



## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vertreten durch Notar, vom 21. Juli 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Land vom 29. Juni 2004, StNr. xxx/yyyy, ErfNr 123456/7890, betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

### **Entscheidungsgründe**

Der Verein als Eigentümer mehrerer Liegenschaften in Österreich, hat mit Notariatsakt vom 18.4.2003 u.a. die 204/5208 Anteile an der Liegenschaft EZ/KG, an die Bw, unentgeltlich übertragen.

Die Bw, ist ein mit Rechtspersönlichkeit ausgestatteter örtlicher Teilbereich der Bekenntnisgemeinschaft.

Die Bekenntnisgemeinschaft ist eine nach dem Bundesgesetz BGBI I Nr. 19/1998 (RRBG 1998), mit Rechtspersönlichkeit ausgestattete religiöse Bekenntnisgemeinschaft, die am 4.7.2001 diese Rechtspersönlichkeit erworben hat. Dies wurde mit Bescheid des BM für Bildung, Wissenschaft und Kultur vom Datum/GZ, festgestellt.

Aufgrund des Antrages der Bekenntnisgemeinschaft vom 4.10.2001 hat die Bw als örtlicher Teilbereich der Bekenntnisgemeinschaft mit dem Tag des Einlangens des Antrages beim BM 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 29. Juni 2004, StNr. xxx/yyyy, schrieb die Abgabenbehörde I. Instanz Grunderwerbsteuer in Höhe von € 1.782,62, nämlich gemäß § 4 Abs. 2 Z. 1 iVm. § 6 Abs. 1 lit. b GrEStG vom dreifachen des Einheitswertes des Liegenschaftsanteiles vor.

In der Berufung vom 21.7.2004 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, weshalb kein Erwerbsvorgang im Sinne des Grunderwerbsteuergesetzes gegeben sei.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 9.9.2004 wies die Abgabenbehörde I. Instanz die Berufung als unbegründet ab und führte aus, dass nach der Bestimmung des § 2 Abs. 5 RRBG nur auf den Verein und die Bekenntnisgemeinschaft zutreffe, nicht aber auf die mit selbständiger Rechtspersönlichkeit ausgestatteten örtlichen Teilbereiche wie die Bw.

Am 8.10.2004 beantragte die Bw unter ausführlicher Darstellung des Regelungszweckes des § 2 Abs. 5 RRBG die Entscheidung über die Berufung durch den unabhängigen Finanzsenat.

***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 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 Abgabenpflicht 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 angegesprochene § 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. Hiebei 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 öffentlich-rechtlichem 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 deratigen 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 Bekennntnisgemeinschaft 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 Bekennnntrigemeinschaft mit Rechtspersönlichkeit suchen. Der Wechsel von der Organisationsform des Vereines mit Zweig- und Hilfsvereinen hin zur religiösen Bekennnntrigemeinschaft mit Rechtspersönlichkeit sollte daher nicht mit Hürden belastet sein, insbesonders 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 aus Anlass der Gründung einer religiösen Bekennnntrigemeinschaft mit Rechtspersönlichkeit sich auflösen. Die dadurch veranlassten Vermögensübertragungen von den Vereinen auf die religiösen Bekennnntrigemeinschaften mit Rechtspersönlichkeit sollten keine Abgabenpflichten begründen.

In den zit. Erläuterungen ist zu § 4 angemerkt, dass nicht nur der Bedarf an Rechtspersönlichkeit für die gesamte religiöse Bekennnntrigemeinschaft 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 Bekennnntrigemeinschaft mit Rechtspersönlichkeit erfolgende Auflösungen von Vereinen und der Übertragung des Vermögens an religiöse Bekennnntrigemeinschaften mit Rechtspersönlichkeit keine Abgabenpflichten 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 Bekennnntrigemeinschaften mit Rechtspersönlichkeit betroffen sein, nämlich der sogenannte religiöse Verein und dessen Hilfsvereine auf der einen Seite und die gesamte religiöse Bekennnntrigemeinschaft mit Rechtspersönlichkeit sowie deren örtliche Teilbereiche mit eigener Rechtspersönlichkeit auf der anderen Seite.

Voraussetzung ist der Anlass der Neubildung der religiösen Bekennnntrigemeinschaft 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 13.11.2002, 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 im Sinne des § 2 Abs. 4 RRBG bereits im Feststellungsbescheid vom 30.7.2001 – 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 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 (=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 Abgabenpflicht begründen.*“

In beiden Fällen - Vereinen und Bekenntnisgemeinschaften – wird dabei die Mehrzahl verwendet. Ratio dieser, als begünstigende Bestimmung grundsätzlich - wie von der Abgabenbehörde I. 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.

Die von der Abgabenbehörde I. Instanz vertretene Rechtsansicht ist im Wortlaut des Gesetzes und der im vorstehenden Absatz angesprochenen Gesetzesinterpretationsregel gedeckt.

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 II. 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 statzugeben und der angefochtene Bescheid ersatzlos aufzuheben.

Salzburg, am 17. April 2007