jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vwgh Erkenntnis 2000/4/27 99/16/0249

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 27.04.2000

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/06 Verkehrsteuern;
33 Bewertungsrecht;

Norm

BAO §21 Abs1;
BewG 1955 §10 Abs2;
ErbStG §19 Abs1;
ErbStG §3 Abs1 Z2;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Meinl und die Hofräte Dr. Fellner und Dr. Kail als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Valenta, über die Beschwerde der S AG in S, vertreten durch DHT Dr. Hock Treuhand und Wirtschaftsberatungs-Ges.m.b.H. in Wien II, Praterstraße 23, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Salzburg vom 22. Juni 1999, GZ RV 116/1-9/98, betreffend Schenkungssteuer, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 4.565,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die beschwerdeführende Aktiengesellschaft betreibt ein Warenhandelsunternehmen in Form von Großmärkten. Gleichzeitig tritt sie als Einkaufsorganisation selbständiger Wareneinzelhandelsunternehmen auf. In einem im Jahre 1997 aufgelegten Prospekt wurden drei "Gewinnspiele" betreffend "Asien-Traumreisen", Shopping-Traumreisen" und "Kultur-Traumreisen" angekündigt. Teilnahmeberechtigt für eines der drei Gewinnspiele waren nach dem Prospekt alle Kunden, die vom 19. März bis 15. Mai 1997 bei einem der bestimmt angeführten Einzelhandelsunternehmen einkaufen, die Kassenbons sammeln, den Teilnahmeschein ausfüllen und diesen gemeinsam mit den Kassabons bis zum 23. Mai 1997 einsandten. Nach dem Inhalt des Prospekts war weiters Bedingung an der Teilnahme, dass Kassenbons in einem Schillingwert gesammelt wurden, der der Entfernung des gewünschten Reisezieles in Kilometern entsprach. Pro Gewinnspiel entschied das Los.

In einem Schreiben vom 17. Oktober 1997 forderte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Salzburg die

Beschwerdeführerin auf bekanntzugeben, ob und bei welchem Finanzamt die Zuwendungen auf Grund dieses Gewinnspieles angezeigt worden seien.

In einem Schriftsatz vom 4. Dezember 1997 wurde hierauf die Auffassung vertreten, es handle sich bei den Gewinnen nicht um freigebige Zuwendungen im Sinne des ErbStG. Eine solche Zuwendung sei nur anzunehmen, wenn es auf eine Gegenleistung des allenfalls bereicherten Teils nicht ankomme. Eine allenfalls zwischengeschaltete Aktivität des Teilnehmers - etwa durch Ausfüllen und Einsenden des Teilnahmescheins - hebe weder den notwendigen Zusammenhang mit den vorausgegangenen entgeltlichen Warenkäufen auf, noch werde dadurch das Geschäft seines insgesamt maßgeblichen aleatorischen Elementes entkleidet. Im Beschwerdefall hätten die Teilnehmer Kassabons sammeln müssen. Dabei sei auch die Gewinnmöglichkeit von der Höhe der Einkaufssumme abhängig gewesen. Der Wille des Zuwendenden auf eine Zuwendung ohne rechtlichen Zusammenhang mit einer entsprechenden Leistung des Empfängers sei nicht gegeben.

Nach einem weiteren Vorhalt wurde in einem Schriftsatz vom 9. Februar 1998 unter anderem ausgeführt, die getätigten Warenkäufe der Kunden seien eine Bedingung für die Teilnahme an dem Gewinnspiel gewesen; sie könnten aber keinesfalls als bedungener Einsatz des Gewinnspiels angesehen werden. Das Gewinnspiel setze somit eine Leistung des potenziellen Gewinners voraus, ohne dass die Leistung der Kunden als entgeltliche Gegenleistung für die Gewinnchance oder gar als bedungener Einsatz des Gewinnspiels zu erbringen gewesen sei. Der Eingabe war eine Kopie der Rahmenbedingungen zu dem Gewinnspiel angeschlossen. Darin wurde ausgeführt, es werde eine "großangelegte Konsumentenpromotion mit attraktiven Gewinnen und neuartiger Gewinnmechanik" gestartet. Als Zielsetzungen sei eine Steigerung der Kundenfrequenz, eine Steigerung des Durchschnittseinkaufs und eine persönliche Ansprache des Kunden zu erreichen. Es sei daher notwendig, die Gewinnmechanik unmittelbar an den Einkauf zu binden bzw den Kunden aufzufordern, ein S/E/I-Geschäft zu betreten. Aus dem Schriftsatz war weiters ersichtlich, dass insgesamt 104 Gewinne von Flugreisen für jeweils zwei Personen verlost wurden.

Mit einem weiteren Vorhalt vom 10. März 1998 wurde die Beschwerdeführerin aufgefordert, die Gewinnerliste vorzulegen, den Wert der einzelnen Reisen mitzuteilen und anzugeben, wer die Schenkungssteuer trägt.

In einem Schriftsatz vom 8. April 1998 wurde ausgeführt, es könne der Beschwerdeführerin nicht der Wille unterstellt werden, den Bedachten unentgeltlich etwas zuzuwenden, da es Bedingung gewesen sei, dass die potenziellen Kunden bei der Beschwerdeführerin Käufe tätigen. Überdies führe das Gewinnspiel zu Umsatzsteigerungen, deren Verbindung und kausaler Zusammenhang mit den Gewinnspiel evident sei. Es sei also auf eine Gegenleistung angekommen, da ohne einen Kauf bei der Beschwerdeführerin keine Traumreise zu gewinnen gewesen sei. Der gemeine Wert der Reisen sei nicht der Einkaufspreis der Beschwerdeführerin gewesen. Im Bereich der Erbschafts- und Schenkungssteuer solle der objektive, im gewöhnlichen nichtkommerziellen Geschäftsverkehr, somit im Wesentlichen bei Verkäufen durch Private, erzielbare Preise erfasst werden. Bedenke man, dass die Gewinner kaum die Möglichkeit gehabt hätten, die gewonnene Reise zu veräußern, sei ein Abschlg von 25 - 50 % von den Einkaufspreisen der ausgespielten Reisen abzuziehen. Da die Einkaufssumme die Reisekilometer der allenfalls zu gewinnenden Traumreise determiniert habe, also Bedingung für eine gewonnene Reise gewesen sei, sei die Einkaufssumme von der Bemessungsgrundlage der Schenkungssteuer abzuziehen. Der Eingabe war eine Liste der Gewinner und die Abrechnung mit dem Reiseveranstalter angeschlossen. Nach der Rechnung des Reiseveranstalters vom 4. September 1997 betrug der Aufwand für "Traumreisen Gewinnspiel September 1997" für insgesamt 208 Personen S 1,041.000,--.

Das oben bezeichnete Finanzamt setzte mit Bescheid vom 22. April 1998 gegenüber der Beschwerdeführerin Schenkungssteuer von einer Bemessungsgrundlage von S 1,041.400,-- nach Abzug von 208 Freibeträgen zu S 1.500,-- zuzüglich übernommener Schenkungssteuer in Höhe von S 102.116,-- mit S 116.412,-- fest.

In der Berufung gegen diesen Bescheid wurde ausgeführt, der Vertragswille der bei der Beschwerdeführerin in der Zeit vom 19. März bis 15. Mai 1997 erwerbenden Kunden sei auch auf die selbständige Nebenleistungsverpflichtung der Beschwerdeführerin gerichtet gewesen, die darin bestanden habe, dass bei Erreichung einer bestimmten Kaufsumme eine von der jeweiligen Höhe der Kaufsumme abhängige Gewinnchance auf Ausspielung einer Traumreise miterworben worden sei. In diesen Kaufverträgen seien die Hauptleistungsverpflichtung des Käufers (Zahlung des Kaufpreises) und die Hauptleistungsverpflichtung des Verkäufers (Übertragung des Eigentums an den gekauften Handelswaren) und zusätzlich die selbständige Nebenleistungsverpflichtung (Einräumung einer Gewinnchance durch Ausspielung der Traumreise durch Verlosung) als vertraglich vereinbart einander gegenübergestanden. Die

Gewinnchance könne keinesfalls als freigebige Zuwendung gewertet werden, weil sie als von den Parteien vereinbarte selbständige Nebenleistungsverpflichtung der Beschwerdeführerin in einem entgeltlichen synallagmatischen Austauschverhältnis zur Hauptleistungspflicht des Käufers und Erwerbers einer Gewinnchance stehe. Aus der Sicht des Käufers sei ihm durch vertragliche Vereinbarung einer Gewinnchance der Erwerb der Waren zu einem geringeren Preis ermöglicht worden, da den Kaufpreiszahlungen die Verpflichtung zur Übertragung der erworbenen Waren sowie der Einräumung und - bei Ausspielung - Zuordnung einer Traumreise gegenübergestanden sei. Selbst wenn man den synallagmatischen Kontext der selbständigen Nebenleistungspflicht leugnen möchte, stehe die Gewinnchance in einem konditionalen, jedenfalls aber kausalen Zusammenhang zu den von der Beschwerdeführerin vereinnahmten Kaufpreisen. Der Wunsch zur Umsatzerhöhung, angeregt durch die bei den entsprechenden Käufen vereinbarte Gewinnchance, sei Grundlage für den Willen der Beschwerdeführerin gewesen, das Reisespiel zu veranstalten.

Zur Bemessungsgrundlage wurde die Auffassung vertreten, im Sinne des Bereicherungsprinzips solle im Rahmen der Erbschafts- und Schenkungssteuer der objektive, im gewöhnlichen "nicht-kommerziellen" Geschäftsverkehr, somit im Wesentlichen bei Verkäufen durch Private, erzielbare Preis erfasst werden. Bedenke man, dass die Gewinner nicht die Möglichkeit gehabt haben, die gewonnene Reise zu veräußern, sei ein Abschlag von 25 - 50 % von den Einkaufspreisen vorzunehmen. Überdies sei die Einkaufssumme als Bedingung für die gewonnene Reise von der Bemessungsgrundlage abzuziehen.

Mit dem angefochtenen Bescheid wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. In der Begründung dieses Bescheides wurde unter anderem die Auffassung vertreten, der Nebenleistungsverpflichtung der Beschwerdeführerin, ihre Kunden zur Teilnahme am Gewinnspiel zuzulassen, stehe kein bestimmbarer Teil der Gegenleistung der Spielteilnehmer gegenüber. Die Einräumung einer Gewinnchance stelle auf Grund des aleatorischen Charakters des Gewinnspiels keinen realistischen Vermögenswert dar. Er sei auch seitens des Käufers nicht gesondert entgolten worden. Der Wert der gewonnenen Traumreise könne auch nicht als Preisnachlass angesehen werden. Da für den Gewinn der Traumreise kein Entgelt durch den Teilnehmer zugeordnet werden könne, sei die ausschließliche Bereicherung auf Seiten des Gewinners der Traumreise gegeben. Die Beschwerdeführerin habe die durch Verlosung erfolgte Zuteilung der Traumreisen ohne rechtliche Verpflichtung und ohne Zusammenhang mit einer Gegenleistung erbracht.

Zur Bemessung des gemeinen Wertes wurde von der belangten Behörde ausgeführt, es gebe offensichtlich keinen Markt, auf dem Private von Privaten Reisen erwerben. Die Preisbildung von Reisearrangements liege außerhalb der unmittelbaren Einflusssphäre von Privaten, da die Preise von der Tourismusbranche, also von einem größeren Markt, gemacht würden. Überdies sei davon auszugehen, dass deswegen, weil immerhin 208 Reisen zu gewinnen gewesen seien, diese insgesamt günstiger eingekauft worden seien. Die Wareneinkaufssummen seien von der Schenkungssteuerbemessungsgrundlage nicht abzuziehen, weil diese nicht als Gegenleistung für die gewonnen Reisen erbracht worden seien.

In der Beschwerde gegen diesen Bescheid erachtet sich die Beschwerdeführerin in ihrem Recht auf Schenkungssteuerfreiheit der Aktion "Traumreisen" verletzt.

Der Bundesminister für Finanzen legte die von der belangten Behörde erstattete Gegenschrift und die Akten des Verwaltungsverfahrens vor.

Der Verwaltungsgerichtshof hat in einem gemäß § 12 Abs. 1 Z. 2 VwGG gebildeten Senat erwogen:

Als Schenkung gilt nach § 3 Abs. 1 Z. 2 ErbStG neben der Schenkung im Sinne des bürgerlichen Rechtes (vgl§ 3 Abs. 1 Z. 1 ErbStG) jede andere freigebige Zuwendung unter Lebenden, soweit der Bedachte durch sie auf Kosten des Zuwendenden bereichert wird.

Der Tatbestand nach § 3 Abs. 1 Z. 2 ErbStG knüpft an einen wirtschaftlichen Vorgang an und ist daher der wirtschaftlichen Betrachtungsweise im Sinne des § 21 BAO zugänglich (vgl Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band III, Erbschaftssteuer9, § 3 Rz 9, und die dort wiedergegebene Rechtsprechung). Daraus folgt zunächst, dass es entgegen der Auffassung der Beschwerdeführerin gerade nicht darauf ankommt, ob mit dem jeweiligen Kaufvertrag über eine Handelsware vom Kunden der Beschwerdeführerin - oder eines der von ihr im Rahmen ihrer Einkaufsorganisation belieferten selbständigen Handelsunternehmen - als Nebenleistung eine Gewinnchance erworben wurde.

Die Beschwerdeführerin geht im Sinne der ständigen Rechtsprechung davon aus, dass eine freigebige Zuwendung nach der oben genannten Bestimmung vorliegt, wenn die Zuwendung unter Lebenden erfolgt ist, der Bedachte auf Kosten des Zuwendenden bereichert wird und sich der Bereicherung nicht bewusst ist und der Zuwendende den (einseitigen) Willen hat, den Bedachten auf seine Kosten zu bereichern, das heißt diesem unentgeltlich etwas zuzuwenden (vgl Fellner, aaO, Rz 7a).

Eine solche Zuwendung setzt also voraus, dass im Vermögen des Bedachten eine Bereicherung auf Kosten und mit Willen des Zuwendenden eintritt. Eine freigebige Zuwendung liegt dabei nur vor, wenn es auf eine (Gegen)Leistung des bereicherten Teils nicht ankommt (vgl die hg Erkenntnisse vom 27. September 1990, Zlen 89/16/0214, 0215, und vom 4. November 1994, Zl 94/16/0030). Im Gegensatz zur Auffassung der Beschwerdeführerin handelt es sich beim Kaufpreis der jeweils von den Teilnehmern am Gewinnspiel bei der Beschwerdeführerin oder den ihrer Einkaufsorganisation angehörenden Handelsunternehmen erworbenen Waren nicht um eine Gegenleistung für die zugewendeten "Traumreisen". Mit dem jeweiligen, im Übrigen weit unter dem Wert der jeweiligen Reise gelegenen Mindestkaufpreis von Handelswaren wurden eben diese Waren erworben, nicht aber eine Leistung für die jeweilige Reise, die erst aus einer Vielzahl von Einsendungen verlost wurde, erbracht.

Entgegen der Auffassung der Beschwerdeführerin besteht dabei für eine Differenzierung zwischen "normalen" der Schenkungssteuer unterliegenden Gewinnspielen und "bedingten", nicht der Schenkungssteuer unterliegenden Gewinnspielen, bei denen die Ausfolgung des Preises an bestimmte Bedingungen geknüpft ist, kein Raum. Es kommt nicht darauf an, ob ein Zusammenhang mit einem anderen Vertragsverhältnis besteht, sondern vielmehr, ob der Zuwendungsempfänger eine relevante Gegenleistung für die Zuwendung selbst zu erbringen hat oder nicht.

Soweit sich die Beschwerdeführerin auf den ersten Fall des hg Erkenntnisses vom 4. März 1999, Zlen 98/16/0196, 0255, beruft, ist ihr entgegenzuhalten, dass in diesem Fall die Zuwendung eines Handys selbst von der Gegenleistung abhängig war, dass der Empfänger eine mindestens einjährige Bindung gegenüber dem Netzbetreiber einging. Im nunmehrigen Beschwerdefall sind demgegenüber die Zuwendungen der Aufwendungen für Fernreisen selbst von keiner Gegenleistung abhängig. Dass Voraussetzung für die Teilnahme an der Auslosung der (entgeltliche) Erwerb von Waren in einem bestimmten Umfang abhängig war, ändert nichts an dem Umstand, dass die Zuwendung selbst von keiner Gegenleistung abhängig war. Der Zuwendungsempfänger wurde durch den Gewinn des Reiseaufwandes in seinem Vermögen auf Kosten der Beschwerdeführerin bereichert, ohne dass er dafür eine vermögenswerte Leistung zu erbringen hatte; für die von ihm erbrachte Geldleistung (im Nominalbetrag einer der Fernreise entsprechenden Kilometeranzahl) hatte er vielmehr bereits entsprechende Handelswaren erhalten.

Der Bereicherungswille im Sinne des § 3 Abs. 1 Z 2 ErbStG ist gegeben, wenn der Zuwendende sich bewusst ist, dass er eine freiwillige, unentgeltliche Zuwendung macht, die zu seinen Lasten geht und den Empfänger bereichert. Dieser Bereicherungswille braucht allerdings kein unbedingter sein, es genügt, dass der Zuwendende eine Bereicherung des Empfängers bejaht bzw in Kauf nimmt, falls sich eine solche Bereicherung im Zuge der Abwicklung des Geschäftes ergibt (vgl Fellner, aaO, § 3, Rz 11 und die dort wiedergegebene Rechtsprechung). Dem steht entgegen der Auffassung der Beschwerdeführerin auch nicht entgegen, dass die von ihr veranstaltete Aktion ausschließlich der Förderung ihrer geschäftlichen Interessen diente und eine beträchtliche Umsatzsteigerung zur Folge hatte. Die Motivation für die Bereicherung des Zuwendungsempfängers ist nämlich für das Vorliegen des Bereicherungswillens nicht weiter von Bedeutung. Entscheidend ist vielmehr, dass die Beschwerdeführerin für diese allgemeine Umsatzsteigerung im Verhältnis zu den Gewinnern deren Bereicherung bewusst in Kauf genommen hat. Für die Vermutung, im geschäftlichen Verkehr sei ein Bereicherungswille nicht zu anzunehmen, weil im Wirtschaftsleben im Verhältnis zweier unabhängiger Vertragspartner keine Leistungsverpflichtung ohne eine entsprechende Gegenleistung eingegangen werde (hg Erkenntnisse vom 8. Februar 1990, Zl 89/16/0180, und vom 14. Mai 1992, Zl.91/16/0012), bleibt somit kein Raum.

Hinsichtlich der Höhe der Bemessungsgrundlage gehen beide Streitteile davon aus, dass hiefür die Bestimmung des § 10 Abs. 2 BewG maßgeblich ist. Danach wird der gemeine Wert durch den Preis bestimmt, der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr nach der Beschaffenheit des Wirtschaftsgutes zu erzielen wäre. Dabei sind alle Umstände, die den Preis beeinflussen, zu berücksichtigen. Ungewöhnliche oder persönliche Verhältnisse sind nicht zu berücksichtigen.

Beim gemeinen Wert handelt es sich um eine fiktive Größe, die mit Hilfe der Preisschätzung zu ermitteln ist, und zwar ausgehend von einem objektiven Maßstab (vgl zB die hg Erkenntnisse vom 4. November 1994, Zl 94/16/0156, und vom

25. April 1996, Zl 95/16/0011). Demgegenüber steht die von der Beschwerdeführerin unter Hinweis auf Lechner, Der gemeine Wert - Zweifelsfragen der Inhaltsbestimmung, ÖStZ 1985, 88, vertretene Auffassung, es handle sich beim gemeinen Wert um den Preis, den der Bereicherte selbst bei Veräußerung der erhaltenen Waren oder Leistungen im gewöhnlichen, "nicht-kommerziellen" Geschäftsverkehr erzielen könne, mit § 10 Abs. 2 BewG nicht in Einklang. Gerade der Hinweis der Beschwerdeführerin, im Sinne des Bereicherungsprinzips solle durch die Schenkungssteuer der objektive Wert des erworbenen Wirtschaftsgutes erfasst werden, zeigt auf, dass die Bereicherung nicht den Preis umfassen kann, der bei einem erst nach der Zuwendung erfolgenden Verkaufsvorgang erzielbar wäre. Vielmehr ist der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung (vgl die bei Fellner, aaO, § 19, Rz 21b, angeführten Erkenntnisse) davon ausgegangen, dass es bei geschenkten fabriksneuen Kraftfahrzeugen auf die im gewöhnlichen Geschäftsverkehr angewandten Handelspreise (Listenpreise) ankommt. Dass Gutscheine für eine Reise unter Privaten allenfalls - wie von der Beschwerdeführerin hervorgehoben wird - unter dem Nominalwert abgegeben werden, kann der Beschwerde schon deswegen nicht zum Erfolg verhelfen, weil es sich hiebei um einen anders gearteten Sachverhalt handelt. Sollte aber gemeint sein, dass etwa eine mit einem Veranstalter ohne entsprechende Stornoversicherung abgeschlossene Reise unter Privaten zu einem unter dem aufgewendeten Betrag liegenden Einstandspreis abgegeben wird, so stellt sich eine solche Konstellation zweifellos als ungewöhnlich dar; solche ungewöhnlichen Verhältnisse sind aber bei der Ermittlung des gemeinen Wertes nicht zu berücksichtigen.

Wenn die belangte Behörde im Beschwerdefall nicht von den durchschnittlichen, von den Reiseveranstaltern verlangten Preisen der Flugreisen, sondern vielmehr von dem der Beschwerdeführerin für eine Anzahl von 208 Reisen in Rechnung gestellten Betrag ausgegangen ist, so kann die Beschwerdeführerin in ihren Rechten nicht verletzt sein. (Tatsächlich handelte es sich - was die Abgabenbehörden verkannt haben - nicht um 208 einzelne Zuwendungen, sondern um 104 Zuwendungen von Flugreisen für jeweils zwei Personen; durch diese unzutreffende Beurteilung konnte allerdings die Beschwerdeführerin nicht ihren Rechten verletzt werden.)

Die weitere Argumentation der Beschwerdeführerin, die zugewendeten Reisen seien "Last-minute-Angeboten" vergleichbar, entspricht eben nicht dem vorliegenden Sachverhalt. Ist der Reiseveranstalter bereit, zur Auslastung der Veranstaltung einen Preisabschlag zu machen, so stellen auch solche Umstände ungewöhnliche Verhältnisse dar.

Schließlich ist die Auffassung der Beschwerdeführerin, die Einkaufssumme sei von der Bemessungsgrundlage abzuziehen, schon deswegen verfehlt, weil die gemeinten Beträge die Gegenleistung für die erworbenen Handelswaren, nicht aber für die in Rede stehenden freigebigen Zuwendungen gewesen sind.

Aus den angeführten Gründen war die Beschwerde somit gemäß§ 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Kostenentscheidung stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der VerordnungBGBl. Nr. 416/1994.

Wien, am 27. April 2000

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2000:1999160249.X00

Im RIS seit

14.01.2002

Zuletzt aktualisiert am

16.05.2013

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, http://www.vwgh.gv.at

© 2025 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at