

Insolvenz der Privatstiftung

ErbStG §33 lit a

- Insolvenz der Privatstiftung führt nicht zur Erstattung der Schenkungssteuer.
- Serie (erledigt im gleichen Sinn): Ra 2019/16/0119 E 25.06.2019 Ra 2019/16/0120 E 25.06.2019 Ra 2019/16/0121 E 25.06.2019.

VwGH 25.06.2019,
Ra 2019/16/0118

Spruch

Die Revision wird als unbegründet abgewiesen.

Begründung

1 Mit Bescheid vom 28. November 2008 hatte das Finanzamt gegenüber der L. Privatstiftung für einen "Abtretungsvertrag zur Nachstiftung vom 1. September 2003 mit (Revisionswerber)" Schenkungssteuer mit einem näher angeführten Betrag festgesetzt. 2 Mit Bescheid vom 23. September 2009 setzte das Finanzamt Schenkungssteuer in derselben Höhe gegenüber dem Revisionswerber fest. Der Revisionswerber "hafter" für die zu entrichtende Abgabe neben der L. Privatstiftung als Gesamtschuldner. Da der Abgabeananspruch (bei der L. Privatstiftung) nicht habe eingebracht werden können, werde er gegen den Revisionswerber geltend gemacht. 3 Die dagegen mit Schriftsatz vom 22. Oktober 2009 erhobene Berufung begründete der Revisionswerber mit ergänzendem Schriftsatz vom 16. Dezember 2009 damit, dass die Voraussetzungen für die Erstattung der Schenkungssteuer nach § 33 des Erbschaftssteuer- und Schenkungssteuergesetzes gegeben seien. Denn über das Vermögen der L. Privatstiftung sei das Insolvenzverfahren eröffnet worden, was zur Folge habe, dass zwingend das gesamte Vermögen zu verwerten sei, sämtliche Gläubiger entsprechend mit einer Quote zu befriedigen seien und nachfolgend die Löschung des Rechtsträgers eintrete. Demnach sei die L. Privatstiftung jedenfalls verpflichtet, ihr gesamtes Vermögen und somit auch den Geschenkgegenstand herauszugeben.

4 Mit Beschwerde vorentscheidend vom 2. April 2014 wies das Finanzamt die als Beschwerde behandelte Berufung als unbegründet ab. Eine Herausgabepflicht führe nur dann zur Erstattung, wenn sie ihre Ursache in der Schenkung selbst habe, was auf Grund eines Insolvenzverfahrens unter Verwertung des Vermögens im Revisionsfall nicht der Fall sei. Weiters sei die Bestimmung des § 33 ErbStG 1955 gemäß § 34 Abs. 1 Z 13 leg. cit. idF des SchenkMG 2008 auf Vorgänge, bei denen der Herausgabeanpruch nach dem 26. Juni 2008 entstehe, nicht mehr anzuwenden.

5 Mit Schriftsatz vom 30. April 2014 brachte der Revisionswerber dagegen einen Vorlageantrag ein. Die Wurzel des Schenkungssteuervorganges liege in der Nachstiftungsvereinbarung vom 1. September 2003. Es sei rechtswidrig, insbesondere unsachlich, nur hinsichtlich der Frage, ob eine Schenkungssteuerpflicht bestehe, auf den Zeitpunkt des Vorhandenseins der Wurzel des Schenkungssteuervorganges abzustellen, nicht aber auch hinsichtlich der Frage, ob eine Erstattung der Schenkungssteuer zu erfolgen habe.

6 Mit dem angefochtenen Erkenntnis wies das Bundesfinanzgericht die als Beschwerde behandelte Berufung als unbegründet ab und sprach aus, dass eine Revision nach Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig sei.

7 Im Revisionsfall sei dem Vorbringen in der Berufung zufolge, eine Verwertung des Vermögens der L. Privatstiftung auf Grund der Insolvenz dieser Privatstiftung erfolgt und seien die Gläubiger mit einer Quote ihrer aushaftenden Forderungen anteilig befriedigt worden. Dass ein Herausgabeanpruch des Revisionswerbers ursächlich durch die Schenkung vorgelegen sei, sei nicht einmal behauptet worden. Fest stehe, dass der Revisionswerber die Steuer nicht entrichtet habe und somit eine (teilweise) Erstattung der Schenkungssteuer ohnehin nicht möglich wäre. Selbst wenn die Voraussetzung einer Erstattung im Sinn des § 33 lit. a ErbStG vorgelegen wäre, wäre diese rechtswidrig, weil die Eröffnung des Konkurses erst mit Beschluss vom 15. Juni 2009 erfolgt sei, also nach dem in § 34 Abs. 1 Z 13 ErbStG genannten Datum (26. Juni 2008) und somit § 33 ErbStG nicht mehr anwendbar gewesen sei. Es sei nämlich entgegen der Ansicht des Revisionswerbers auf den Zeitpunkt des Eintritts des Vorganges, durch den der Herausgabeanpruch entstehe, abzustellen.

8 Die dagegen erhobene außerordentliche Revision legte das Bundesfinanzgericht unter Anschluss der Akten des Verfahrens dem Verwaltungsgerichtshof vor.

9 Der Revisionswerber erachtet sich im Recht verletzt, nicht mit der Entrichtung von Schenkungssteuer belegt zu werden.

10 Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

11 Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

12 Gemäß § 34 Abs. 1a VwGG ist der Verwaltungsgerichtshof bei der Beurteilung der Zulässigkeit der Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG an den Ausspruch des Verwaltungsgerichtes nicht gebunden und hat er die Zulässigkeit einer außerordentlichen Revision im Rahmen der dafür in der Revision gesondert vorgebrachten Gründe (§ 28 Abs. 3 VwGG) zu überprüfen. 13 Der Revisionswerber trägt zur Zulässigkeit seiner Revision u. a. vor, aus näher wiedergegebenen Ausführungen des Verfassungsgerichtshofes in dessen Erkenntnis vom 2. März 2005, G 104/04, ergebe sich, dass auch eine Herausgabepflicht im Rahmen des Insolvenzverfahrens an

Dritte zu einer Erstattung führe, was im vorliegenden Fall erfolgt sei und das Bundesfinanzgericht verkannt habe. Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes gebe es dazu keine.

14 Die Revision ist zulässig, jedoch nicht berechtigt. 15 Gemäß § 1 Abs. 1 Z 2 des Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzes 1955 (im Folgenden: ErbStG) in der im Revisionsfall noch anzuwendenden Fassung vor der Aufhebung durch den Verfassungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 15. Juni 2007, G 23/07 u.a., VfSlg 18.147, unterlagen der Schenkungssteuer Schenkungen unter Lebenden.

16 Gemäß § 3 Abs. 1 Z 7 ErbStG gilt als Schenkung im Sinne dieses Gesetzes auch der Übergang von Vermögen auf Grund eines Stiftungsgeschäftes unter Lebenden.

17 § 33 lit. a ErbStG in der durch Aufhebung einer Wortfolge dieser Bestimmung mit Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 2. März 2005, G 104/04, VfSlg 17.465, bereinigten Fassung lautet:

"§ 33. Die Steuer ist zu erstatten,

a) wenn und insoweit das Geschenk herausgegeben werden musste;"

18 Gemäß § 34 Abs. 1 Z 13 ErbStG ist § 33 auf Vorgänge nicht mehr anzuwenden, die sich nach Ablauf des Tages, an dem das Bundesgesetz BGBl. I Nr. 85/2008 im Bundesgesetzblatt kundgemacht wurde, ereignen. Das Schenkungsmeldegesetz 2008 (SchenkMG 2008), BGBl. I Nr. 85/2008 wurde am 26. Juni 2008 kundgemacht. 19 Der Verfassungsgerichtshof hat im erwähnten Erkenntnis vom 2. März 2005 die Aufhebung der Wortfolge "eine Schenkung widerrufen wurde und deshalb" in § 33 lit. a ErbStG u.a. damit begründet, dass § 33 lit. a ErbStG mit dem Abstellen auf Widerrufsgründe in unsachlicher Weise Fälle von einer Erstattung ausschließe, in denen es ebenfalls gegen den Willen des Beschenkten zu einer Rückforderung und Herausgabe des Geschenkes komme. So sei etwa an gesetzliche Herausgabeansprüche Dritter auf Grund von Anfechtungen in- und außerhalb des Insolvenzverfahrens, an die Geltendmachung von Willensmängeln, an die Herausgabe im Gefolge eines Rücktritts wegen Nichtigkeit oder wegen eines unwirksam zustande gekommenen oder unwirksam gewordenen Erwerbes zu denken. Mit der Entfernung dieser Wortfolge aus dem Wortlaut des § 33 lit. a ErbStG habe nach dem dann verbleibenden Gesetzestext eine Erstattung der Steuer in allen Fällen - aber auch nur dann - stattzufinden, wenn und soweit das Geschenk herausgegeben werden musste. Dies habe zum einen zur Konsequenz, dass nicht mehr bloß die Widerrufsfälle des ABGB zur Erstattung führen, sondern auch andere Fälle, in denen der Beschenkte wider seinem Willen das Geschenk herausgeben müsse, zum anderen bedeute die bereinigte Rechtslage im Sinne der angestellten - systematischen - Überlegungen, dass eine Herausgabepflicht nur dann zur Erstattung führe, wenn sie ihre Ursache in der Schenkung selbst habe. Die Annahme der Bundesregierung, dass etwa auch die Herausgabe eines Geschenkes auf Grund einer Fahrnisexekution zu einer Erstattung führen müsste, sei somit nicht begründet. Ebenso wenig hätte es bei bereinigtem Gesetzestext zur Erstattung zu kommen, wenn die Schenkung einvernehmlich rückgängig gemacht werde.

20 Der Verfassungsgerichtshof hatte in jenem Erkenntnis ausgesprochen, dass Zweck und Besteuerungsgrund der Schenkungssteuer die Besteuerung jener Leistungsfähigkeit sei, die der Geschenknehmer durch den Vermögensanfall erfahre. Er hat auch ausgesprochen, dass die Erstattungsregelung keineswegs alle Fälle erfassen müsse, in denen der Zuwachs an Leistungsfähigkeit, der der Schenkungssteuer unterliegen solle, nachhaltig nicht erzielt werde.

21 Gerade die vom Verfassungsgerichtshof genannten Beispiele, welche von der Bestimmung des § 33 lit. a ErbStG vor der Bereinigung durch das erwähnte Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes nicht erfasst waren, zeigen nach Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes, dass die Erstattungsregelung in der vom Verfassungsgerichtshof bereinigten Form, wie der Verfassungsgerichtshof ausdrücklich betont ("und nur dann"), stattzufinden habe, soweit das Geschenk herausgegeben werden musste und die Herausgabepflicht ihre Ursache in der Schenkung selbst hat. Das vom Verfassungsgerichtshof im erwähnten Erkenntnis angeführte Beispiel, welches keinen Grund zu einer Erstattung bilde, nämlich die Herausgabe auf Grund einer Fahrnisexekution, lässt erkennen, dass Fälle nicht erfasst sind, in denen die Herausgabe nicht zu einer zumindest logischen Rückgabe des Geschenkes, gegebenenfalls um es dann einem Dritten zukommen zu lassen, führt.

22 So wie bei der vom Verfassungsgerichtshof erwähnten Fahrnisexekution ist auch bei einer Verwertung des Vermögens im Zuge eines Insolvenzverfahrens keine Herausgabe im Sinne einer solchen Rückgabe gegeben und liegt die Ursache der Herausgabe nicht in der seinerzeitigen Schenkung.

23 Soweit der Verfassungsgerichtshof das Insolvenzverfahren erwähnt, ist klarzustellen, dass dort die Herausgabe auf Grund von Anfechtungen in- und außerhalb des Insolvenzverfahrens angeführt ist, sohin nicht die Verwertung des Vermögens im Insolvenzverfahren, sondern die Anfechtung zu einem Herausgabeanspruch mit Ursprung in der seinerzeitigen Schenkung führt.

24 Das vom Revisionswerber ins Treffen geführte Insolvenzverfahren über das Vermögen der L. Stiftung führt deshalb nicht dazu, dass das "Geschenk" im Sinne des § 33 lit. a ErbStG herausgegeben werden musste.

25 Das Bundesfinanzgericht durfte daher das Vorliegen der Voraussetzung für eine Erstattung nach § 33 lit. a ErbStG verneinen.

26 Bei diesem Ergebnis erübrigt es sich, auf die zu Alternativbegründungen des angefochtenen Erkenntnisses und auf dazu erstattetes Zulässigkeitsvorbringen in der Revision einzugehen, etwa ob ein vermeintlicher Herausgabeanspruch im Sinn des § 33 lit. a ErbStG im Zusammenhang mit dem Insolvenzverfahren vor dem in § 34 Abs. 1 Z 13 ErbStG genannten Zeitpunkt entstanden wäre oder ob es in diesem Zusammenhang auf den Zeitpunkt des Schenkungsvorganges ankäme (vgl. zu letzterem bereits VwGH 30.1.2008, 2007/16/0186).

27 Da bereits der Inhalt der Revision erkennen lässt, dass die vom Revisionswerber behaupteten Rechtsverletzungen nicht vorliegen, war die Revision gemäß § 35 Abs. 1 VwGG ohne weiteres Verfahren in nichtöffentlicher Sitzung als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 25. Juni 2019