

Bei einem Widerruf der Stiftung ist die Schenkungssteuer für die Stiftungsurkunde gesondert von den Nachstiftungen zu erstatten

Bei einem Widerruf der Stiftung ist die Schenkungssteuer für die Stiftungsurkunde gesondert von den Nachstiftungen zu erstatten

§ 33 lit. a ErbStG
1955

UFS 1.10.2008,
RV/1720-W/08

Entscheidungsgründe

Mit Stiftungsurkunde vom 24. Mai 2000 wurde die C.R., die Berufungswerberin, errichtet. Sie wurde am 20. September 2000 vom zuständigen Handelsgericht Wien zur FN xx in das Firmenbuch eingetragen. Im Punkt 14.1. der Stiftungsurkunde hat sich der Stifter, Herr H.R., den Widerruf der Privatstiftung vorbehalten. In dieser Stiftungsurkunde hat der Stifter, Herr H.R., das (damalige) Mindestvermögen in der Höhe von S 1.000.000,- zugewendet.

Für diese Stiftungsurkunde vom 24. Mai 2000 wurde der Berufungswerberin vom Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien mit Bescheid vom 19. Dezember 2000 die Schenkungssteuer mit S 24.962,- (entspricht € 1.814,06) vorgeschrieben.

Der Stifter, Herr H.R., hat mit Notariatsakt vom 17. September 2002 die Privatstiftung gemäß § 34 PSG widerrufen. Der Stiftungsvorstand hat demzufolge gemäß § 35 Abs. 2 Z. 1 PSG die Auflösung der Privatstiftung beschlossen. Die Vermögenswerte wurden an den Stifter übertragen.

Von der Berufungswerberin wurde gemäß § 33 ErbStG ein Antrag auf Erstattung der Schenkungssteuer gestellt.

Vom Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien wurde mit dem gegenständlichen Bescheid dem Antrag auf Erstattung der Schenkungssteuer betreffend Stiftungsurkunde vom 24. Mai 2000 stattgegeben und die Schenkungssteuer für diesen Rechtsvorgang mit € 0,- festgesetzt. Auf Grund der für dieses Rechtsgeschäft bisher vorgeschriebenen Schenkungssteuer in der Höhe von € 1.814,06 ergibt sich somit eine Gutschrift in der Höhe von € 1.814,06.

In der gegen diesen Bescheid eingebrachten Berufung wurde vorgebracht, dass alle Vermögensübertragungen an die Privatstiftung durch den Stifter erfolgten. Eine Differenzierung dahingehend, ob eine Vermögensübertragung auf eine Privatstiftung durch ein Stiftungsgeschäft unter Lebenden oder auf Grund einer Nachstiftung erfolgt ist, sei im § 33 lit. a ErbStG nicht vorgesehen. Es würden sämtliche Voraussetzungen für eine Erstattung der Schenkungssteuer vorliegen. Es wird beantragt, dass mit diesem Bescheid die gesamte vorgeschriebene Schenkungssteuer in der Höhe von € 319.714,18 gutgeschrieben werde.

Von Herrn H.R. wurde der Berufungswerberin nicht nur mit der Stiftungsurkunde vom 24. Mai 2000 Vermögen gewidmet, sondern auch mit den Nachstiftungsvereinbarungen vom 25. September 2000, 28. September 2000 und 21. Dezember 2000.

Diese Berufung wurde vom Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien mit Berufungsvorentscheidung vom 24. April 2008 als unbegründet abgewiesen. Begründet wurde diese Abweisung wie folgt:

„In der Stiftungsurkunde vom 24. Mai 2000 wurde vom Stifter Bargeld in Höhe von ATS 1.000.000,- der C.R. gewidmet. Mit Bescheid vom 19. Dezember 2000 wurde dafür ATS 24.962,- (= € 1.814,06) Schenkungssteuer vorgeschrieben.

Auf Grund des Widerrufs der Stiftung und des eingebrachten Antrages gemäß § 33 ErbStG kann nur über diesen der Schenkungssteuer unterzogenen Rechtsvorgang abgesprochen werden. Es kann daher kein höherer Betrag erstattet werden als Steuer vorgeschrieben wurde. Jede weitere Widmung/Zuwendung (Nachstiftung) stellt einen eigenen Rechtsvorgang dar. Über die Anträge gemäß § 33 ErbStG zu diesen Nachstiftungen wurde bereits gesondert abgesprochen.“

Von der Berufungswerberin wurde ein Vorlageantrag eingebracht.

Über die Berufung wurde erwogen:

Notwendiger Bestandteil jeder Privatstiftung ist die Widmung eines bestimmten Vermögens. Nach § 4 PSG in der zum Zeitpunkt der Errichtung der Stiftungsurkunde geltenden Fassung muss der Stifter ein Mindestvermögen im Wert von einer Million Schilling widmen. Das Mindestvermögen von S 1 Million ist zwingend in die Stiftungsurkunde aufzunehmen. Darüber hinausgehende Vermögenswidmungen können auch in nicht der Registerpublizität unterliegenden Stiftungszusatzurkunden oder Nachstiftungsvereinbarungen festgelegt werden.

Der Stifter kann der Privatstiftung nicht bloß aus Anlass der Errichtung Vermögen widmen, sondern ihr auch nachträglich in Form einer schuldrechtlichen Vereinbarung Vermögen zuführen. Diese „Nachstiftung“ stellt eine Form der Zustiftung dar und bedarf daher wie eine Zustiftung von dritter Seite im Sinne des § 3 Abs. 4 PSG der Annahme durch die Privatstiftung.

Dass neben der Stiftungsurkunde vom 24. Mai 2000 die nicht dem Firmenbuch vorzulegenden Urkunden über Nachstiftungen errichtet wurden, lässt nur den Schluss zu, dass die in den Nachstiftungsvereinbarungen enthaltenen Abtretungen von den Vertragsparteien als nachträgliche, das heißt von der Widmung nach § 4 und § 9 Abs. 1 Z. 1 PSG verschiedenen Zuwendungen von Vermögen an die Privatstiftung verstanden wurden. Diese Vorgangsweise macht deutlich, dass in der Stiftungsurkunde die Widmung der mit den Nachtragsvereinbarungen zugewendeten Vermögensgegenstände nicht umfasst war.

Die Zuwendung des Mindestvermögens in der Höhe von S 1.000.000,-- stellt den Übergang von Vermögen auf Grund eines Stiftungsgeschäftes unter Lebenden nach § 3 Abs. 1 Z. 7 ErbStG und die mit den Nachstiftungsvereinbarungen erfolgten Zuwendungen solche nach § 3 Abs. 1 Z. 1 ErbStG der Steuer unterliegende Schenkungen im Sinne des bürgerlichen Rechts dar. Jeder einzelne, einen Tatbestand im Sinne des ErbStG erfüllende Erwerb unterliegt als selbständiger Vorgang für sich der Steuer. Die Steuerschuld entsteht für jeden einheitlichen Rechtsvorgang jeweils mit der Verwirklichung des gesetzlichen Tatbestandes. Daran ändert auch nichts die Zusammenrechnungsvorschrift des § 11 ErbStG, da diese Bestimmung lediglich der Berechnung der Steuer dient, über den Steuertatbestand aber keine Aussage trifft. Daraus folgt, dass bei einer Mehrzahl von Besteuerungsvorgängen auch die Voraussetzungen nach § 33 lit. a ErbStG für jeden einzelnen Erwerbsvorgang gesondert geprüft werden müssen.

Von Herrn H.R. wurde mit Nachstiftungsvereinbarungen vom 25. September 2000, 28. September 2000 und 21. Dezember 2000 weitere Vermögenswerte der Berufungswerberin gewidmet. Für diese Erwerbsvorgänge wurde die Schenkungssteuer mit gesonderten Bescheiden vorgeschrieben. Der Antrag auf Erstattung der Schenkungssteuer wurde vom Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien ebenso wieder mit gesonderten Bescheiden erledigt. Diese können jedoch nicht Gegenstand dieses Verfahrens sein, da mit dem Bescheid vom 19. Dezember 2000 die Schenkungssteuer nur für die Stiftungsurkunde vom 24. Mai 2000 in der Höhe von S 24.962,-- (entspricht € 1.814,06) vorgeschrieben wurde.

Es liegen hier von einander unabhängige Erwerbsvorgänge vor. Zum einen die Stiftungsurkunde vom 24. Mai 2000, für welche die Schenkungssteuer mit Bescheid vom 19. Dezember 2000 mit S 24.962,-- (entspricht € 1.814,06) vorgeschrieben wurde und zum anderen die Nachstiftungsvereinbarungen, für welche die Schenkungssteuer mit gesonderten Bescheiden vorgeschrieben wurde. Mit diesen Urkunden wurden verschiedene Vermögenswerte vom Stifter an die Berufungswerberin übertragen. Jeder einzelne, einen Tatbestand im Sinne des ErbStG erfüllende Erwerb unterliegt als selbständiger Vorgang für sich der Steuer. Bei diesen Erwerbsvorgängen entsteht die Steuerschuld jeweils mit der Verwirklichung des gesetzlichen Tatbestandes, also zu unterschiedlichen Zeitpunkten. Da jeder Erwerb als selbständiger Vorgang für sich der Steuer unterliegt, wurde die Schenkungssteuer für jeden Erwerb mit einem eigenen Bescheid vorgeschrieben. Der Antrag auf Erstattung betrifft mehrere Schenkungssteuervorschreibungen, welche für verschiedene Erwerbsvorgänge - wobei jeder einzelne Erwerbsvorgang für sich zu beurteilen ist - ergangen sind. Deswegen war im gegenständlichen Fall auch für jeden Bescheid, mit welchem eine Schenkungssteuer vorgeschrieben wurde, auch ein Bescheid zu erlassen, welcher den Antrag auf Erstattung der eben mit diesem Bescheid vorgeschriebenen Schenkungssteuer behandelt. Auch hier ist wieder jeder Vorgang für sich zu beurteilen, da die Vorschreibungen für verschiedene Erwerbsvorgänge ergangen sind.

Im gegenständlichen Fall war nur zu prüfen, ob die Voraussetzungen für eine Erstattung der Schenkungssteuer für das Stiftungsgeschäft vorliegen. Da diese Voraussetzungen für die mit der Stiftungsurkunde vom 24. Mai 2000 erfolgte Zuwendung vorliegen, wurde die für diese Zuwendung mit Bescheid vom 19. Dezember 2000 vorgeschriebene Schenkungssteuer in der Höhe von € 1.814,06 mit dem gegenständlichen Bescheid wieder gutgeschrieben. Wie das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien in der Berufungsvorentscheidung richtig festgestellt hat, kann man in einem Verfahren nicht mehr an Schenkungssteuer erstattet bekommen, als mit dem dieses Verfahren erledigenden Bescheid vorgeschrieben wurde. In diesem Verfahren wurde mit dem Bescheid vom 19. Dezember 2000 eine Schenkungssteuer in der Höhe von € 1.814,06 vorgeschrieben. Mehr als dieser Betrag kann in diesem Verfahren nicht erstattet werden.

Von der Berufungswerberin wird übersehen, dass es sich

- 1) um verschiedene Rechtsgeschäfte handelt, welches jedes für sich der Schenkungssteuer unterliegt und
- 2) eben weil jedes Rechtsgeschäft für sich der Schenkungssteuer unterliegt, vom Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien die Schenkungssteuer jeweils mit gesonderten Bescheiden vorgeschrieben wurde.

Die Prüfung, ob die Voraussetzungen für eine Erstattung der Schenkungssteuer auch bei den einzelnen Nachstiftungen vorliegen, kann nicht Gegenstand des hier anhängigen Verfahrens sein. Der Antrag auf Rückerstattung der anlässlich der Nachstiftungen vorgeschriebenen Schenkungssteuern konnte vom Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien nur mit weiteren gesonderten Bescheiden erledigt werden und nicht mit dem gegenständlichen Bescheid. Daher braucht auch auf die weitwendigen Ausführungen in der Berufung, welche die Erstattung der Schenkungssteuer für die Nachstiftungsvereinbarungen betreffen, in diesem Verfahren nicht weiter eingegangen werden.

Aus diesen Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 1. Oktober 2008