



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Land betreffend Schenkungssteuer 2002 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der Antrag auf Erstattung der Schenkungssteuer gemäß § 33 lit. a ErbStG wird zurückgewiesen.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Mit Schriftsatz vom 22. Juni 2001 gab die Bw dem Finanzamt bekannt, dass die P-Privatstiftung mit Notariatsakt vom 13. Juli 1999 widerrufen und mittlerweile gelöscht wurde.

Das aus der seinerzeitigen Bareinzahlung verbliebene Vermögen wurde am 7. Jänner 2000 an die Stifter zurückbezahlt.

"Als vom Gericht bevollmächtigter Verwahrer (siehe Beilage)" beantragte die Bw in der Folge die Rückerstattung der seinerzeit mit Bescheid vom 13. März 1997 vorgeschriebenen Schenkungssteuer.

Dieser Antrag wurde vom Finanzamt mit der Begründung bescheidmäßig abgewiesen, dass der Widerruf einer Stiftung kein Anwendungsfall der Rückerstattung sei.

Dagegen wurde fristgerecht Berufung erhoben und darauf hingewiesen, dass laut Erläuterungen zur Regierungsvorlage des Privatstiftungsgesetzes im Falle eines Widerrufs nach § 34 PSG die Steuer gemäß § 33 lit. a ErbStG zu erstatten sei.

Mit Vorlagebericht vom 20. August 2002 hat das Finanzamt die Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz vorgelegt.

Der Rechtsmittelbehörde wurden ua. der Notariatsakt über den Widerruf der Privatstiftung und eine Aufstellung des an die Stifter übertragenen Vermögens im Gesamtbetrag von S 806.728,-- vorgelegt. Zur Frage der Antragslegitimation legte die Bw ein Schreiben der P-Privatstiftung vom 12. Juli 1999 (in Ablichtung) vor, in dem die Bw beauftragt wurde, "für den Fall des tatsächlichen Widerrufs, beim Finanzamt die Erstattung der anlässlich der Gründung der Privatstiftung entrichteten Schenkungssteuer zu bewirken."

Über die Berufung wurde erwogen:

I) Mit Stiftungsurkunde vom 28. Februar 1997 gründeten die Stifter die P-Privatstiftung.

Mit Notariatsakt vom 13. Juli 1999 erklärten die Stifter gemäß § 34 PSG den Widerruf der Privatstiftung und beauftragten den Stiftungsvorstand mit der Abwicklung und Löschung.

Am 7. Jänner 2000 wurde das verbleibende Vermögen an die Stifter übertragen.

Mit Beschluss des Landesgerichtes Salzburg vom 15. Februar 2001, GZ. 24 Fr 2446/019, wurde die Bw zum "Verwahrer der Bücher und Schriften gem. § 37 Abs. 2 PSG" bestimmt.

Am 16. Februar 2001 wurde die P-Privatstiftung im Firmenbuch gelöscht.

Mit Schriftsatz vom 22. Juni 2001 beantragte die Bw "als vom Gericht bevollmächtigter Verwahrer" die Rückerstattung der anlässlich der Gründung bescheidmäßig festgesetzten Schenkungssteuer.

§ 33 ErbStG lautet wie folgt:

" Die Steuer ist zu erstatten,

a) wenn und insoweit eine Schenkung widerrufen wurde und deshalb das Geschenk herausgegeben werden musste;

b) wenn und insoweit ein Erwerb von Todes wegen herausgegeben werden musste, eine Änderung der Steuer nicht mehr möglich ist und das herausgegebene Vermögen beim Empfänger einen Erwerb von Todes wegen darstellt. "

In den Erläuterungen zu Art VII PSG (Erbschafts- und Schenkungssteuer; Regierungsvorlage zum PSG, 1132 BlgNR 18.GP) ist festgehalten, dass bei Auflösung der Stiftung infolge Widerrufs durch den Stifter (§ 34 PSG) die Steuer nach § 8 Abs. 3 lit. b ErbStG gemäß § 33 lit. a ErbStG zu erstatten ist.

Der Widerruf gemäß § 34 PSG kann daher eine Anwendungsfall der Erstattung gemäß § 33 leg. cit. sein.

Die Erstattung setzt ua. einen Antrag voraus. Zur Antragstellung im Sinne des § 33 ErbStG ist nur legitimiert, wer Schuldner der Steuer gewesen ist (vgl. *Fellner*, Gebühren und Verkehrssteuern, Band III, § 33 ErbStG, Rz 6).

Im gegenständlichen Fall beantragt die Bw "als vom Gericht bevollmächtigter Verwahrer" die Rückerstattung der Schenkungssteuer.

Gemäß des § 37 Abs. 2 PSG sind die Bücher und Schriften der Privatstiftung an einem vom Gericht bestimmten sicheren Ort zur Aufbewahrung auf sieben Jahre zu hinterlegen.

Diese Regelung über die Aufbewahrung der Bücher und Schriften der Privatrechtsstiftung nach der Löschung ist § 214 Abs. 2 Aktiengesetz 1965 nachgebildet (vgl. Erläuterungen in der Regierungsvorlage zu § 37 PSG, 1132 BlgNR 18.GP).

Der Beschluss des Landesgerichtes Salzburg vom 15. Februar 2001 bestimmt daher lediglich den Ort, wo die Bücher und Schriften nach der Löschung der P-Privatstiftung aufbewahrt

werden. Eine Befugnis oder Bevollmächtigung nach der Löschung im Firmenbuch für das untergegangene Rechtssubjekt (vgl. § 37 Abs. 1 PSG) vermögensrelevante Rechtshandlungen zu setzen (Rechtsnachfolge), ist aus dem Beschluss nicht ableitbar. Die von der Bw geltend gemachte Bevollmächtigung ("als vom Gericht 'bevollmächtigter' Verwahrer") findet im Gesetz keine Deckung.

Gemäß § 13 Abs. 1 ErbStG ist Steuerschuldner der Erwerber, bei einer Schenkung auch der Geschenkgeber. Steuerschuldner des damaligen Schenkungs- bzw. Gründungsvorganges waren die Stifter (Geschenkgeber) und die Privatstiftung (Erwerber bzw. Geschenknehmer).

Der Verwahrer gemäß § 37 Abs. 2 PSG gehört jedenfalls nicht zum Kreis der Abgabenschuldner der zu erstattenden Schenkungssteuer. Da die P-Privatstiftung im Zeitpunkt der Antragstellung bereits gelöscht war und das Ausmaß der Rückerstattung vom Wert des an die Geschenkgeber rückübertragenen Vermögens abhängt, könnte die Berechtigung zur Antragstellung auch den Stiftern zukommen.

Das Vorliegen eines diesbezüglichen Vollmachtsverhältnisses wurde aber nicht behauptet.

Die Bw beruft sich auf einen von der Privatstiftung vor der Löschung erteilten Auftrag. Im Zeitpunkt der Antragstellung war die Stiftung bereits gelöscht. Evtl. könnte bei Hervorkommen nachträglichen Vermögens der Stiftung ein Wiederaufleben der Rechtspersönlichkeit gegeben sein (vgl. Beschluss des VwGH 28.04.2003, 99/17/0002). Dann müsste der Antrag auf Erstattung in Vertretung der (wiederauflebenden) Privatstiftung gestellt werden, da der Auftragnehmer ohne Vollmacht nur im eigenen Namen tätig wird (vgl. *Strasser in Rummel*³, § 1002 Rz 6). Ein derartiger Sachverhalt liegt aber im gegenständlichen Fall nicht vor, da die Bw ihre Berechtigung aus ihrer gerichtlichen Bestellung zum Verwahrer gemäß § 37 Abs. 2 PSG ableitet.

Abschließend ist festzuhalten, dass der Verwahrer gemäß § 37 Abs. 2 PSG nicht zum Kreis der Abgabenschuldner der Schenkungssteuer zählt und somit nicht berechtigt ist, einen Erstattungsantrag gemäß § 33 ErbStG zu stellen.

II) § 289 in der Fassung BGBl. Nr. 97/2002 (Abgaben-Rechtsmittel-Reformgesetz) hat nachstehenden Wortlaut:

" (1) Ist die Berufung weder zurückzuweisen (§ 273) noch als zurückgenommen (§ 85 Abs. 2, § 86a Abs. 1, § 275) oder als gegenstandslos (§ 256 Abs. 3, § 274) zu erklären, so kann die

Abgabenbehörde zweiter Instanz die Berufung 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. (2) Außer in den Fällen des Abs. 1 hat die Abgabenbehörde zweiter Instanz immer in der Sache selbst zu entscheiden. Sie ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung ihre Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde erster Instanz zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Berufung als unbegründet abzuweisen.

(3)"

Die Abgabenbehörde II. Instanz hat – abgesehen von den Fällen des § 289 Abs. 1 leg.cit. – immer in der Sache selbst zu entscheiden und ist befugt in der "Sache" den Bescheid nach jeder Richtung abzuändern.

Sie ist daher auch befugt, im Bescheidspruch an Stelle einer Abweisung eine Zurückweisung des Antrages auszusprechen.

Ein Anbringen ist zurückzuweisen, wenn es unzulässig ist. Eine Unzulässigkeit liegt zB. bei mangelnder Antragslegitimation vor (vgl. *Ritz*, BAO, Kommentar², § 311 Tz 10 und die dort zitierte Rechtsprechung).

Da die Bw im gegenständlichen Fall nicht berechtigt ist, den Erstattungsantrag zu stellen, war spruchgemäß zu entscheiden.

Salzburg, 9. Jänner 2004