

Handänderungssteuer

Steuerbefreiung

Entscheid der Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Landschaft Nr. 107/2000 vom 22. September 2000

Eine privat-rechtliche Religionsgemeinschaft kann nicht eine Befreiung von der Handänderungssteuer gestützt auf § 15 lit. e StG (Steuerbefreiung öffentlich-rechtlicher Körperschaften) geltend machen, auch wenn sie nach § 16 StG von der Staats- und Gemeindesteuer befreit ist. Hingegen ist eine Reduktion der Handänderungssteuer auf die Hälfte gestützt auf den Härteparagraphen gerechtfertigt, da die Übertragung der Liegenschaft im Zuge einer internen Reorganisation erfolgte.

Sachverhalt:

1. Mit Schreiben vom 18. Februar 2000 beantragte der Vertreter der Rekurrentinnen sinngemäss, es sei auf der Übertragung von 20/100 Miteigentumsanteil an der Parzelle Nr. 1926 des Grundbuches Z vom Verein Freikirche A mit Sitz in Y auf den Verein Freikirche Z und Umgebung mit Sitz in Z sowohl vom veräussernden als auch vom erwerbenden Verein keine Handänderungssteuer zu erheben.

Zur Begründung wurde im Wesentlichen angeführt, im Rahmen einer Reorganisation ihrer Freikirche solle der 20-%ige Miteigentumsanteil an der Parzelle Nr. 1926 des Grundbuches Z vom schweizerischen Verein in Y an den lokalen Verein in Z überschrieben werden. Da es sich um eine interne Reorganisation handle, seien sie in diesem Fall von der Handänderungssteuer zu befreien.

2. Mit Entscheid vom 28. März 2000 hiess die kantonale Taxationskommission das Gesuch in dem Sinne teilweise gut, als die Handänderungssteuer auf der Übertragung von 20/100 Miteigentumsanteil an der Parzelle Nr. 1926 des Grundbuches Z von der Freikirche A auf die Freikirche A «Z und Umgebung» lediglich zur Hälfte erhoben wird.

Als Begründung machte sie hauptsächlich geltend, sie anerkenne in der Erhebung der vollen Steuer eine gewisse Härte, da es sich nicht um eine entgeltliche Handänderung handle. Bekanntlich werde bei Firmenumwandlungen und Umstrukturierungen, wo die Liegenschaften ebenfalls unentgeltlich übertragen würden, gemäss § 84 Abs. 3 StG die Handänderungssteuer nur zur Hälfte erhoben. In gleicher Weise rechtfertige es sich, in Anbetracht der internen Reorganisation in Anwendung von § 183 StG die Handänderungssteuer ebenfalls nur zur Hälfte zu erheben.

3. Gegen diesen Entscheid erhob der Vertreter der Rekurrentinnen mit Schreiben vom 12. Mai 2000 Rekurs, in dem er an seinem Begehren festhielt.

Zur Begründung wurde insbesondere vorgebracht, im Unterschied zu privaten Firmenumstrukturierungen komme in ihrem Fall dazu, dass die Freikirche A Mitglied der Schweizerischen Evangelischen Allianz sei. Die Freikirche A sei der Landeskirche theologisch in vielerlei Hinsicht sehr nahe. Die Freikirche A verfolge nicht nur kultische Zwecke, sondern betreibe auch eine aktive Jugendarbeit und sei stark in der Entwicklungshilfe tätig. Ein bedeutender Anteil der Spenden der Mitglieder würde so in Drittweltländern eingesetzt. Aus den geschilderten Gründen würden sie die steuerliche Gleichbehandlung als Non-Profit-Organisation mit einer gewinnorientierten Unternehmung als ungerecht empfinden.

4. Mit Vernehmlassung vom 29. Juni 2000 beantragte die kantonale Taxationskommission den Rekurs abzuweisen.

Zur Begründung führte sie unter anderem an, nach ihrer Meinung wäre es nicht richtig, in diesem Fall Freikirchen und Kirchgemeinden, die bezüglich Institutionen und staatlicher Kontrolle wesentlich anders strukturiert seien, gleich zu behandeln.

Erwägungen:

1. Die Steuerrekurskommission ist nach § 183 Abs. 2 des Gesetzes vom 7. Februar 1974 über die Staats- und Gemeindesteuern und den Finanzausgleich (StG) zur Beurteilung des vorliegenden Streitfalles zuständig. Gemäss § 129 Abs. 2 StG werden Rekurse, deren umstrittener Steuerbetrag wie im vorliegenden Fall mehr als Fr. 1'000.– beträgt und Fr. 8'000.– pro Steuerjahr nicht übersteigt, vom Präsidenten und zwei Mitgliedern der Steuerrekurskommission beurteilt.

Da die in formeller Hinsicht an einen Rekurs zu stellenden Anforderungen erfüllt sind, ist materiell ohne weiteres darauf einzutreten.

2. Von der Steuerpflicht sind nach § 15 lit. e StG die übrigen basellandschaftlichen öffentlich-rechtlichen Körperschaften, Anstalten und Stiftungen für das Fürsorge-, Kultus- und Unterrichtszwecken dienende Einkommen und Vermögen befreit. Vorliegend ist zu beachten, dass gemäss § 1c Abs. 1 des Kirchengesetzes vom 3. April 1950 kantonal anerkannte Religionsgemeinschaften öffentlich-rechtliche Körperschaften mit eigener Rechtspersönlichkeit sind. Gemäss Aussage des Vertreters der Rekurrentinnen an der heutigen Verhandlung wurde nicht um Anerkennung der steuerpflichtigen Vereine ersucht. Es steht somit fest, dass es sich bei den rekurrierenden Vereinen um privatrechtliche Religionsgemeinschaften handelt, die nicht nach § 15 lit. e StG von der Steuerpflicht befreit sind. Ebenso wenig kann aus § 16 StG eine Befreiung von der Bezahlung der Handänderungssteuer abgeleitet werden, da die in dieser gesetzlichen Bestimmung aufgezählten Steuerpflichtigen lediglich von der Staats- und Gemeindesteuer befreit sind. Es kann somit festgehalten werden, dass den rekurrierenden Vereinen aufgrund ihres ideellen Zweckes keine generelle Befreiung von der Handänderungssteuer zukommt.

3. Des Weiteren ist zu prüfen, ob ein Härtefall im Sinne von § 183 Abs. 1 StG gegeben ist, wenn bei einer Übertragung von 20/100 Miteigentumsanteil an der Parzelle Nr. 1926 des Grundbuches Z von der zentralen Freikirche A auf die lokale Freikirche A «Z und Umgebung» die Handänderungssteuer sowohl vom veräussernden als auch vom erwerbenden Verein analog zu § 84 Abs. 3 StG zur Hälfte erhoben wird.

a) Gemäss § 183 Abs. 1 StG kann im Einschätzungsverfahren die kantonale Taxationskommission oder im Rekursverfahren die kantonale Steuerrekurskommission von der gesetzlichen Ordnung in angemessener Weise abweichen, wenn sich bei der Anwendung der gesetzlichen Bestimmungen in Einzelfällen eine sachlich ungerechtfertigte Belastung ergibt.

Diese Bestimmung verleiht demnach der Taxationskommission und der Steuerrekurskommission die Befugnis, in Fällen besonderer Härte die Steuerleistung niedriger anzusetzen, als die allgemeinen Regeln dies verlangen, um auf diese Weise Unbilligkeiten der gesetzlichen Ordnung auszugleichen bzw. die allzu harten Folgen einer an sich gesetzeskonformen Veranlagung zu mildern. Aufgrund des in Art. 127 Abs. 1 der Bundesverfassung vom 18. April 1999 der Schweizerischen Eidgenossenschaft (BV) verankerten Grundsatzes der gesetzmässigen Besteuerung ist indessen bei der Anwendung dieses Ausnahmerechts grosse Zurückhaltung angezeigt.

Als Härtefälle im Sinne von § 183 Abs. 1 StG können nach konstanter Praxis nur solche in Betracht kommen, für die die gesetzliche Regelung zu einer ungerechtfertigten Belastung führt, weil der Gesetzgeber für den betreffenden, ganz speziellen Fall die steuerlichen Konsequenzen seiner Normierung nicht vorausgesehen hat (Basellandschaftliche Steuerpraxis [BLStPr] IX, S. 388). Neben dieser sich aus dem Gesetz ergebenden objektiven Härte muss auch eine Härte in subjektiver Hinsicht vorliegen, d.h. die steuerliche Mehrbelastung muss sich für die Steuerpflichtigen auch im Verhältnis zu ihrem steuerbaren Einkommen als unbillig erweisen (BLStPr XII, S. 103). Je nach Steuerart und Fallgruppe ist jedoch dem subjektiven Moment unterschiedliches Gewicht beizumessen. Während bei der Einkommenssteuer aus dem Leistungsfähigkeitsprinzip heraus dem Element der subjektiven Härte entscheidende Bedeutung zugemessen werden muss, rechtfertigt es sich, bei den Immobilien- und Objektsteuern (Grundstückgewinnsteuer, Handänderungssteuer) die Annahme eines Härtefalles allein vom Bestehen einer objektiven Härte abhängen zu lassen (vgl. BLStPr XI, S. 509).

b) In § 82 StG sind die Fälle, in denen die Handänderungssteuer nicht erhoben wird, aufgezählt. Aufgrund dieser gesetzlichen Bestimmung kann bei einer Übertragung eines Grundstückes vom zentralen Verein auf den lokalen Verein infolge einer Neustrukturierung sowohl beim Veräusserer als auch beim Erwerber nicht auf die Erhebung der Handänderungssteuer verzichtet werden. In Anbetracht des klaren Wortlautes dieser gesetzlichen Ausnahmebestimmung kann im Umstand, dass im vorliegenden Fall von den Rekurrentinnen eine Handänderungssteuer erhoben wird,

nicht von einem vom Gesetzgeber nicht vorausgesehenen Einzelfall, der zu einer ungerechtfertigten Belastung führt, gesprochen werden.

c) Gemäss § 84 Abs. 3 StG wird bei Handänderungen infolge Umwandlung von Einzelfirmen, Personengesellschaften oder juristischen Personen, bei Unternehmungszusammenschluss durch Übertragung sämtlicher Aktiven und Passiven auf eine andere Unternehmung, bei Abspaltung eines in sich geschlossenen oder selbständigen Betriebsteils der Unternehmung, sofern in allen diesen Fällen keine wertmässige Änderung der Beteiligungsverhältnisse erfolgt und die bisherigen Buchwerte übernommen werden, die Handänderungssteuer nur zur Hälfte erhoben. Da es sich im vorliegenden Fall um eine unentgeltliche Übertragung vom zentralen Verein auf den lokalen Verein handelt, und es sich somit um eine interne Reorganisation handelt, rechtfertigt es sich in Anwendung von § 183 Abs. 1 StG die Handänderungssteuer sowohl vom veräussernden als auch vom erwerbenden Verein ebenfalls nur zur Hälfte zu erheben.

d) Aus all diesen Erwägungen gelangt die Steuerrekurskommission zum Schluss, dass die Handänderungssteuer auf der Übertragung von 20/100 Miteigentumsanteil an der Parzelle Nr. 1926 des Grundbuches Z von der Freikirche A mit Sitz in Y auf die Freikirche A «Z und Umgebung» mit Sitz in Z sowohl vom veräussernden als auch vom erwerbenden Verein analog zu § 84 Abs. 3 StG zur Hälfte zu erheben ist. Der Rekurs erweist sich demnach als unbegründet und ist abzuweisen.

Demgemäss wird erkannt:

Der Rekurs wird abgewiesen.