jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vfgh Erkenntnis 2005/3/2 G104/04

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 02.03.2005

Index

32 Steuerrecht
32/06 Verkehrsteuern

Norm

B-VG Art7 Abs1 / Gesetz
ErbStG 1955 §33 lita
ABGB §946

Leitsatz

Unsachlichkeit der Beschränkung der Erstattung von Schenkungssteuer auf die Widerrufsfälle des ABGB im Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz

Spruch

Die Wortfolge "eine Schenkung widerrufen wurde und deshalb" in §33 lita des Bundesgesetzes vom 30. Juni 1955, betreffend die Erhebung einer Erbschafts- und Schenkungssteuer (Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz 1955), BGBl. Nr. 141, in der Fassung BGBl. Nr. 151/1980, wird als verfassungswidrig aufgehoben.

Frühere gesetzliche Bestimmungen treten nicht wieder in Kraft.

Der Bundeskanzler ist zur unverzüglichen Kundmachung dieser Aussprüche im Bundesgesetzblatt I verpflichtet.

Begründung

Entscheidungsgründe:

I. 1. Mit im Instanzenzug ergangenen Bescheid vom 29. August 2003 des Unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Salzburg (in der Folge: UFS), wurde der Antrag der nunmehrigen Beschwerdeführerin auf anteilige Erstattung der mit Bescheid vom 21. März 2001 vorgeschriebenen Schenkungssteuer abgewiesen. Begründend führt die belangte Behörde im wesentlichen aus, daß der Erstattungstatbestand des §33 lita Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz 1955, BGBl. 141, idF BGBl. 151/1980 (in der Folge: ErbStG), mangels Vorliegens eines Widerrufs der Schenkung nicht erfüllt sei. Einvernehmliche Vertragsauflösungen seien nicht - auch nicht im Wege der Analogie - unter §33 lita leg.cit. zu subsumieren.

2. Gegen diesen Bescheid hat die Beschwerdeführerin eine auf Art144 Abs1 B-VG gestützte Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof erhoben, in der die Verletzung in den verfassungsgesetzlich gewährleisteten Rechten auf Gleichheit aller Staatsbürger vor dem Gesetz und auf Unversehrtheit des Eigentums sowie die Verletzung in Rechten wegen Anwendung eines verfassungswidrigen Gesetzes geltend gemacht werden und die kostenpflichtige Aufhebung des Bescheides beantragt wird.

Die Beschwerdeführerin führt im wesentlichen aus, daß sie von ihrem Ehegatten bestimmte, näher bezeichnete

Grundstücke geschenkt bekommen habe, wofür sie auch Schenkungssteuer entrichtet habe. Später hätten die Vertragsparteien vereinbart, den Schenkungsvertrag hinsichtlich dieser Grundstücke - der nicht verbüchert worden sei - aufzuheben.

Es sei nicht nachvollziehbar, weshalb nur in speziellen Fällen (Widerrufsfälle des ABGB und vertraglich vereinbarter Widerruf) eine Erstattung der Schenkungssteuer erfolgen solle. Der Schenkungssteuer seien unentgeltliche Vermögensverschiebungen unterworfen. Bei einer vertraglichen Aufhebung des Schenkungsvertrages komme es zu der gleichen Rückverschiebung des Vermögens wie bei einem Widerruf, wobei diese Fälle auch gleich behandelt werden sollten. Die Gleichheitswidrigkeit des §33 lita ErbStG zeige sich auch bei einem Vergleich der Schenkungssteuer mit der Grunderwerbsteuer, der der entgeltliche Verkehr mit Grundstücken unterliege. Werde der Erwerbsvorgang innerhalb einer bestimmten Frist u. a. durch Vereinbarung rückgängig gemacht, so sei die Grunderwerbsteuer gemäß §17 Abs1 Z1 Grunderwerbsteuergesetz (in der Folge: GrEStG) zu erstatten. Es sei nicht einsichtig, weshalb der entgeltliche und unentgeltliche Erwerb von Grundstücken unterschiedlich behandelt werde.

3. Bei der Behandlung dieser (zu B1372/03 protokollierten) Beschwerde sind beim Verfassungsgerichtshof Bedenken ob der Verfassungsmäßigkeit der Wortfolge "eine Schenkung widerrufen wurde und deshalb" in §33 lita des Bundesgesetzes vom 30. Juni 1955, betreffend die Erhebung einer Erbschafts- und Schenkungssteuer (Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz 1955), BGBl. 141, in der Fassung BGBl. 151/1980, entstanden. Der Gerichtshof hat daher mit Beschluß vom 19. Juni 2004 von Amts wegen ein Gesetzesprüfungsverfahren hinsichtlich der eben genannten Bestimmung eingeleitet.

4. Die für den vorliegenden Fall maßgebliche Rechtslage stellt sich folgendermaßen dar:

4.1. Der mit "4. Erstattung" überschriebene §33 ErbStG, BGBl. 141/1955, idF BGBl. 151/1980, lautet folgendermaßen (die in Prüfung gezogene Wortfolge ist hervorgehoben):

"§33. 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."

Nach §1 Abs1 Z2 ErbStG unterliegen der Steuer nach diesem Bundesgesetz Schenkungen unter Lebenden. §3 Abs1 leg.cit. definiert den Begriff der Schenkung - auszugsweise - folgendermaßen:

"Als Schenkung im Sinne des Gesetzes gilt

1. jede Schenkung im Sinne des bürgerlichen Rechtes;

2. jede andere freigebige Zuwendung unter Lebenden, soweit der Bedachte durch sie auf Kosten des Zuwendenden bereichert wird;

..."

Die Steuerschuld entsteht bei Schenkungen unter Lebenden mit dem Zeitpunkt der Ausführung der Zuwendung (§12 Abs1 Z2 ErbStG).

4.2. Die für den vorliegenden Fall relevante Rechtslage des ABGB stellt sich folgendermaßen dar:

§946 ABGB normiert, daß Schenkungsverträge in der Regel nicht widerrufen werden dürfen. §§947 ff. ABGB normieren Ausnahmen von diesem Grundsatz; so dürfen Schenkungen widerrufen werden wegen Dürftigkeit, Undankes, Verkürzung des schuldigen Unterhaltes, des Pflichtteiles, der Gläubiger (diese Bestimmung ist wegen der Anfechtungsordnung und der Konkursordnung gegenstandslos geworden) und wegen nachgeborener Kinder.

5. Im Prüfungsbeschluß legte der Verfassungsgerichtshof seine Bedenken gegen die in Prüfung gezogene Bestimmung folgendermaßen dar:

"3.1. Der Erbschafts- und Schenkungssteuer unterliegen nach §1 Abs1 ErbStG u.a. Schenkungen unter Lebenden. Als Schenkung gelten vor allem Schenkungen im Sinne des bürgerlichen Rechts sowie alle anderen freigebigen Zuwendungen unter Lebenden, soweit der Bedachte durch sie auf Kosten des Zuwendenden bereichert wird (§3 leg.cit.). Als Erwerb gilt, soweit nichts anderes vorgeschrieben ist, der gesamte Vermögensanfall an den Erwerber (§20 Abs1 leg.cit.). Darunter ist - wie sich aus dem Begriff selbst, aber auch aus §20 Abs4 leg.cit. ergibt - der

Nettovermögensanfall, somit die tatsächliche Bereicherung zu verstehen (Fellner, Erbschafts- und Schenkungssteuer, §20, Rz. 2 und 16; Dorazil/Taucher, Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz, §20, Rz. 1.1.2 und 1.2; Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 14. Jänner 1988, Zl. 86/16/0035, vom 30. August 1995, Zl. 95/16/0172, 0173 und vom 1. September 1999, Zl. 98/16/0400). Zweck und Besteuerungsgrund der Schenkungssteuer ist demgemäß die Besteuerung jener Leistungsfähigkeit, die der Geschenknehmer (bzw. der freigebig Bedachte) durch den Vermögensanfall erfährt (Tipke/Lang, Steuerrecht17, Köln 2002, §13, Rz. 102; Fellner, a.a.O., §1, Rz. 4 ff.; Doralt/Ruppe, Steuerrecht II4, Rz. 103 f.; VfSlg. 14.849/1997).

Nach §33 leg.cit. ist die Schenkungssteuer (nur) zu erstatten, wenn und insoweit eine Schenkung widerrufen wurde und deshalb das Geschenk herausgegeben werden mußte. Die Wortwahl des Gesetzgebers ist dabei anscheinend so zu verstehen, daß vor allem auf die Widerrufsgründe für Schenkungen Bezug genommen wird, die im Zivilrecht, insbesondere in §§947 ff. ABGB vorgesehen sind. Erfaßt ist aber anscheinend auch der Fall des vereinbarten Widerrufs (Widerrufsvorbehalt; vgl. Fellner, a.a.O., §33, Rz. 9 mit zahlreichen Judikaturhinweisen; Dorazil/Taucher, a.a.O., §33, Rz. 12.2. f.). Dies dürfte dazu führen, daß eine Erstattung von Schenkungssteuer nach §33 ErbStG generell nicht in Betracht kommt, wenn der Gegenstand der Schenkung oder freigebigen Zuwendung aus anderen Gründen herausgegeben werden muß (Dorazil/Taucher, a.a.O., §33, Rz. 12.4; VwSlg. 5557/1981 F; Verwaltungsgerichtshof vom 30. April 2003, Zl. 2003/16/0008 mwN).

Dem Gerichtshof ist nun - zumindest vorläufig - nicht einsichtig, welcher Umstand es rechtfertigt, unter den möglichen Fällen, in denen es dazu kommen kann, daß der Geschenkgeber das Geschenk wieder herausgibt bzw. herausgeben muß, nur den Fall des (einseitigen oder vereinbarten) Widerrufs herauszugreifen. Ist es der Zweck einer Besteuerung von Schenkungen (und Erbschaften), den Zuwachs an Leistungsfähigkeit zu erfassen, der auf einen unentgeltlichen Vermögensanfall zurückzuführen ist, dann sollen mit einer Erstattungsregelung anscheinend jene Fälle berücksichtigt werden, in denen es zu einem (nachhaltigen) Zuwachs an Leistungsfähigkeit nicht kommt. Unter diesem Aspekt dürfte es dann aber anscheinend keinen Unterschied machen, ob der Zuwachs an Leistungsfähigkeit letztlich durch einen Widerruf der Schenkung wieder entfällt (oder vielleicht gar nicht zustande gekommen ist) oder ob der (nachhaltige) Erwerb aus anderen Gründen fehlschlägt.

Die belangte Behörde vertritt in ihrer Gegenschrift die Auffassung, daß eine darüber hinausgehende Regelung bedeuten würde, 'die moralischen Facetten einer Schenkung mit weitgehender Unumstößlichkeit der Geschenkhingabe, welche im §946 ABGB ihren Ausdruck findet, aufzuweichen bzw. sich mit dem zivilrechtlichen Bedeutungsinhalt einer Schenkung in Widerspruch zu setzen'. Abgesehen davon, daß dieser Gesichtspunkt für freigebige Zuwendungen von vornherein nicht zutrifft, dürfte sie damit übersehen, daß es im Belieben der Parteien steht, bei Schenkungen den Widerruf vorzubehalten, und daher die Bestandskraft von Schenkungen zur Parteiendisposition steht. Der geltend gemachte zivilrechtliche Gesichtspunkt dürfte daher nicht geeignet sein, eine steuerrechtliche Regelung zu rechtfertigen, die darauf hinausläuft, daß außerhalb der Fälle des Widerrufs eine Korrektur der Steuerbelastung schlechthin - nämlich auch dann, wenn die Herausgabe des zugewendeten Gegenstandes in einem so engen zeitlichen Zusammenhang mit der Schenkung steht, daß geradezu von einer fehlgeschlagenen Schenkung gesprochen werden kann - ausgeschlossen wird.

3.2. Die Bedenken dürften durch folgende Überlegungen erhärtet werden: Nach §17 Abs1 GrEStG wird die (Grunderwerb)Steuer auf Antrag (u.a.) dann nicht festgesetzt bzw. abgeändert, wenn der Erwerbsvorgang innerhalb von drei Jahren seit der Entstehung der Steuerschuld durch Vereinbarung, durch Ausübung eines vorbehaltenen Rücktrittsrechts oder eines Wiederkaufsrechts rückgängig gemacht wird. Grundgedanke dieser Vorschrift ist es nach Literatur und Judikatur, die Grunderwerbsteuer, die - wie die Bezeichnung zum Ausdruck bringt - den 'Erwerb von Grundstücken' belasten soll, nicht zu erheben, wenn der Erwerb trotz eines darauf gerichteten Rechtsvorganges später tatsächlich nicht eintritt (Fellner, Grunderwerbsteuer, §17, Rz. 1). Der Verfassungsgerichtshof hat dazu im Erkenntnis Slg. 10.926/1986 ausgesprochen, daß diese Vorschrift (damals §20 GrEStG) die grundsätzliche Steuerfreiheit rückgängig gemachter Erwerbsvorgänge verfüge, und wörtlich ausgeführt: 'Das entspricht auch der materiellen Zielsetzung des Grunderwerbsteuergesetzes, den Grundstücksverkehr und nicht bloße (zu Verträgen verdichtete) Absichten zu besteuern. Ist der Erwerbsvorgang fehlgeschlagen und wird er wieder rückgängig gemacht, erweist sich seine vorgängige Besteuerung eben als unbegründet.'

(Vgl. auch das hg. Erkenntnis vom 24. September 2003,B706/00, in dem der Gerichtshof den Zusammenhang dieser Bestimmung mit dem ErbStG hervorgehoben hat).

Wird aber schon im Bereich der Grunderwerbsteuer (unter bestimmten Voraussetzungen) bei rückgängig gemachten Erwerbsvorgängen von der Steuererhebung Abstand genommen bzw. eine erhobene Steuer erstattet, dann dürfte es im Bereich der Schenkungssteuer im Hinblick auf das dort vertretene Bereicherungsprinzip und die geringere Bestandskraft unentgeltlicher Zuwendungen im Vergleich zu entgeltlichen Erwerben (vgl. Meincke, Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz, Kommentar11, München 1997, §29, Rz. 1) - entgegen der von der belangten Behörde in ihrer Gegenschrift vertretenen Auffassung - Bedenken begegnen, die Erstattung der Steuer auf Fälle des Widerrufs zu beschränken.

3.3. §33 lita ErbStG dürfte somit gegen den verfassungsrechtlich gewährleisteten Grundsatz der Gleichheit vor dem Gesetz deswegen verstoßen, weil damit im Ergebnis ein Geschenknehmer im Sinn dieses Gesetzes, der keinen - nachhaltigen - Zuwachs an Leistungsfähigkeit erfährt, ebenso behandelt wird wie ein Geschenknehmer, der einen solchen Zuwachs erfahren hat, bzw. deswegen, weil ein Geschenknehmer, der den Zuwachs an Leistungsfähigkeit wegen eines Widerrufs der Schenkung einbüßt, anders behandelt wird als ein Geschenknehmer, der die geschenkte Sache aus anderen Gründen herausgeben muß.

Geht man vor dem Hintergrund des Beschwerdefalles davon aus, daß im Gefolge einer einvernehmlichen Auflösung des (noch nicht vollständig durchgeführten) Schenkungsvertrages zivilrechtlich für den Geschenknehmer die Verpflichtung zur Rückstellung des Geschenkes besteht, dieses somit 'herausgegeben werden mußte', dürfte es - sofern die Bedenken zutreffen - zur Bereinigung der Rechtslage genügen, in §33 lita die in Prüfung gezogene Wortfolge zu beseitigen."

6. Die Bundesregierung erstattete im Gesetzesprüfungsverfahren auf Grund ihres Beschlusses vom 5. Oktober 2004 eine Äußerung, in der sie beantragt, der Verfassungsgerichtshof wolle aussprechen, daß die in Prüfung gezogene Bestimmung nicht als verfassungswidrig aufgehoben wird. Für den Fall der Aufhebung stellt die Bundesregierung den Antrag, der Verfassungsgerichtshof wolle gemäß Art140 Abs5 B-VG für das Außer-Kraft-Treten eine Frist von einem Jahr bestimmen; diese Frist erscheine erforderlich, da andernfalls der verbleibende Norminhalt des §33 lita ErbStG zu weitgehend wäre und möglicherweise sogar gleichheitsrechtliche Bedenken aufwerfen könnte, wenn alle Fälle, in denen das Geschenk herausgegeben werden mußte, zu einer Steuererstattung führen.

6.1. Einleitend führt die Bundesregierung aus, daß sie die angefochtene Bestimmung für präjudiziell erachte und die Prozeßvoraussetzungen daher im vorliegenden Fall gegeben seien.

6.2. In der Sache vertritt die Bundesregierung die Ansicht, daß es sehr wohl Unterschiede zwischen dem Widerruf einer Schenkung und einer einvernehmlichen Auflösung des Schenkungsvertrages gebe, die eine unterschiedliche steuerliche Behandlung rechtfertigen würden. Der Widerruf einer Schenkung bedürfe lediglich einer einseitigen rechtsgestaltenden Willenserklärung des Geschenkgebers, womit der Widerruf ohne oder auch gegen den Willen des Beschenkten erfolgen könne. Eine einvernehmliche Vertragsauflösung bedürfe jedoch der Zustimmung des Beschenkten, der einen Anspruch auf das Geschenk erworben habe. Ob im Fall der nachträglichen einvernehmlichen Auflösung des Schenkungsvertrages eine Bereicherung eingetreten sei, sei daher gleich zu bewerten wie der Fall, in dem der Geschenknehmer das erhaltene Geschenk seinerseits an einen Dritten weiterschenkt. Aufgrund der autonomen Willensentscheidung des Beschenkten selbst bleibe in beiden Fällen im Vermögen des Beschenkten keine nachhaltige Vermehrung übrig.

Zu den im Prüfungsbeschluß unter 3.3. geäußerten Bedenken hinsichtlich des Gleichheitssatzes führt die Bundesregierung aus, daß bei einer freiwilligen Rückgabe eines Geschenkes gerade keine Verpflichtung zur Herausgabe bestehe, weshalb die Gegenüberstellung von "Widerruf" und "Geschenknehmer, der die geschenkte Sache aus anderen Gründen herausgeben muss" nicht zutreffend sei.

Der Gerichtshof stütze seine gleichheitsrechtlichen Bedenken gegen den Erstattungstatbestand des §33 lita ErbStG auf den Zweck der Besteuerung von Schenkungen, nämlich den durch die Schenkung erfolgten Zuwachs an Leistungsfähigkeit zu erfassen. Würde man der Ansicht des Verfassungsgerichtshofes folgen, daß eine Erstattungsregelung jene Fälle berücksichtigen soll, in denen es zu einem Zuwachs der Leistungsfähigkeit nicht kommt, dann wäre - in Hinblick auf den Gleichheitssatz - jede Weiterschenkung durch den Geschenknehmer an einen Dritten ebenso ein Steuererstattungsfall für die vorangegangene Schenkung, da der Zuwachs an Leistungsfähigkeit in gleichem

Maße entfalle wie bei unentgeltlicher, freiwilliger Rückgabe des Geschenkes an den Geschenkgeber. Da jeder Erwerbsvorgang als selbständiger schenkungssteuerrechtlicher Vorgang zu behandeln sei, könne es nach Ansicht der Bundesregierung nicht verfassungswidrig sein, wenn ein auf eine freie Willensentscheidung gegründeter nachfolgender Rechtsvorgang keine steuerrechtlichen Auswirkungen auf den vorangegangenen Rechtsvorgang haben könne.

Nach Meinung der Bundesregierung liege der entscheidende Unterschied zwischen Fällen einseitigen Widerrufes und freiwilliger Rückgabe des geschenkten Gegenstandes darin, daß der Entfall des Zuwachses der Leistungsfähigkeit beim Geschenknehmer in einem Fall zwangsläufig eintrete, im anderen jedoch freiwillig von ihm herbeigeführt werde. Nur in Widerrufsfällen solle der Geschenknehmer, der Schenkungssteuer entrichtet hat, daher davor "geschützt werden", schlechter zu stehen als vor der Schenkung. Bei freiwilliger Rückgängigmachung der Schenkung befinde sich der Geschenknehmer allerdings in einer vergleichbaren Situation wie derjenige, der ein Geschenk an einen Dritten weiterschenkt, und bedürfe daher dieses Schutzes nicht.

6.3. Die Bundesregierung bringt weiters vor, daß ein bloßes Abstellen auf den Zuwachs an Leistungsfähigkeit nicht sachgerecht sei, weil dann keine Kriterien vorhanden wären, eine Rückgängigmachung der Zuwendung von einer Rückschenkung zu unterscheiden; die derzeitige Regelung behandle beide Fälle gleich und gewähre eben nur in den auf einseitiger Willenserklärung beruhenden Widerrufsfällen die Erstattung. Auch wäre es gemäß dem Prüfungsbeschluß unsachgemäß, wenn die Erstattung der Schenkungssteuer nur bei einem engen zeitlichen Zusammenhang zwischen Schenkung und Herausgabe des zugewendeten Gegenstandes gesetzlich vorgesehen wäre, weshalb auch eine gesetzliche Frist, innerhalb der eine Rückgängigmachung zur Erstattung der Steuer erfolgen müßte, die vom Verfassungsgerichthof geäußerten Bedenken nicht zerstreuen würde.

Fälle einer "fehlgeschlagenen Schenkung" könnten nach Ansicht der Bundesregierung in Hinblick auf die verwaltungsökonomische Regelung des §33 lita ErbStG als atypische, bloß ausnahmsweise auftretende "Härtefälle" angesehen werden, die nach der Judikatur des Verfassungsgerichtshofes ein Gesetz noch nicht gleichheitswidrig machen. Außerdem bestünde bei Erstreckung der Erstattung auf Fälle freiwilliger Rückgängigmachung die Möglichkeit, Vermögenswerte "Hin- und Herzuschieben" sowie Umgehungskonstruktionen einzusetzen.

6.4. Die Bundesregierung verweist auch auf §29 des deutschen ErbStG, der im Wege des Erlöschens der Steuer eine Erstattung nur vorsehe, wenn ein Geschenk wegen eines Rückforderungsanspruches herausgegeben werden mußte. Es kämen nur solche Rück- oder Weggaben des Geschenkes für eine Erstattung der Steuer in Frage, die aufgrund einer rechtlichen Verpflichtung des Erwerbers erfolgen, da nur diese entgeltlich seien und einen Entfall der Schenkungssteuer rechtfertigen würden. Die deutsche Rechtslage sei insofern mit der österreichischen vergleichbar, da freiwillige Rückschenkungen nicht zu einer Erstattung führen könnten.

6.5. Zu den Ausführungen hinsichtlich der Rückerstattungsmöglichkeit der Grunderwerbsteuer gem. §17 Abs1 GrEStG im Prüfungsbeschluß führt die Bundesregierung aus, daß Grunderwerbsteuer und Schenkungssteuer verschiedene Abgaben seien. Die sachliche Rechtfertigung einer Regelung sei anhand jenes Gesetzes zu beurteilen, das die angefochtene Bestimmung enthalte. Der Gesetzgeber könne im Rahmen seines rechtspolitischen Gestaltungsspielraumes in verschiedenen Abgabengesetzen unterschiedliche Rechtsfolgen an die der Abgabenpflicht zu Grunde liegenden Tatbestände knüpfen. Die beiden Abgaben seien auch nicht vergleichbar und dürften unterschiedlich geregelt werden: Der Grunderwerbsteuer würden nämlich entgeltliche Rechtsvorgänge über Grundstücke unterliegen, wobei verwandtschaftliche Beziehungen zwischen Veräußerer und Erwerber in der Regel nicht vorlägen, wohingegen bei der Schenkungssteuer unentgeltliche Rechtsvorgänge über jegliche Sachen im Sinne des ABGB steuerbar seien, wobei derartigen Rechtsvorgängen meist verwandtschaftliche Beziehungen zu Grunde liegen würden.

II. Der Verfassungsgerichtshof hat erwogen:

1. Zu den Prozeßvoraussetzungen:

Die belangte Behörde hat sich im angefochtenen Bescheid in erster Linie auf §33 lita ErbStG gestützt. Auch der Gerichtshof hat daher diese Gesetzesstelle bei der Behandlung der Beschwerde anzuwenden. Auch die Bundesregierung hat die Präjudizialität der in Prüfung gezogenen Wortfolge nicht bestritten. Da auch alle übrigen Prozeßvoraussetzungen vorliegen, ist das Gesetzesprüfungsverfahren zulässig.

2. In der Sache:

2.1. Der Gerichtshof hat im Prüfungsbeschluß zur Auslegung des §33 lita ErbStG die Auffassung vertreten, daß diese Vorschrift lediglich auf die im ABGB enthaltenen Widerrufsgründe für Schenkungen bezogen sei. Diese Auffassung wird durch die Materialien zum BG vom 27. Mai 1952, BGBl. 108, erhärtet, mit dem §33 lita (damals als §42) ErbStG seine jetzige Fassung erhielt: In den Erläuternden Bemerkungen zur Regierungsvorlage (568 BlgNR, 6. GP, 7) wird dazu nämlich ausgeführt, daß damit die bisher auf reichsrechtliche Vorschriften abgestellte Fassung mit den Bestimmungen des ABGB über den Widerruf von Schenkungen in Einklang gebracht wird. §33 lita ErbStG führt daher in der Tat dazu, daß eine Erstattung von Schenkungssteuer generell nicht in Betracht kommt, wenn der Gegenstand der Schenkung oder freigebigen Zuwendung aus anderen Gründen als den im ABGB aufgezählten Widerrufsgründen herausgegeben werden muß. Der Gerichtshof konnte nun vorläufig nicht erkennen, welcher Umstand es rechtfertigen könnte, unter den möglichen Fällen, in denen es dazu kommen kann, daß der Geschenkgeber das Geschenk wieder herausgibt bzw. herausgeben muß, nur den Fall des einseitigen oder von vornherein vereinbarten Widerrufs herauszugreifen.

2.2. Der Gerichtshof stimmt der Bundesregierung zu, daß es im System des Schenkungssteuerrechtes gerechtfertigt ist, bei einer Erstattungsregelung zwischen Vorgängen, die zu einer einvernehmlichen oder freiwilligen Herausgabe des geschenkten Gegenstandes führen, und solchen, bei denen die Herausgabe gegen den Willen des Beschenkten erfolgt, zu unterscheiden. Der Bundesregierung ist daher auch darin zu folgen, daß eine Erstattungsregelung keineswegs alle Fälle erfassen muß, in denen der Zuwachs an Leistungsfähigkeit, der der Schenkungssteuer unterliegen soll, nachhaltig nicht erzielt wird. Der Gerichtshof stimmt der Bundesregierung auch darin zu, daß eine Erstattungsregelung, die lediglich auf einen (engen) zeitlichen Zusammenhang zwischen Schenkung und Rückschenkung abstellt, wiederum zu nicht sachgerechten Ergebnissen führen kann.

2.3. Dies alles ändert jedoch nichts daran, daß die Vorschrift des §33 lita ErbStG mit ihrem Abstellen auf die Widerrufsgründe des ABGB in unsachlicher Weise Fälle von einer Erstattung ausschließt, in denen es ebenfalls gegen den Willen des Beschenkten zu einer Rückforderung und Herausgabe des Geschenkes kommt. Selbst wenn man davon ausgeht, daß der Widerruf wegen Wegfalls der Geschäftsgrundlage noch zu den von §33 ErbStG erfaßten Widerrufsgründen gehört (so offenbar Dorazil/Taucher, ErbStG, §33 Tz 12.3; offen gelassen von VwGH vom 20. Dezember 2001, Zl. 2001/16/0440) ist 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 (vgl. Meincke, ErbStG, Kommentar14, München 2004, §29, Rz. 6 zu §29 des deutschen ErbStG). Zu bedenken ist auch, daß §33 lita ErbStG sich (durch das Abstellen auf die Widerrufsgründe des ABGB) nur auf die Herausgabe von Geschenken im Sinn des bürgerlichen Rechts bezieht, damit aber nicht berücksichtigt, daß es auch bei freigebigen Zuwendungen zur unfreiwilligen Herausgabe der Zuwendung kommen kann.

Wenn die Bundesregierung auf die - nach ihrer Auffassung gleichartige - deutsche Rechtslage verweist, so ist ihr entgegenzuhalten, daß der maßgebliche, gerade zitierte §29 des deutschen ErbStG ein Erlöschen der Steuer mit Wirkung für die Vergangenheit vorsieht, "soweit ein Geschenk wegen eines Rückforderungsrechts herausgegeben werden mußte". Damit werden aber grundsätzlich alle Fälle erfaßt, in denen eine Herausgabepflicht gegeben ist (zur Auslegung des Begriffs Rückforderungsrecht in diesem Zusammenhang siehe wiederum Meincke, a.a.O., Rz. 6).

2.4. Wird die in Prüfung gezogene Wortfolge aus dem Wortlaut des §33 lita ErbStG entfernt, so hat 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. Das hat zum einen zur Konsequenz, daß nicht mehr bloß die Widerrufsfälle des ABGB zur Erstattung führen, sondern auch andere Fälle, in denen der Beschenkte wider seinen Willen das Geschenk herausgeben muß, zum anderen bedeutet die bereinigte Rechtslage im Sinne der oben angestellten - systematischen - Überlegungen, daß eine Herausgabepflicht nur dann zur Erstattung führt, wenn sie ihre Ursache in der Schenkung selbst hat. Die Annahme der Bundesregierung (Seite 9 ihrer Äußerung), daß etwa auch die Herausgabe eines Geschenkes auf Grund einer Fahrnisexekution zu einer Erstattung führen müßte, ist somit nicht begründet. Ebenso wenig hätte es bei bereinigtem Gesetzestext zur Erstattung zu kommen, wenn die Schenkung einvernehmlich rückgängig gemacht wird.

2.5. Angesichts dieses Ergebnisses und des Prüfungsumfanges braucht sich der Gerichtshof aus Anlaß dieses Falles

nicht mehr mit der im Prüfungsbeschluß aufgeworfenen (und von der Bundesregierung verneinten) Frage auseinandersetzen, ob eine Harmonisierung der Erstattungsregelungen im Grunderwerbsteuerrecht und im Erbschafts- und Schenkungssteuerrecht aus verfassungsrechtlichen Gründen geboten ist.

2.6. Dem Antrag der Bundesregierung auf Fristsetzung war nicht stattzugeben, da der bereinigte Gesetzestext in Hinblick auf die unter 2.4. angestellten Überlegungen nicht zu einem als unsachlich zu beurteilenden Ergebnis führt.

3. Der Ausspruch, daß frühere gesetzliche Bestimmungen nicht wieder in Kraft treten, beruht auf Art140 Abs6 erster Satz B-VG.

4. Die Verpflichtung des Bundeskanzlers zur unverzüglichen Kundmachung dieser Aussprüche erfließt aus Art140 Abs5 erster Satz B-VG und §64 Abs2 VfGG iVm §3 Z3 BGBlG.

5. Diese Entscheidung konnte gemäß §19 Abs4 erster Satz VfGG ohne mündliche Verhandlung in nichtöffentlicher Sitzung getroffen werden.

Schlagworte

Erbschafts- und Schenkungssteuer, Zivilrecht, Schenkung, VfGH / Verwerfungsumfang

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VFGH:2005:G104.2004

Dokumentnummer

JFT_09949698_04G00104_00

Quelle: Verfassungsgerichtshof VfGH, http://www.vfgh.gv.at

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at