint, dass der Bw diese Vorgangsweise allein – in Widerspruch zu den nunmehrigen Angaben folglich zu Unrecht - aus ertragsteuerlichen Gründen (zB Geltendmachung der Afa) gewählt hat.

Obwohl sohin obige Sachverhaltsmomente weitgehend ungeklärt geblieben sind, erachtet die Berufungsbehörde dennoch ein weitergehendes Ermittlungsverfahren nach den bisherigen Erfahrungen, wonach Vorhalte entweder unbeantwortet oder ohne Ergebnis geblieben sind und auf gezielt vorgehaltene Divergenzen nicht eingegangen wurde, für wenig zielführend oder aussichtsreich.

Im Rahmen der schenkungssteuerrechtlichen Betrachtung mag aber davon unabhängig die Frage, ob eine objektive Bereicherung überhaupt und in welcher Höhe eingetreten ist, insofern dahingestellt bleiben, als es nach Ansicht des UFS in jedem Fall gegenständlich am subjektiven Tatbestandsmerkmal des erforderlichen Bereicherungswillens mangelt.

Nach der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ist im Wirtschaftsverkehr nicht ohne Weiteres anzunehmen, dass eine Zuwendung freigebig erfolgt (VwGH 14.9.1955, Slg 1224/F; VwGH 16.12.1971, 931 und 932/71; VwGH 27.4.2000, 99/16/0249).

Im Wirtschaftsleben kann davon ausgegangen werden, dass im Verhältnis zweier unabhängiger Vertragspartner keine Leistungsverpflichtung ohne entsprechende Gegenleistung eingegangen wird, weshalb im geschäftlichen Verkehr ein Bereicherungswille nicht zu vermuten ist (VwGH 8.2.1980, 89/16/0180; 14.5.1992, 91/16/0012; 15.3.2001, 98/16/0205-0207; 28.11.2001, 99/13/0254).

Laut dem og. Erkenntnis vom 14.9.1955 war etwa im Falle der kostenlosen Überlassung einer Maschine zur Erprobung ihrer Verwendbarkeit und Absatzfähigkeit im Inland im **Interesse** der ausländischen Herstellerfirma an ihren inländischen Vertreter und auch deswegen, um die Aufwendungen des Inländers abzugelten, nicht als Schenkung sondern vielmehr als Leistungsentgelt zu qualifizieren (siehe zu vor auch: *Fellner*, Kommentar Gebühren und Verkehrsteuern, Band III Erbschafts- und Schenkungssteuer, Rz. 35 und 37 f. zu § 3).

Gleichwohl hat der VwGH im Erk. vom 14.5.1992, 91/16/0012, auch zum Ausdruck gebracht, dass dem Hinweis der belangten Behörde, im Geschäftsverkehr könne ein Bereicherungswille

nicht angenommen werden, "in dieser allgemeinen Formulierung" nicht beizutreten ist. Das bedeutet, auch im Geschäftsverkehr ist ein Bereicherungswille nicht von vorneherein zur Gänze auszuschließen; ob ein Bereicherungswille vorliegt, ist sohin nach den konkreten Umständen im Einzelfall zu beurteilen.

Im Hinblick darauf, dass gegenständlich unbestritten kein Geld geflossen ist, gleichzeitig der Bereicherungswille in Abrede gestellt wird mit dem Hinweis, dass im Geschäftsleben eben keine Leistung ohne entsprechende Gegenleistung erbracht wird, stellte sich daher für den UFS die Frage, worin konkret die sonstige, nicht in Geld bestehende Gegenleistung des Bw bestanden hat.

Der Bw hat nunmehr dazu im eingangs dargelegten Antwortschreiben ausführlich erläutert, dass es sich bei dem gegenständlichen Computersystem um ein repräsentatives Gebraucht- bzw Demogerät handle, das Kunden bei Verkaufsgesprächen in Form der Beobachtung der praktischen Anwendung vorgestellt werde. Der Bw habe sohin als Gegenleistung für seine eigene, ohnehin aufgrund der Größe und des Standortes, sehr eingeschränkte Nutzung der zum Gebrauch überlassenen Anlage für die S-GmbH Tätigkeiten im Rahmen von "Werbung/Marketing" erbracht, indem er als Fachmann und Profianwender auf dem Gebiet der "virtual reality" Kunden die Anlage demonstriert habe.

Diese Angaben erscheinen insofern als durchaus plausibel und glaubwürdig, als die Überlassung des Gerätes genau zu der Zeit erfolgte, als die S-GmbH aufgrund der Verlegung des Unternehmensstandortes nach Deutschland im Inland über keinen Standort mehr verfügt hat. Es kann also angenommen werden, dass es durchaus auch im Interesse der S-GmbH gelegen war, über ein Vorführgerät bei einem Referenzanwender für Zwecke ihrer Verkaufstätigkeit im Inland zu verfügen. Hinzu kommt, dass der S-GmbH die Übernahme der Anlage durch den Bw insofern auch entgegen gekommen ist und von wirtschaftlichem Interesse war, als sie sich dadurch entweder Transportkosten ins Ausland oder erhebliche Entsorgungskosten erspart hat. Im Übrigen wurde die Anlage aufgrund deren Alters und der vollständigen Abschreibung auch als betrieblich völlig "ohne Wert" beurteilt, sodass die S-GmbH offenkundig auch von keiner "Vermögensminderung" durch Überlassung der Anlage an den Bw ausgegangen ist, ihr vielmehr andernfalls nur Kosten durch Entsorgung oder Transport entstanden wären.

Wenn aber aus dem Zusammenhalt obiger Umstände klar erkennbar ist, dass die Übernahme der Anlage durch den Bw in nicht unwesentlichem Ausmaß auch im Interesse der zuwendenden Firma gelegen war, dann ist in diesem Vorgang zwischen zwei voneinander unabhängigen Geschäftspartnern mangels Bereicherungswillens keine Schenkung zu erblicken.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 13. September 2006