jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 2019/4/3 Ra 2018/15/0060

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 03.04.2019

Index

10/01 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG)
10/07 Verwaltungsgerichtshof
20/01 Allgemeines bürgerliches Gesetzbuch (ABGB)
23/01 Insolvenzordnung
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag

Norm

ABGB §1295
ABGB §1497
B-VG Art133 Abs4
EStG 1988 §27 Abs5 Z7
IO §27
IO §28
IO §39
IO §43 Abs2
VwGG §34 Abs1

Betreff

?

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Zorn und die Hofrätin Dr. Büsser sowie die Hofräte MMag. Maislinger, Mag. Novak und Dr. Sutter als Richter, unter Mitwirkung der Schriftführerin Mag. Engenhart, über die Revision des Finanzamts Klagenfurt in 9020 Klagenfurt, Siriusstraße 11, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 18. April 2018, Zl. RV/4100540/2015, betreffend Kapitalertragsteuer für 1-6/2014 (mitbeteiligte Partei: S GmbH als Masseverwalterin im Insolvenzverfahren des Dr. W A, vertreten durch die LBG Wirtschaftsprüfung & Steuerberatung GmbH in 1030 Wien, Boerhaavegasse 6), zu Recht erkannt:

Spruch

Das angefochtene Erkenntnis wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Begründung

1 Die mitbeteiligte Partei, eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung, ist Masseverwalterin im Insolvenzverfahren des A. 2 Mit Bescheid vom 30. Oktober 2014 setzte das Finanzamt gegenüber der Mitbeteiligten Kapitalertragsteuer für den Zeitraum 1-6/2014 mit 150.000 EUR fest. Begründend führte das Finanzamt aus, die A Privatstiftung habe der Masse

des A aus der Verwertung von der Privatstiftung gehörenden Liegenschaften 600.000 EUR zugewendet und davon keinen Kapitalertragsteuerabzug vorgenommen. Zuwendungen einer Privatstiftung unterlägen dem Kapitalertragsteuerabzug. Eine allfällige Anfechtung einer Zuwendung (aus zivil-, gesellschafts- oder insolvenzrechtlichen Gründen) wirke abgabenrechtlich nur ex nunc. Im Übrigen liege hier keine erfolgreiche zivilrechtliche Anfechtung der Übertragung der Liegenschaften auf die Privatstiftung vor; vielmehr habe die Privatstiftung mit der Masseverwalterin des A einen Vergleich geschlossen. Im vorliegenden Fall sei die Kapitalertragsteuer dem Empfänger der Kapitalerträge vorzuschreiben, weil die A Privatstiftung durch die Auskehrung des Vermögens zu Gunsten der Masse des A vermögenslos geworden sei und der Betrag von 600.000 EUR der Masse auch zugeflossen sei.

3 Die Mitbeteiligte erhob gegen diesen Bescheid Beschwerde. 4 Mit Beschwerdevorentscheidung vom 15. April 2015 wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab.

5 Die Mitbeteiligte beantragte die Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht.

6 Mit dem angefochtenen Erkenntnis gab das Bundesfinanzgericht der Beschwerde Folge und hob den angefochtenen Bescheid auf. Es sprach aus, dass eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 B-VG unzulässig sei.

7 Das Bundesfinanzgericht führte begründend im Wesentlichen aus, am 4. Juni 2008 (richtig: 1998) hätten A (als Erststifter) sowie die A KEG (als Zweitstifterin) die A Privatstiftung errichtet. A sei als Alleinbegünstigter eingesetzt worden. A habe sich "umfassende Änderungs- und Widerrufsrechte" vorbehalten; so sei dieser berechtigt gewesen, ohne Mitwirkung Dritter die Rechtsnachfolge in der Begünstigtenstellung zu ändern und zu widerrufen sowie weitere Rechtsnachfolger in der Begünstigtenstellung zu bestimmen.

8 Nach den Regelungen in der Stiftungsurkunde und in der Stiftungszusatzurkunde habe A eine Einlage von 990.000 S in bar sowie 120.000 Stück auf den Inhaber lautende und 61 Stück auf den Namen lautende Stammaktien der A AG zu leisten gehabt. 9 Mit Kaufvertrag vom 12. Februar 1999 habe A die in seinem Eigentum befindliche Liegenschaft EZ x an die A Privatstiftung um einen Kaufpreis von ca. 928.000 EUR veräußert. Weiters habe die A Privatstiftung mit Kaufvertrag vom 12. Februar 1999 von der A AG die Liegenschaft EZ y um einen Kaufpreis von ca. 172.000 EUR erworben.

1 0 Über das Vermögen des A sei im Oktober 2011 ein Schuldenregulierungsverfahren eröffnet worden. Im Rahmen dieses Verfahrens habe der Masseverwalter mit der A Privatstiftung am 16. April 2013 einen gerichtlichen Vergleich geschlossen, in welchem sich die A Privatstiftung verpflichtet habe, einen Betrag von 700.000 EUR an den Masseverwalter zu zahlen oder alternativ die beiden Grundstücke EZ x und EZ y freihändig innerhalb einer festgesetzten Frist zu veräußern und den Veräußerungserlös von zumindest 600.000 EUR an den Masseverwalter zu zahlen. In der Folge habe die A Privatstiftung die beiden Liegenschaften um 600.000 EUR veräußert.

1 1 Das Konkursgericht habe den Verkauf der Liegenschaften im Dezember 2013 genehmigt, wobei das Gericht begründend ausgeführt habe, dass die A Privatstiftung ihre titulierten Verbindlichkeiten gegenüber der Masse bislang nicht einmal zum Teil erfüllt habe. Im Februar 2014 sei die Kaufsumme (600.000 EUR) an den Masseverwalter überwiesen worden.

1 2 Das Bundesfinanzgericht habe als Vorfrage zu beurteilen, ob für die A Privatstiftung eine gesetzliche Verpflichtung zur Herausgabe der beiden Liegenschaften bestanden habe bzw. ob die Mitbeteiligte einen rechtlich durchsetzbaren Anspruch auf Erlangung des letztlich durch Vergleich ausgekehrten Vermögens gehabt habe.

1 3 Die Mitbeteiligte habe dazu geltend gemacht, sie habe einen rechtlich durchsetzbaren Anspruch gehabt, der sich aus den Rechtsgründen der Anfechtung (nach den Bestimmungen der IO und der AnfO), des Schadenersatzes und der Bereicherung ergebe. Diese Rechtsgründe seien allesamt aus dem Strafurteil des Landesgerichtes X vom Jänner 2011 abzuleiten, mit dem A u.a. der Verbrechen nach den §§ 146, 147 Abs. 3, 148, 153 Abs. 1 und 2, 156 Abs. 1 und 2 StGB schuldig erkannt worden sei.

14 Das Bundesfinanzgericht gehe davon aus, dass A mit der Gründung der A Privatstiftung die Intention verfolgt habe, widerrechtlich angeeignete Vermögenswerte in einen "sicheren Hafen" zu bringen, um sie so vor einem etwaigen Zugriff der Gläubiger zu schützen.

1 5 Eine Anfechtung wegen Benachteiligungsabsicht nach § 28 Z 1 IO sei dann erfolgversprechend, wenn die

Rechtshandlungen, die der Schuldner in der dem anderen Teil bekannten Absicht, seine Gläubiger zu benachteiligen, in den letzten zehn Jahren vor Eröffnung des Insolvenzverfahrens vorgenommen habe.

16 Die Frist des § 28 Z 1 IO (10 Jahre) sei bereits verstrichen gewesen. Mit der herrschenden Lehre sei aber davon auszugehen, dass diese Frist gehemmt sei, wenn in der Stiftungserklärung ein Änderungs- und Widerrufsvorbehalt zugunsten des Stifters festgelegt sei. Da dem Erststifter A umfassende Änderungsrechte zugekommen seien, sei der Fristenlauf gehemmt gewesen. Die Masseverwalterin hätte somit die Einlage des Erststifters in die A Privatstiftung nach § 28 Z 1 IO anfechten können, ohne dass ein geltend gemachter Verjährungseinwand hätte tragen können. Dass die Masseverwalterin im Falle einer gerichtlichen Anfechtung des Einlagevorganges auch obsiegt hätte, sei äußerst wahrscheinlich, da A schwerwiegende Delikte gegen fremdes Vermögen begangen habe, um sich unmittelbar oder im Wege seiner Stellung als Alleinbegünstigter der A Privatstiftung zu bereichern. A habe diese Vermögensverschiebungen (in die A Privatstiftung) zu Lasten seiner Gläubiger vorgenommen, um auf diese Weise Vermögenswerte dem Zugriff der Gläubiger zu entziehen. 17 Dass neben einer Anfechtung der Vermögenseinlage auch der Eintritt der Masseverwalterin in die Stifterrechte möglich gewesen wäre, erweise sich als unschädlich. Der Masseverwalterin bleibe es anheimgestellt, welchen prozessualen Weg sie im Falle des Scheiterns einer außergerichtlichen Einigung beschreite. Die Maßnahme finde ihre Wurzel in den berechtigten Ansprüchen jener Gläubiger, die durch vorsätzlich begangene Vermögensdelikte des Stifters in ihrem Vermögen geschädigt worden seien. 18 Die von der Masseverwalterin relevierte Möglichkeit der Anfechtung der beiden Kaufgeschäfte verfange nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts nicht; es finde sich kein Hinweis darauf, dass die objektive Äquivalenz von Leistung und Gegenleistung gestört gewesen sei.

19 Dass die Ansprüche der geschädigten Gläubiger das in die Stiftung eingebrachte Vermögen weit überstiegen, sei offensichtlich. Auch die vereinbarte und zur Auszahlung gebrachte Vergleichssumme sei geringer als die Vermögenseinlage des Erststifters.

20 Es handle sich damit um eine Zahlung in Erfüllung einer gesetzlichen (außerstiftungsrechtlichen) Verpflichtung; es liege daher keine Zuwendung iSd § 27 EStG 1988 vor.

21 Das Bundesfinanzgericht stufe darüber hinaus ein Obsiegen der Masseverwalterin in einem sich auf den Titel des Schadenersatzes stützenden Zivilprozess als ebenso wahrscheinlich ein wie eine auf eine "Leistungskondiktion" gestützte Klage. 22 Eine Rechtsfrage iSd Art. 133 Abs. 4 B-VG liege in Ansehung des Erkenntnisses des Verwaltungsgerichtshofes vom 10. Februar 2016, Ra 2014/15/0021, nicht vor.

23 Gegen dieses Erkenntnis wendet sich die Revision des Finanzamts.

24 Nach Einleitung des Vorverfahrens hat die Mitbeteiligte eine Revisionsbeantwortung erstattet; Aufwandersatz wurde nicht geltend gemacht. Das Finanzamt hat auf die Revisionsbeantwortung repliziert.

25 Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

26 Die Revision ist zulässig und begründet.

27 Zunächst ist darauf zu verweisen, dass dem Verwaltungsgerichtshof bei der Auslegung von nicht in die Kompetenz der Verwaltung fallenden Rechtsmaterien keine Leitfunktion zukommt; er ist zur Fällung grundlegender Entscheidungen auf dem Gebiet des Zivilrechts und auch des Insolvenzrechts nicht berufen, sodass die Auslegung zivilrechtlicher und insolvenzrechtlicher Normen keine erhebliche Rechtsfrage im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG begründen kann, solange den Verwaltungsgerichten dabei keine krasse Fehlentscheidung unterlaufen ist. Eine derartige Unvertretbarkeit ist in der Regel dann auszuschließen, wenn die Verwaltungsgerichte eine zivilrechtliche oder insolvenzrechtliche Vorfrage im Einklang mit der Rechtsprechung des Obersten Gerichtshofes gelöst haben (vgl. VwGH 28.4.2016, Ra 2015/07/0176, VwSlg. 19366/A; 21.6.2018, Ro 2017/01/0006).

28 Im Revisionsfall liegt eine die Zulässigkeit der Revision begründende Fehlbeurteilung vor.

29 Gemäß § 27 Abs. 5 Z 7 EStG 1988 zählen u.a. Zuwendungen jeder Art von nicht unter§ 5 Z 6 KStG 1988 fallenden Privatstiftungen als Einkünfte aus der Überlassung von Kapital und demnach als Einkünfte aus Kapitalvermögen iSd § 27 Abs. 1 EStG 1988.

30 Zuwendungen einer Privatstiftung sind unentgeltliche Vermögensübertragungen an Begünstigte oder Letztbegünstigte. Sie können in offener oder in verdeckter Form erfolgen und als Geldbzw. Sachleistungen oder als Nutzungszuwendungen gewährt werden. Sie setzen eine Bereicherung des Empfängers der Zuwendung und einen

subjektiven Bereicherungswillen der Privatstiftung, der durch ihre Organe gebildet wird, voraus. Wenn und soweit eine Leistung zur Tilgung gesetzlicher Ansprüche erfolgt, ist sie nicht als Zuwendung zu beurteilen (vgl. VwGH 10.2.2016, Ra 2014/15/0021, mwN).

3 1 Auf den Abschluss eines gerichtlichen Vergleiches kommt es insoweit nicht an, kann doch dieser nicht die Möglichkeit bieten, unentgeltliche, aufgrund des Stiftungszwecks geleistete, steuerpflichtige Zuwendungen der Steuerpflicht zu entziehen, indem sie dem Titel einer vorgeblich bestehenden gesetzlichen Verpflichtung unterstellt würden (vgl. neuerlich VwGH 10.2.2016, Ra 2014/15/0021; vgl. auch VwGH 1.6.2017, Ro 2016/15/0021). 32 Im vorliegenden Fall ist strittig, ob die Zahlung von 600.000 EUR der A Privatstiftung an die Mitbeteiligte als Zuwendung zu beurteilen ist.

3 3 Der Verwaltungsgerichtshof teilt die Ansicht des Bundesfinanzgerichts (die vom Finanzamt auch nicht in Frage gestellt wird), dass von einer Zuwendung einer Privatstiftung dann nicht auszugehen ist, wenn und insoweit diese Zahlung im Wege eines insolvenzrechtlichen Anfechtungsanspruches, als Schadenersatzanspruch (vgl. etwa Jakom/Marschner EStG, 2018, § 27 Rz 288) oder als Bereicherungsanspruch gegenüber der Privatstiftung - auch gerichtlich - durchsetzbar war. 34 Das Bundesfinanzgericht geht (im Wesentlichen) davon aus, dass die Zahlung aus einem insolvenzrechtlichen Anfechtungsanspruch resultiert und verneint deswegen deren Kapitalertragsteuerpflicht.

3 5 Ein (insolvenzrechtlicher) Anfechtungsanspruch ist durch Klage oder Einrede bei sonstigem Erlöschen des Anspruches binnen Jahresfrist nach der Eröffnung des Insolvenzverfahrens geltend zu machen, wobei die Frist ab Annahme eines Sanierungsplanvorschlags bis zum Eintritt der Rechtskraft des Beschlusses, mit dem die Bestätigung versagt wird, gehemmt ist (§ 43 Abs. 2 IO in der hier anwendbaren Fassung vor BGBl. I Nr. 122/2017, vgl. § 278 Abs. 1 IO).

3 6 Ein Sanierungsplanvorschlag wurde im vorliegenden Insolvenzverfahren weder eingebracht noch angenommen, sodass eine derartige Hemmung nicht eingetreten ist (vgl. hiezu auch Rebernig in Konecny/Schubert, Insolvenzgesetze, 24. Lfg., § 43 Tz 33). 37 § 43 Abs. 2 IO ist eine materiell-rechtliche Ausschlussfrist, deren Ablauf auch in einem zivilgerichtlichen Verfahren von Amts wegen zu beachten ist (vgl. RIS-Justiz RS0064658; RS0064691). Diese Frist von einem Jahr ab Eröffnung des Insolvenzverfahrens (im Oktober 2011) war zum Zeitpunkt des Abschlusses des Vergleiches (April 2013) jedenfalls abgelaufen. 38 Nach der Rechtsprechung des OGH ist allerdings § 1497 ABGB, der eine Unterbrechung der Verjährung vorsieht, analog auch auf einzelne Ausschlussfristen, so insbesondere auch auf § 43 Abs. 2 IO anzuwenden (RIS-Justiz RS0034507); auch Regelungen über die Hemmung der Verjährung sind auf diese Frist anzuwenden (vgl. auch Rebernig, aaO, Tz 31). Insbesondere kann demnach eine Präklusivfrist durch Vergleichsverhandlungen verlängert werden (vgl. RIS-Justiz RS0020748).

3 9 Ob im vorliegenden Fall in diesem Sinne eine Ablaufhemmung betreffend die Geltendmachung der Anfechtung eingetreten ist, kann mangels Feststellungen des Bundesfinanzgerichts nicht abschließend beurteilt werden. Das Bundesfinanzgericht wird hiezu Feststellungen über den Beginn der Vergleichsverhandlungen (nach den Darlegungen des Vertreters der Mitbeteiligten in der mündlichen Beschwerdeverhandlung gebe es Notizen über die mit den Stiftungsvorständen geführten Gespräche) zu treffen haben. 40 Ergänzend ist darauf hinzuweisen, dass sich die Höhe eines geschuldeten Wertersatzes an der Schmälerung des Befriedigungsfonds orientiert (vgl. etwa OGH 26.1.2017, 3 Ob 204/16w). Es ist der Zustand herzustellen, in dem sich die Masse befände, wäre die anfechtbare Rechtshandlung nicht vorgenommen worden (vgl. RIS-Justiz RS0050372). Wertminderungen, die ohne die anfechtbare Weggabe im Vermögen des Schuldners gleichfalls eingetreten wären, schmälern daher den Anspruch auf Wertersatz (vgl. Rebernig, aaO, § 39 Tz 26 f). Bezieht sich die Anfechtung auf die Einlagen des A anlässlich der Errichtung der Privatstiftung, so wäre daher insbesondere zu prüfen, welcher Wert den Aktien an der A AG im Vermögen des A zugekommen wäre, wäre die angefochtene Einlage unterblieben. Bezieht sich die Anfechtung hingegen auf die Verkäufe der Liegenschaft, wäre weiters zu berücksichtigen, dass nur eine der beiden Liegenschaften von A an die Privatstiftung veräußert wurde. Die angenommene Wertäquivalenz steht einer Insolvenzanfechtung nach § 28 IO nicht entgegen (vgl. RIS-Justiz RS0064280), dies freilich nur dann, wenn A in der Absicht, seine Gläubiger zu benachteiligen, handelte und dem Stiftungsvorstand die Benachteiligungsabsicht des A bekannt war, hat doch jede auf § 28 IO gestützte Anfechtung gegen eine Stiftung zur Voraussetzung, dass der Stiftungsvorstand das entsprechende subjektive Tatbestandselement erfüllt.

4 1 Bei dem vorliegenden Verfahrensstand ist derzeit auf die Frage, ab wann die Frist des § 28 Z 1 IO zu laufen begonnen habe, nicht einzugehen.

4 2 Das Bundesfinanzgericht hat die zu beurteilende Zahlung auch auf Schadenersatz gestützt. Es ist aber nicht erkennbar, worauf ein Schadenersatzanspruch des A, der von der Masseverwalterin im Insolvenzverfahren geltend gemacht werden könnte, gegenüber der A Privatstiftung gestützt werden könnte. Eine anfechtbare Handlung kann zwar zugleich auch eine unerlaubte Handlung sein, aus der Schadenersatzansprüche resultieren können. Eine Haftung kann etwa dann eintreten, wenn der Anfechtungsgegner bewusst an einer Täuschung der Gläubiger durch den Schuldner mitwirkt. Derartige Schadenersatzansprüche sind aber von den geschädigten Gläubigern geltend zu machen und nicht vom Masseverwalter (vgl. Koziol/Bollenberger in Bartsch/Pollak/Buchegger, Insolvenzrecht4, § 27 Tz 57; vgl. auch RIS-Justiz RS0049450; RS0023866).

4 3 Das Bundesfinanzgericht stützt abschließend die Zahlung auch auf Bereicherung ("Leistungskondiktion"). Auch hiezu wird aber in der Begründung nicht dargelegt, aus welchen Umständen ein Bereicherungsanspruch der Masse ableitbar sei.

44 Das angefochtene Erkenntnis war daher wegen

Rechtswidrigkeit seines Inhaltes gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG

aufzuheben.

Wien, am 3. April 2019

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2019:RA2018150060.L00

Im RIS seit

07.08.2019

Zuletzt aktualisiert am

07.08.2019

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at