Verfahrensgang
FG Düsseldorf, Urt. vom 25.01.2017 – 4 K 2319/15 Erb, IPRspr 2017-23

Rechtsgebiete
Juristische Personen und Gesellschaften → Gesellschaftsstatut, insbesondere Rechts- und Parteifähigkeit
Erbrecht → Erbrecht gesamt bis 2019
Allgemeine Lehren → Ordre public

Leitsatz

Vermögen, das ein Erblasser in eine nach dem Recht des Fürstentums Liechtenstein errichtete Stiftung eingebracht hat, kann bei dessen Tod noch in dessen Nachlass fallen, wenn es sich bei der Stiftungsgründung um ein Scheingeschäft handelt. Ein solches Scheingeschäft kann angenommen werden, wenn der Erblasser sich umfassende Widerrufs- und Änderungsbefugnisse vorbehalten hatte und deshalb nicht von einer wirksam errichteten Stiftung ausgegangen werden kann.

Der Vorbehalt des ordre public gemäß Art. 6 EGBGB gebietet es, der juristischen Existenz einer Stiftung die Anerkennung zu versagen, wenn der Hauptzweck der Errichtung der Stiftung die Begehung einer Steuerhinterziehung war. [LS der Redaktion]

Rechtsnormen
220/2008 PGR (Liechtenst.) **Art. 534**
AO **§ 173**
EGBGB **Art. 6**
ErbStG **§ 11**
FGO **§ 68**; FGO **§ 100**

Sachverhalt

Die Kl. ist die Ehefrau des Erblassers A. Der Erblasser und die Kl. setzten sich mit notariell beurkundetem Testament vom 4.1.1989 gegenseitig zu Erben ein. Der Erblasser verfügte über Kapitalvermögen, das er gegenüber dem zuständigen FA nicht angegeben, sondern in eine mit Urkunde vom 13.6.1984 nach den Bestimmungen des liecht. Personen- und Gesellschaftsrechts gegründete Stiftung mit Sitz in Liechtenstein eingebracht hatte. Nach den Beistatuten der Stiftung vom 21.3.2000 sollte deren alleiniger Erstbegünstigter Zeit seines Lebens der Erblasser sein und nach seinem Tod als Zweitbegünstigte die Kl. Anspruch auf sämtliche Erträge zzgl. 10% des Kapitals der Stiftung haben. Die Kl. gab in ihrer Ende 2003 beim beklagten FA abgegebenen Erbschaftsteuererklärung das in die Stiftung eingebrachte Kapitalvermögen nicht an.

Das beklagte FA erließ am 22.3.2004 einen Freistellungsbescheid. Die Kl. erstattete im Juli 2013 beim beklagten FA und beim FA ... eine Selbstanzeige, mit der sie insbes. das in die Stiftung eingebrachte Kapitalvermögen nacherklärte. Das beklagte FA setzte gegen die Kl. mit einem auf § 173 I Nr. 1 AO gestützten Bescheid vom 25.2.2014 1.919.649 € Erbschaftsteuer fest. Hiergegen legte die Kl. Einspruch ein. Das beklagte FA setzte die Erbschaftsteuer auf 1.847.337 € neu fest. Die Kl. hat im Juli 2015 Klage erhoben. Das beklagte FA hat die Erbschaftsteuer gegen die Kl. mit Bescheid vom 14.6.2016 auf 1.844.761 € neu festgesetzt; das in die Stiftung eingebrachte Kapitalvermögen des Erblassers hat es unverändert angesetzt. Die Kl. beantragt, den Erbschaftsteuerbescheid vom 14.6.2016 aufzuheben.

Aus den Entscheidungsgründen:
(Randnummern der IPRspr-Redaktion)

[1] Die Klage ist unbegründet. Der Erbschaftsteuerbescheid vom 14.6.2016, der gemäß § 68 Satz 1 FGO Gegenstand des Klageverfahrens geworden ist, ist rechtmäßig und verletzt die Kl. nicht in ihren Rechten (§ 100 I 1 FGO). Das beklagte FA hat die Erbschaftsteuer zu Recht gemäß § 173 I Nr. 1 AO gegen sie festgesetzt.

[2] ... Nach Überzeugung des Senats ist auch das vom Erblasser in die Stiftung eingebrachte Kapitalvermögen, das an seinem Todestag einen Wert von unstreitig 15.059.900 € hatte (§ 11 ErbStG), vollständig auf die Kl. als Alleinerbin des Erblassers übergegangen.

[3] Nach Art. 534 I des liecht. Personen- und Gesellschaftsrechts i.d.F. des Gesetzes über die Abänderung des Personen- und Gesellschaftsrechts vom 26.6.2008 (LGBl. 2008 Nr. 220) ist eine Anstalt ein rechtlich verselbständigtes Unternehmen, dem eigene Rechtspersönlichkeit und Rechtsfähigkeit zukommt. Das hat zur Folge, dass Vermögensgegenstände, die der Erblasser in eine Stiftung liecht. Rechts eingebracht hat, grunds. nicht in den Nachlass fallen (BGH, Beschl. vom 3.12.2014 – IV ZB 9/14 *(IPRspr 2014-137)*, NJW 2015, 623). Nur ausnahmsweise kann die Rechtssubjektivität der Stiftung nach dem liecht. Recht außer Acht gelassen werden (BGH aaO). So kann Vermögen, das ein Erblasser in eine nach dem Recht des Fürstentums Liechtenstein errichtete Stiftung eingebracht hat, bei dessen Tod noch in dessen Nachlass fallen, wenn es sich um ein Scheingeschäft handelt. Ein solches Scheingeschäft kann angenommen werden, wenn der Erblasser sich umfassende Widerrufs- und Änderungsbefugnisse vorbehalten hatte und deshalb nicht von einer wirksam errichteten Stiftung ausgegangen werden kann (OLG Stuttgart, Urt. vom 29.6.2009 – 5 U 40/09 *(IPRspr 2009-122)*, ZEV 2010, 265; ähnlich zur Schenkungsteuer BFH, Urt. vom 28.6.2007 – II R 21/05, BFHE 217, 254, BStBl. II 2007, 669).

[4] So liegt der Streitfall. Ausweislich der Beistatuten der Stiftung vom 21.3.2000 sollte deren alleiniger Erstbegünstigter Zeit seines Lebens der Erblasser sein. Nach dem vom Erblasser mit der C-Gesellschaft hins. der Stiftung abgeschlossenen Mandatsvertrag vom 11.9.2001 war diese verpflichtet, das Mandat ausschließlich nach den Instruktionen des Erblassers auszuüben. Die C-Gesellschaft sollte ohne Instruktionen des Erblassers weder ermächtigt noch berechtigt sein, selbständig zu handeln. Ferner verpflichtete sich die C-Gesellschaft unter IV. des Vertrags, auf Verlangen des Erblassers oder einer von diesem ermächtigten Person ihr Mandat jederzeit niederzulegen.

[5] Unbeschadet dessen kann es auch der Vorbehalt des ordre public gemäß Art. 6 EGBGB gebieten, der juristischen Existenz einer Stiftung die Anerkennung zu versagen. Die Rechtsform der juristischen Person kann hiernach ausnahmsweise dann unberücksichtigt gelassen werden, wenn der Hauptzweck der Errichtung der Stiftung die Begehung einer Steuerhinterziehung war (BGH, 3.12.2014 aaO; OLG Düsseldorf, Urt. vom 30.4.2010 – I-22 U 126/06 *(IPRspr 2010-7)*, ZEV 2010, 528; FG Münster, Urt. vom 11.12.2014 – 3 K 764/12 Erb, EFG 2015, 736, nachgehend BFH [II R 9/15]).

[6] Auch hiervon ist hier auszugehen. Die Stiftung ist im Streitfall offensichtlich zu missbräuchlichen Zwecken gegründet worden. Der Zweck der Gründung der Stiftung bestand erkennbar darin, Steuern zu hinterziehen. Dies folgt schon daraus, dass dem Erblasser ausweislich der von der Kl. erstatteten Selbstanzeige vom 31.7.2013 aus der Stiftung umfangreiche Erträge zugeflossen sind, die er in den von ihm abgegebenen Steuererklärungen nicht angegeben hat. Noch in der von der Kl. abgegebenen Erbschafsteuererklärung wurde das Kapitalvermögen des Erblassers lediglich mit einem Guthaben ... von 4.668 € angegeben ...

[7] Unabhängig hiervon vermag der Senat dem Einwand der Kl. nicht zu folgen, sie könne über das Vermögen der Stiftung nicht verfügen. Nach den Beistatuten der Stiftung vom 21.3.2000 ist die Kl. nach dem Tod des Erblassers als Zweitbegünstigte in dessen Rechte als Erstbegünstigter eingetreten.

Fundstellen

Bericht
Lieber, IWB, 2017, 355

LS und Gründe
ZEV, 2017, 589
DStRE, 2018, 89

Permalink
https://iprspr.mpipriv.de/2017-23

Lizenz
Copyright (c) 2024 Max-Planck-Institut für ausländisches und internationales Privatrecht
Dieses Werk steht unter der Creative Commons Namensnennung 4.0 International Lizenz.