



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der M.S., Adresse1, vertreten durch Vertreter, vom 12. August 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes Urfahr, vertreten durch RR Renate Pfändtner, vom 16. Juli 2003 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Der Verein für E.F.M.F. als Eigentümer mehrerer Liegenschaften in Österreich, hat mit Notariatsakt vom 18. April 2003 u.a. die Grundstücke 349/3 und 310/1 mit 844 m², EZ.GB mit dem darauf errichteten Gebäude S-St.Str. (Alleineigentum), an die M.S. mit dem Sitz in Adresse unentgeltlich übertragen.

Die M.S. mit dem Sitz in Adr., ist ein mit Rechtspersönlichkeit ausgestatteter örtlicher Teilbereich der Mennonitischen Freikirche Österreich (= MFÖ).

Die MFÖ (MFÖ) ist eine nach dem Bundesgesetz BGBl I Nr. 19/1998 (RRBG 1998), mit Rechtspersönlichkeit ausgestattete religiöse Bekenntnisgemeinschaft, die am 4. Juli 2001 diese Rechtspersönlichkeit erworben hat. Dies wurde mit Bescheid des BM für Bildung, Wissenschaft und Kultur vom 30. Juli 2001, GZ 12.056/1-KA/c/2001, festgestellt.

Aufgrund des Antrages der MFÖ vom 4.10.2001 hat die Bw als örtlicher Teilbereich der MFÖ mit dem Tag des Einlangens des Antrages beim Bundesminister für Bildung, Wissenschaft und Kultur rechtswirksam Rechtspersönlichkeit erworben.

Für den eingangs dargestellten Erwerbsvorgang nahm die Bw alle Abgaben- und Gebührenbefreiungen, die nach bundes- oder landesgesetzlichen Bestimmungen in Frage kommen, in Anspruch, insbesondere jene des Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzes, des Grunderwerbsteuergesetzes und des RRBG 1998 und des Gerichtsgebührengesetzes.

Mit dem angefochtenen Bescheid vom 16. Juli 2003, Erf.Nr. 204.595/2003, schrieb die Abgabenbehörde erster Instanz Grunderwerbsteuer in Höhe von 2.273,93 € vor.

Diese wurde gemäß § 7 Z 3 GrEStG 1987 mit 3,5% vom dreifachen Einheitswert des Grundstückes (§ 4 Abs. 2 Z.1 iVm § 6 Abs. 1 lit. B GrEStG) in Höhe von 64.969,50 € berechnet.

In der Berufung vom 12. August 2003 machte die Bw geltend, dass gemäß § 2 Abs. 5 RRBG abgabenrechtlich kein Wechsel des Rechtsträgers vorliege, sondern von einem bloßen Wechsel der Rechtsform unter Fortbestehen ein und desselben Steuerpflichtigen auszugehen sei. Deshalb sei kein Erwerbsvorgang im Sinne des Grunderwerbsteuergesetzes gegeben, weshalb der Antrag gestellt werde, den in Berufung gezogenen Grunderwerbsteuerbescheid ersatzlos zu beheben.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 14. September 2004 wies die Abgabenbehörde erster Instanz die Berufung als unbegründet ab und führte aus, dass nach der Bestimmung des § 2 Abs. 5 RRBG nur auf den Verein für E.F.M.Fn. und die MFÖ zutrefte, nicht aber auf die mit selbständiger Rechtspersönlichkeit ausgestatteten örtlichen Teilbereiche wie die Bw.

Am 4. Oktober 2004 beantragte die Bw unter ausführlicher Darstellung des Regelungszweckes des § 2 Abs. 5 RRBG die Entscheidung über die Berufung durch den unabhängigen Finanzsenat.

Mit Berufungsvorlage vom 10 August 2005 wurde die gegenständliche Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 2 Abs. 1 RRBG erwerben Religiöse Bekenntnisgemeinschaften die Rechtspersönlichkeit nach diesem Bundesgesetz durch Antrag beim Bundesminister für Unterricht und kulturelle Angelegenheiten nach Ablauf einer Frist von sechs Monaten nach dem Einlangen dieses Antrages, wenn nicht innerhalb dieser Frist ein Bescheid über die Versagung der Rechtspersönlichkeit (§ 5) zugestellt worden ist.

Über den Erwerb der Rechtspersönlichkeit ist gemäß § 2 Abs. 3 RRBG ein Feststellungsbescheid zu erlassen, der den Namen der religiösen Bekenntnisgemeinschaft sowie die nach außen vertretungsbefugten Organe in allgemeiner Bezeichnung zu enthalten hat.

Mit dem Feststellungsbescheid nach Abs. 3 hat der Bundesminister für Unterricht und kulturelle Angelegenheiten gemäß § 2 Abs. 4 leg.cit. die Auflösung jener Vereine zu verbinden, deren Zweck in der Verbreitung der Religionslehre der betreffenden religiösen Bekenntnisgemeinschaft besteht.

Wird eine religiöse Bekenntnisgemeinschaft unter Auflösung eines Vereines, der der Unterstützung des betreffenden religiösen Bekenntnisses dient, neu gebildet, so ist gemäß § 2 Abs. 5 RRBG abgabenrechtlich von einem bloßen Wechsel der Rechtsform und weiterem Fortbestehen ein und desselben Steuerpflichtigen (Rechtsträgers) auszugehen.

In den Statuten kann gemäß § 4 Abs. 2 RRBG vorgesehen werden, daß auch örtliche Teilbereiche der religiösen Bekenntnisgemeinschaft eigene Rechtspersönlichkeit erwerben können. In diesem Fall haben die Statuten bezüglich der Teilbereiche zu bestimmen:

1. Bezeichnung des örtlichen Wirkungsbereiches,
2. eigene vertretungsberechtigte Organe,
3. Bestimmungen betreffend den Rechtsübergang bei Auflösung dieses Rechtsträgers.

Der Erwerb der Rechtspersönlichkeit für örtliche Teilbereiche einer religiösen Bekenntnisgemeinschaft bedarf gemäß § 6 RRBG eines Antrages durch die religiöse Bekenntnisgemeinschaft beim Bundesminister für Unterricht und kulturelle Angelegenheiten und wird mit dem Tag des Einlangens wirksam. Der Bundesminister für Unterricht und kulturelle Angelegenheiten hat das Einlangen des Antrages zu bestätigen.

Aus den Parlamentarischen Materialien 938 der Beilagen zu den Stenographischen Protokollen des Nationalrates XX. GP ist den Erläuterungen zur Regierungsvorlage zu den einzelnen Bestimmungen zu entnehmen:

Zu § 2 und § 3:

Die Verpflichtung, einen Feststellungsbescheid zu erlassen (§ 2 Abs. 4 = § 2 Abs. 3, da Absatz 3 nicht Gesetz wurde), dient der Rechtssicherheit.

Durch § 2 Abs. 5 (= § 2 Abs. 4, da Absatz 3 nicht Gesetz wurde) soll vermieden werden, dass für ein und dieselbe religiöse Bekenntnisgemeinschaft zwei Rechtspersönlichkeiten bestehen. Im Gefolge der behördlichen Auflösung von Vereinen gilt im übrigen das Verfahren nach § 27 des Vereinsgesetzes 1951. Nicht durch Abs. 5 (= § 2 Abs. 4, da Absatz 3 nicht Gesetz wurde) sind sogenannte „Hilfsvereine“ berührt, welche nur der Unterstützung von Zielsetzungen einer religiösen Bekenntnisgemeinschaft dienen (zB Kirchenbauvereine oder Vereine, die der religiösen Bekenntnisgemeinschaft Personal zur Verfügung stellen). Solche Hilfsvereine können sich jedoch anlässlich des Erwerbs der Rechtspersönlichkeit durch die betreffende religiöse Bekenntnisgemeinschaft freiwillig auflösen.

§ 2 Abs. 6 (= § 2 Abs. 5, da Absatz 3 nicht Gesetz wurde) soll gewährleisten, dass die aus Anlass der Neubildung einer religiösen Bekenntnisgemeinschaft erfolgende Auflösung von Vereinen, in denen sich einzelne sich als Religionsgemeinschaften verstehende Gruppierungen konstituiert haben, oder von das religiöse Bekenntnis unterstützenden Vereinen („Hilfsvereine“) und die dadurch veranlaßte Übertragung von Vermögen von diesen Vereinen auf die religiösen Bekenntnisgemeinschaften keine Abgabepflicht begründen.

Im Hinblick auf § 2 Abs. 5 (= § 2 Abs. 4, da Absatz 3 nicht Gesetz wurde) soll es Aufgabe des Antragstellers sein, der Behörde bekanntzugeben, welche entsprechenden Vereine zu diesem Zeitpunkt im Bundesgebiet bestehen. Nicht unter die Bekanntgabepflicht fallen die oben erwähnten „Hilfsvereine“.

Zu § 4:

Ferner wird berücksichtigt, daß nicht nur der Bedarf an der Rechtspersönlichkeit für die gesamte religiöse Bekenntnisgemeinschaft bestehen kann, sondern auch für örtliche Teilbereiche (vgl. Kirche – Diözese – Kirchengemeinde).

Zu § 6:

Bezüglich der Rechtspersönlichkeit für örtliche Teilbereiche einer religiösen Bekenntnisgemeinschaft ist eine eigenständige Bestimmung vorgesehen, da erfahrungsgemäß bei neuer Rechtspersönlichkeit von religiösen Bekenntnisgemeinschaften die Rechtspersönlichkeit für deren Teilbereiche oft nicht sofort angesprochen wird. Im übrigen wird auf das Anerkennungsgesetz verwiesen, wo ebenfalls die Möglichkeit der Rechtspersönlichkeit für örtliche Teilbereiche vorgesehen ist.

Der in den Erläuterungen zur Regierungsvorlage angesprochene § 27 des Vereinsgesetzes lautete in der damals geltenden Fassung:

"(1) Jede behördlich verfügte Auflösung eines Vereines ist vom Landeshauptmann in einer für amtliche Verlautbarungen bestimmten Zeitung zu veröffentlichen. Ferner sind bei Vorhandensein eines Vereinsvermögens von den Behörden die angemessenen gesetzmäßigen Vorkehrungen einzuleiten.

(2) Für einen behördlich aufgelösten Verein, der zum Zeitpunkt seiner Auflösung Vermögen besaß, ist ein Liquidator zu bestellen. Die Bestellung obliegt, wenn der Wert dieses Vermögens 500 000 S übersteigt, der Bundesregierung, andernfalls dem Landeshauptmann mit Zustimmung des zuständigen Bundesministeriums. Der Liquidator hat das Vereinsvermögen zu verwalten und zu verwerten. Hierbei stehen ihm alle nach den Statuten des aufgelösten Vereines den Vereinsorganen zukommenden Rechte zu. Er ist an die Weisungen gebunden, die ihm die Bundesregierung bzw. der Landeshauptmann erteilt. Das Vereinsvermögen ist, soweit dies möglich und erlaubt ist, dem statutengemäßen Vereinszweck oder verwandten Zwecken, ansonsten Zwecken der Sozialhilfe zuzuführen. Bei einem Wert des Vereinsvermögens unter 50 000 S kann der Landeshauptmann die Liquidation auch selbst durchführen, wenn dadurch das Liquidationsverfahren vereinfacht wird. Die vom Liquidator vorgenommenen unentgeltlichen Vermögensübertragungen sind von den bundesrechtlich geregelten Abgaben befreit.

(3) Für einen freiwillig aufgelösten Verein, der zum Zeitpunkt seiner Auflösung Vermögen besaß, ist dann ein behördlicher Liquidator zu bestellen, wenn der vom Verein eingesetzte Liquidator bei seiner Tätigkeit ein Verhalten setzt, das bei einem aufrecht bestehenden Verein einen Auflösungsgrund bilden würde. In einem solchen Fall ist Abs. 2 sinngemäß anzuwenden."

Sinn und Zweck der Neuregelung betreffend die Rechtspersönlichkeit religiöser Bekenntnisgemeinschaften war in Umsetzung der Religionsfreiheit die Schaffung einer „Zwischenstufe“ zwischen den gesetzlich anerkannten Kirchen und Religionsgesellschaften, die mit öffentlichem Status ausgestattet eine Reihe von „Privilegien“ genießen und den anderen religiösen Vereinigungen, denen nur das Vereinsrecht als Organisationsform zur Verfügung stand.

Zudem war aufgrund der Rechtsprechung der Höchstgerichte klargestellt worden, dass auf einen Anerkennungsantrag entweder eine Anerkennungsverordnung oder ein ablehnender

Bescheid zu erlassen ist, also ein durchsetzbarer Anspruch auf Behandlung eines derartigen Antrages gegeben ist. Die zweistufige Rechtsform sollte vor allem für die über 20 Antragsteller auf Anerkennung eine Möglichkeit darstellen durch die Neuregelung in einem zeitlich überschaubaren Rahmen zu einer Entscheidung über die Anerkennung zu gelangen.

Die neue zusätzliche Voraussetzung für die Anerkennung, nämlich mindestens 10 Jahre hindurch als religiöse Bekenntnisgemeinschaft mit Rechtspersönlichkeit bestanden zu haben, ermöglicht die staatliche Prüfung einer solchen Religionsgemeinschaft durch einen längeren Zeitraum hindurch, bevor die Anerkennung durch Verordnung verliehen wird.

Es ist daher auch im Interesse des Staates, dass die die Religionsfreiheit in Anspruch nehmenden religiösen Gemeinschaften die Stellung als religiöse Bekenntnisgemeinschaft mit Rechtspersönlichkeit suchen. Der Wechsel von der Organisationsform des Vereines mit Zweig- und Hilfsvereinen hin zur religiösen Bekenntnisgemeinschaft mit Rechtspersönlichkeit sollte daher nicht mit Hürden belastet sein, insbesondere keine negativen steuerlichen Folgen nach sich ziehen.

Aus diesem Grunde wurde die Bestimmung des § 2 Abs 5 RRBG in das Gesetz aufgenommen, wonach bei Auflösung und Neubildung abgabenrechtlich von einem bloßen Wechsel der Rechtsform und weiterem Fortbestehen ein und desselben Steuerpflichtigen (Rechtsträgers) auszugehen ist.

Nach den Erläuternden Bemerkungen ist dies jedoch nicht nur auf den Verein beschränkt, dessen Auflösung im Feststellungsbescheid auszusprechen ist, sondern auch auf alle Hilfsvereine anzuwenden, die sich aus Anlass der Gründung einer religiösen Bekenntnisgemeinschaft mit Rechtspersönlichkeit auflösen. Die dadurch veranlassten Vermögensübertragungen von den Vereinen auf die religiösen Bekenntnisgemeinschaften mit Rechtspersönlichkeit sollten keine Abgabepflichten begründen.

In den zitierten Erläuterungen ist zu § 4 angemerkt, dass nicht nur der Bedarf an Rechtspersönlichkeit für die gesamte religiöse Bekenntnisgemeinschaft bestehen kann, sondern auch für örtliche Teilbereiche Rechtspersönlichkeit vorgesehen werden kann.

Eine - nach dem Gesetzeswortlaut nicht ausgeschlossene - verfassungskonforme Auslegung muss daher zum Ergebnis führen, dass solche aus Anlass der Neubildung einer religiösen Bekenntnisgemeinschaft mit Rechtspersönlichkeit erfolgende Auflösungen von Vereinen und der Übertragung des Vermögens an religiöse Bekenntnisgemeinschaften mit Rechtspersönlichkeit, keine Abgabepflichten auslösen, weil ein bloßer Rechtsformwechsel vorliegt und vom Fortbestehen desselben Steuerpflichtigen auszugehen ist.

Dabei kann – das ist nach den Erläuternden Bemerkungen zur Regierungsvorlage erkennbar - auf beiden Seiten eine Mehrzahl an Vereinen oder religiösen Bekenntnisgemeinschaften mit

Rechtspersönlichkeit betroffen sein, nämlich der sogenannte religiöse Verein und dessen Hilfsvereine auf der einen Seite und die gesamte religiöse Bekenntnisgemeinschaft mit Rechtspersönlichkeit sowie deren örtliche Teilbereiche mit eigener Rechtspersönlichkeit auf der anderen Seite.

Voraussetzung ist der Anlass der Neubildung der religiösen Bekenntnisgemeinschaft mit Rechtspersönlichkeit sowie die Auflösung der „alten“ Vereine.

Der Berufung nicht gefolgt werden kann in der Beurteilung des Schreibens des Bundesministeriums für Bildung, Wissenschaft und Kultur vom 13. November 2002, GZ 12.040/4-KAc/02. Ohne auf die Bescheidqualität dieses Schreibens eingehen zu müssen, kann dieses Schreiben für die vorliegende Frage der Anwendbarkeit der Bestimmung des § 2 Abs. 5 RRBG keinerlei verbindliche Aussagen treffen. Die Bw übersieht, dass im § 13 RRBG mit der Vollziehung des § 2 Abs. 5 RRBG ausschließlich der Bundesminister für Finanzen betraut ist.

Von den Abgabenbehörden wiederum nicht zu prüfen ist, ob der Verein für E.F.M.Fn. im Sinne des § 2 Abs. 4 RRBG bereits im Feststellungsbescheid vom 30. Juli 2001 – also behördlich – aufzulösen gewesen wäre.

Wie oben aufgrund der Erläuterungen zur Regierungsvorlage bereits angemerkt wurde, ist es für die abgabenrechtliche Beurteilung im Sinne des § 2 Abs. 5 RRBG nicht relevant, ob es sich bei dem Verein für E.F.M.Fn. um jenen Verein handelt, der behördlich aufzulösen gewesen wäre oder lediglich um einen Hilfsverein, weil – trotz der zweimaligen Verwendung des Wortes „eine“ bzw. „eines“ – die Befreiungsbestimmung auch auf die Vermögensübertragung sogenannter Hilfsvereine anzuwenden ist.

Wörtlich heißt es in den Erläuterungen:

"§ 2 Abs. 6 (= Abs. 5 des Gesetzes) soll gewährleisten, dass die aus Anlass der Neubildung einer religiösen Bekenntnisgemeinschaft erfolgende Auflösung von Vereinen, in denen sich einzelne sich als Religionsgemeinschaften verstehende Gruppierungen konstituiert haben, oder von das religiöse Bekenntnis unterstützenden Vereinen ("Hilfsvereine") und die dadurch veranlaßte Übertragung von Vermögen von diesen Vereinen auf die religiösen Bekenntnisgemeinschaften keine Abgabepflicht begründen."

In beiden Fällen - Vereinen und Bekenntnisgemeinschaften – wird dabei die Mehrzahl verwendet. Ratio dieser, als begünstigende Bestimmung grundsätzlich - wie von der Abgabenbehörde erster Instanz auch durchgeführt - eng auszulegenden "Befreiungsbestimmung" – ist, dass dadurch eine Bereinigung hinsichtlich der Rechtspersönlichkeiten ein und dieselbe Bekenntnisgemeinschaft betreffend ermöglicht und gefördert werden soll, sodass auch eine freiwillige Auflösung der – vermögensverwaltenden - Hilfsvereine durchgeführt werden kann.

Im Hinblick auf die Erläuterungen in der Regierungsvorlage, den Zweck der gesetzlichen Regelung und im Sinne einer verfassungskonformen Auslegung, die vom Wortlaut des Gesetzes nicht ausgeschlossen ist, gelangt die Abgabenbehörde zweiter Instanz zu dem Ergebnis, dass im Sinne des § 2 Abs. 5 RRBG, wonach abgabenrechtlich von einem bloßen Wechsel der Rechtsform und weiterem Fortbestehen ein und desselben Steuerpflichtigen (Rechtsträgers) auszugehen ist, neben der religiösen Bekenntnisgemeinschaft mit Rechtspersönlichkeit auch die örtlichen Teilbereiche der religiösen Bekenntnisgemeinschaft mit Rechtspersönlichkeit umfasst sind. Die – grunderwerbsteuerfreie – Übertragung von Liegenschaften vom Verein und von den verschiedenen Hilfsvereinen auf die religiöse Bekenntnisgemeinschaft mit Rechtspersönlichkeit als auch auf die örtlichen Teilbereiche der religiösen Bekenntnisgemeinschaft mit Rechtspersönlichkeit ist demnach aufgrund der gesetzlichen Fiktion des bloßen Rechtsformwechsels möglich.

Der Berufung war daher stattzugeben und der angefochtene Bescheid ersatzlos aufzuheben.

Linz, am 23. April 2007