

Geschäftsverzeichnissnr. 2713
Urteil Nr. 45/2004 vom 17. März 2004

URTEIL

In Sachen: Klage auf Nichtigkeitserklärung von Artikel 43 des Gesetzes vom 2. Mai 2002 über die Vereinigungen ohne Gewinnerzielungsabsicht, die internationalen Vereinigungen ohne Gewinnerzielungsabsicht und die Stiftungen, erhoben von der Wallonischen Regierung.

Der Schiedshof,

zusammengesetzt aus den Vorsitzenden M. Melchior und A. Arts, und den Richtern L. François, P. Martens, R. Henneuse, M. Bossuyt, E. De Groot, L. Lavrysen, A. Alen, J.-P. Snappe, J.-P. Moerman und E. Derycke, unter Assistenz des Kanzlers P.-Y. Dutilleux, unter dem Vorsitz des Vorsitzenden M. Melchior,

verkündet nach Beratung folgendes Urteil:

*

* *

I. *Gegenstand der Klage und Verfahren*

Mit einer Klageschrift, die dem Hof mit am 10. Juni 2003 bei der Post aufgegebenem Einschreibebrief zugesandt wurde und am 11. Juni 2003 in der Kanzlei eingegangen ist, erhob die Wallonische Regierung Klage auf Nichtigerklärung von Artikel 43 des Gesetzes vom 2. Mai 2002 über die Vereinigungen ohne Gewinnerzielungsabsicht, die internationalen Vereinigungen ohne Gewinnerzielungsabsicht und die Stiftungen (veröffentlicht im *Belgischen Staatsblatt* vom 11. Dezember 2002).

Der Ministerrat und die Flämische Regierung haben Schriftsätze eingereicht, die klagende Partei hat einen Erwidierungsschriftsatz eingereicht und der Ministerrat und die Flämische Regierung haben auch einen Gegenerwidierungsschriftsatz eingereicht.

Auf der öffentlichen Sitzung vom 14. Januar 2004

- erschienen
- . RA R. Ghods *loco* RA M. Eloy, in Brüssel zugelassen, für die klagende Partei,
- . RA R. Deblauwe, in Brüssel zugelassen, für die Flämische Regierung,
- . RA O. Vanhulst *loco* RA P. Hofströssler und RA K. Lemmens, in Brüssel zugelassen, für den Ministerrat,
- haben die referierenden Richter P. Martens und L. Lavrysen Bericht erstattet,
- wurden die vorgenannten Rechtsanwälte angehört,
- wurde die Rechtssache zur Beratung gestellt.

Die Vorschriften des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Schiedshof, die sich auf das Verfahren und den Sprachengebrauch beziehen, wurden eingehalten.

II. *In rechtlicher Beziehung*

- A -

A.1.1. Die Wallonische Regierung leitet einen einzigen Klagegrund ab aus dem Verstoß gegen die Artikel 4 § 1 und 5 § 1 des Sondergesetzes vom 16. Januar 1989 bezüglich der Finanzierung der Gemeinschaften und Regionen, in Verbindung mit Artikel 3 Absatz 1 Nr. 8 desselben Gesetzes, abgeändert durch das Sondergesetz vom 13. Juli 2001 zur Refinanzierung der Gemeinschaften und Erweiterung der steuerlichen Befugnisse der Regionen.

Sie führen an, der föderale Gesetzgeber habe durch die Annahme der angefochtenen Bestimmung Artikel 140 Absatz 1 des Registrierungs-, Hypotheken- und Kanzleigebührengesetzbuches so abgeändert, daß er auf zwei Vorrechte der Regionen in bezug auf Registrierungsgebühren auf Schenkungen übergegriffen habe, nämlich einerseits die teilweise normgebende Befugnis, zu der insbesondere Steuerbefreiungen gehörten, und andererseits die ausschließliche Verwendung der Schenkungsgebühren zur Finanzierung der Haushalte der Regionen. Nunmehr

schaffe der obengenannte Artikel 140 den ermäßigten Satz von 1,1 Prozent für unentgeltliche Einbringungen bei den darin erwähnten juristischen Personen ab und wende darauf die allgemeine Festgebühr von 25 Euro an.

A.1.2. Das von der Wallonischen Regierung angeprangerte Übergreifen auf regionale Zuständigkeiten sei auf eine falsche Auslegung des Begriffs « Schenkungen » in Artikel 3 Absatz 1 Nr. 8 des Sondergesetzes vom 16. Januar 1989 zurückzuführen. Zu der den Regionen übertragenen Zuständigkeit gehörten nämlich nicht nur die Schenkungen im eigentlichen Sinne, sondern auch die in Artikel 140 Absatz 1 des Gesetzbuches erwähnten unentgeltlichen Einbringungen, selbst wenn sie ohne *animus donandi* erfolgten. Da die angefochtene Bestimmung die Übertragung einer Steuerbefugnis bewirke, müsse der Begriff in dem besonderen Kontext der Schenkungsgebühren in einer vom Zivilrecht abweichenden Bedeutung verstanden werden

Nach Darlegung der Wallonischen Regierung deuteten die Vorarbeiten zur angefochtenen Bestimmung darauf hin.

A.2.1. Die Flämische Regierung bestätigt diesen Standpunkt in ihrem Interventionsschriftsatz. Sie verweist auf Artikel 894 des Zivilgesetzbuches und schlußfolgert, daß eine Schenkung eine unentgeltliche Handlung sei, die sich von anderen unentgeltlichen Handlungen dadurch unterscheide, daß eine tatsächliche und unwiderrufliche Übertragung stattfinde und der Schenkende ärmer werde. In der Rechtslehre schlußfolgere man aus diesen Elementen, daß auf Seiten des Schenkenden ein *animus donandi* vorliegen müsse. Genau anhand dieses Elementes sei eine Schenkung von entgeltlichen Handlungen zu unterscheiden.

A.2.2. Die Flämische Regierung fügt hinzu, daß die Gründe, aus denen man eine Schenkung vornehme, nicht als Gegenleistung zu der Übertragung anzusehen seien. Würde man davon ausgehen, daß die Verwirklichung ihres Vereinigungszwecks eine Form der Gegenleistung zu der durch eine VoG vorgenommenen Übertragung wäre, so daß man sie nicht als Schenkung bezeichnen könne, so würde man der Schenkungsabsicht eine Tragweite verleihen, die sie weder durch das Gesetz, noch durch die Rechtsprechung, noch durch die Rechtslehre erhalte. Jede Handlung einer VoG erfolge immer im Hinblick auf die Verwirklichung ihres Vereinigungszwecks, was dieser Handlung nicht die Beschaffenheit als Schenkung entziehe, wenn diese eine Übertragung darstelle.

A.2.3. Die Flämische Regierung ficht an, daß man sich auf die ausdrückliche Erwähnung in Artikel 140 des Registrierungs-, Hypotheken- und Kanzleigebührengesetzbuches berufen könne, um zu der Schlußfolgerung zu gelangen, die darin vorgesehene unentgeltliche Übertragung könne nicht als eine Schenkung angesehen werden. Sie hebt hervor, daß der Gesetzgeber jegliche Diskussion über die von ihm verwendeten Begriffe habe vermeiden wollen, indem er ausdrücklich die zwischen zwei VoGs getätigten unentgeltlichen Übertragungen in die Schenkungen einordne. Die Flämische Regierung verweist auf Artikel 185 des Registrierungsgebührengesetzbuches sowie auf die Artikel 83.3 und 105 des Erbschaftsteuergesetzbuches, in denen der Gesetzgeber die gleiche Technik angewandt habe.

A.2.4. Die Flämische Regierung schlußfolgert, der föderale Gesetzgeber sei nicht befugt gewesen, die angefochtene Bestimmung anzunehmen.

A.3.1. In seinem Schriftsatz führt der Ministerrat an, die zivilrechtliche Auslegung des Begriffs « Schenkung » sei anzuwenden. Unter diesem Begriff seien folglich unentgeltliche einseitige Handlungen zu verstehen, die sich von unentgeltlichen Einbringungen im Sinne des bürgerlichen Rechts unterscheiden.

Der Ministerrat führt ferner an, es habe im ehemaligen Artikel des Registrierungsgebührengesetzbuches konzeptuell ein Unterschied zwischen einerseits Schenkungen und andererseits unentgeltlichen Einbringungen bestanden, da das Gesetzbuch nur für Einbringungen, die mit einer Absicht der Freigebigkeit erfolgten, einen Vorzugstarif vorgesehen habe.

Der Gesetzgeber habe sie hinsichtlich ihrer steuerlichen Auswirkungen nur gleichgestellt, wenn sie an gemeinnützige Einrichtungen oder an die betreffenden juristischen Personen erfolgten, sofern der Schenkende oder der Einbringende selbst eine gemeinnützige Einrichtung oder eine dieser juristischen Personen sei.

A.3.2. Hilfsweise hebt der Ministerrat hervor, daß in dem Fall, wo der Hof der Auffassung sein sollte, die steuerliche Auslegung des Begriffs « Schenkung » habe Vorrang vor der zivilrechtlichen Auslegung, der föderale Gesetzgeber für diesen Sachbereich zuständig sei. Nur der besteuerebare Sachbereich, nämlich das Element, das die Steuer auslöse, das heißt die Situation, die zur Zahlung der Steuer führe, wie der Hof es definiert habe (Urteile

Nrn. 4/98 und 86/2000), sei eine föderale Zuständigkeit geblieben. Mit der Annahme der angefochtenen Bestimmung habe der föderale Gesetzgeber jedoch nur den steuerbaren Sachbereich hinsichtlich der Registrierungsgebühren auf Schenkungen von beweglichen oder unbeweglichen Gütern unter Lebenden festgelegt.

A.3.3. Der Ministerrat fügt ferner hinzu, die Anwendung der Festgebühr auf unentgeltliche Einbringungen könne weder als Befreiung noch als Änderung der Bemessungsgrundlage bezeichnet werden. Es obliege ausschließlich dem föderalen Gesetzgeber, die steuerlichen Auswirkungen zivilrechtlicher Handlungen festzulegen.

A.4.1. In ihrem Erwidernsschriftsatz führt die Wallonische Regierung, die auf den Schriftsatz der Flämischen Regierung verweist, an, selbst in dem Fall, wo der Begriff der «Schenkungen unter Lebenden» im Lichte des Zivilrechtes auszulegen wäre, sei es nicht sicher, daß unentgeltliche Einbringungen davon ausgeschlossen seien. Sie erinnert daran, daß ungeachtet der Auslegung der Begriffe «Schenkungen» und «unentgeltliche Einbringungen» im Zivilrecht die unentgeltlichen Einbringungen hinsichtlich des Registrierungsgebührengesetzbuches sehr wohl Bestandteil der Schenkungen seien.

A.4.2. Die Wallonische Regierung ficht außerdem den Standpunkt des Ministerrates an, wonach das Zivilrecht die unentgeltlichen Einbringungen durch juristische Personen aus der Kategorie der Schenkungen unter Lebenden ausschließe. Der Sondergesetzgeber habe nämlich durch das Gesetz vom 16. Januar 1989 den Regionen die Zuständigkeit zur Änderung der Steuersätze, der Bemessungsgrundlage und der Befreiungen von sämtlichen in Abschnitt 12 des Gesetzbuches vorgesehenen Registrierungsgebühren übertragen wollen, also einschließlich der Gebühren, die auf die in Artikel 140 vorgesehenen unentgeltlichen Einbringungen erhoben würden.

A.4.3. Die Wallonische Regierung fügt hinzu, wenn man die These des Ministerrates annehmen sollte, würde dies bedeuten, daß der Staat seine Verpflichtung zur föderalen Loyalität nicht eingehalten hätte, da er den Regionen weniger Zuständigkeiten und Haushaltseinnahmen übertragen hätte, als sie aufgrund der Bestimmungen des Sondergesetzes vom 16. Januar 1989 hätten glauben können.

A.4.4. Schließlich habe nach Darlegung der Wallonischen Regierung der föderale Gesetzgeber im vorliegenden Fall nichts am steuerbaren Sachbereich geändert. Er habe eine verringerte proportionale Gebühr durch eine Festgebühr ersetzt. Beides stelle jedoch im Sinne von Artikel 4 § 1 des Sondergesetzes vom 16. Januar 1989 einen Steuersatz dar.

A.5. In ihrem Erwidernsschriftsatz führt die Flämische Regierung an, selbst in dem Fall, wo eine Vereinigung ohne Gewinnerzielungsabsicht ihren Vereinigungszweck verwirkliche, indem sie eine Übertragung zu einer anderen Vereinigung vornehme, müsse diese Übertragung als Schenkung bezeichnet werden.

Selbst wenn kein *animus donandi* vorliege, würden unentgeltliche Übertragungen zwischen zwei Vereinigungen ohne Gewinnerzielungsabsicht in steuerlicher Hinsicht als Schenkungen angesehen. Artikel 140 Nr. 3 des Registrierungsgebührengesetzbuches behandle sie nämlich auf die gleiche Weise. Das Gesetz bestätige diesbezüglich nur den Standpunkt, den die Steuerverwaltung seit 1922 einnehme.

- B -

B.1. In einem einzigen Klagegrund führt die Wallonische Regierung einen Verstoß durch Artikel 43 des Gesetzes vom 2. Mai 2002 über die Vereinigungen ohne Gewinnerzielungsabsicht, die internationalen Vereinigungen ohne Gewinnerzielungsabsicht und die Stiftungen gegen die Artikel 4 § 1 und 5 § 1 des Sondergesetzes vom 16. Januar 1989 bezüglich der Finanzierung der Gemeinschaften und Regionen in Verbindung mit Artikel 3 Absatz 1 Nr. 8 desselben Gesetzes an.

B.2. Artikel 43 des angefochtenen Gesetzes bestimmt:

« Artikel 140 Absatz 1 desselben Gesetzbuches, abgeändert durch das Gesetz vom 12. April 1957, die Königlichen Erlasse vom 12. September 1957 und 27. Juli 1961 und die Gesetze vom 22. Juli 1970, 22. Dezember 1989 und 20. Juli 1990, wird wie folgt abgeändert:

- a) In Nr. 3 werden die Wörter ' einschließlich unentgeltlicher Einbringungen ' gestrichen.
- b) Eine Nr. *3bis* mit folgendem Wortlaut wird eingefügt:

' *3bis* - auf die allgemeine Festgebühr für unentgeltliche Einbringungen in gemeinnützige Stiftungen und Privatstiftungen oder in die unter Nr. 2 erwähnten juristischen Personen, wenn der Einbringer selbst eine gemeinnützige Stiftung oder eine dieser juristischen Personen ist. ' »

B.3.1. Gemäß Artikel 3 Absatz 1 Nr. 8 des Sondergesetzes vom 16. Januar 1989 bezüglich der Finanzierung der Gemeinschaften und Regionen, abgeändert durch Artikel 5 des Sondergesetzes vom 13. Juli 2001 zur Refinanzierung der Gemeinschaften und Erweiterung der steuerlichen Befugnisse der Regionen, sind die Registrierungsgebühren auf Schenkungen von beweglichen und unbeweglichen Gütern unter Lebenden regionale Steuern. Gemäß Artikel 3 Absatz 2 des obengenannten Sondergesetzes vom 16. Januar 1989 unterliegen die regionalen Steuern den Bestimmungen der Artikel 4 bis 11 desselben Gesetzes.

Artikel 4 § 1 des Finanzierungssondergesetzes vom 16. Januar 1989, abgeändert durch Artikel 6 des obengenannten Sondergesetzes vom 13. Juli 2001, besagt, daß die Regionen befugt sind, die Steuersätze, die Bemessungsgrundlage und die Steuerbefreiungen im Sinne von Artikel 3 Absatz 1 Nrn. 1 bis 4 und 6 bis 9 zu ändern.

Artikel 5 § 1 des Finanzierungsgesetzes, abgeändert durch Artikel 7 Nr. 1 des Sondergesetzes vom 13. Juli 2001, sieht vor, daß die in Artikel 3 erwähnten Steuern entsprechend ihrem Standort den Regionen zugewiesen werden.

B.3.2. Nach den Darlegungen der Wallonischen Regierung habe der föderale Gesetzgeber durch die Annahme der angefochtenen Bestimmung auf die Vorrechte der Regionen hinsichtlich der Registrierungsgebühren auf Schenkungen übergreifen.

B.4.1. Aus den Vorarbeiten zum Sondergesetz vom 13. Juli 2001 zur Refinanzierung der Gemeinschaften und Erweiterung der steuerlichen Befugnisse der Regionen geht hervor, daß der Gesetzgeber den Regionen eine ausschließliche Zuständigkeit für die übertragenen neuen Steuern erteilen wollte (*Parl. Dok.*, Kammer, 2000-2001, DOC 50-1183/001, SS. 13 und 14; *Parl. Dok.*, Kammer, 2000-2001, DOC 50-1183/007, S. 62).

Aus den Vorarbeiten geht hervor, daß der Gesetzgeber keine Definition der übertragenen steuerbaren Sachbereiche festlegen wollte, um der Steuerrechtsprechung diese Aufgabe zu überlassen (*Parl. Dok.*, Kammer, 2000-2001, DOC 50-1183/007, S. 92), da die vorherigen Finanzierungsgesetze von 1989 und 1993 ebenfalls keine Definition enthielten (*Parl. Dok.*, Kammer, 2000-2001, DOC 50-1183/007, S. 96).

B.4.2. Die angefochtene Bestimmung hat ihren Ursprung in einem von der Regierung vor der Annahme des Sondergesetzes vom 13. Juli 2001 eingereichten Abänderungsantrag, der wie folgt begründet wurde:

« Für Schenkungen oder unentgeltliche Einbringungen durch eine VoG zugunsten einer anderen VoG wird derzeit eine Gebühr vom 1,1 % erhoben. Nach einer Minderheit der Rechtslehre soll auf unentgeltliche Einbringungen (ohne ' *animus donandi* ') nicht die Gebühr von 1,1 %, sondern die allgemeine Festgebühr (1.000 Franken) erhoben werden.

Die von der Regierung vorgeschlagene Änderung von Nr. 3 von Artikel 140 des Registrierungs-, Hypotheken- und Kanzleigebührengesetzbuches weist nicht die Beschaffenheit eines Auslegungsgesetzes in bezug auf diese Kontroverse in der Rechtslehre auf. Die Regierung ist damit einverstanden, daß die Gebühr von 1,1 % für viele VoGs und juristische Personen dieser Art ein Hindernis für die durch gesellschaftliche Veränderungen erforderlich gewordenen Umstrukturierungen darstellt (Konzentration von Krankenhäusern, Schulen, Einrichtungen des Nonprofitsektors usw.). Daher wird vorgeschlagen, die Gebühr durch die allgemeine Festgebühr zu ersetzen. » (Abänderungsantrag Nr. 31, *Parl. Dok.*, Kammer, 2001-2002, DOC 50-1301/002, S. 16)

Während mehrere Abgeordnete vorgeschlagen hatten, den Abänderungsantrag zu streichen, weil der Sachbereich durch das obenerwähnte Sondergesetz den Regionen übertragen worden sei, hielt man ihnen entgegen, dieses übertrage den Regionen die Registrierungsgebühren auf Schenkungen von beweglichen und unbeweglichen Gütern unter Lebenden, doch die Änderung von Artikel 140 Nr. 3 des Registrierungsgebührengesetzbuches bleibe aus folgenden Gründen eine föderale Zuständigkeit:

« Die Zuständigkeitsübertragung betrifft in der Tat nur die Schenkungen. Eine unentgeltliche Übertragung stellt jedoch keine Schenkung im zivilrechtlichen Sinne dar, da ein wesentliches Element fehlt, und zwar der *animus donandi*, nämlich der Wille, jemandem ohne Gegenleistung eine Zuwendung zukommen zu lassen. Die Übertragung zwischen Bestandteilen derselben politischen Partei stellt beispielsweise keine unentgeltliche Zuwendung dar. Mit dieser Übertragung verfolgt die VoG, die die Schenkung vornimmt, die Verwirklichung ihres Vereinigungszwecks, und dies ist eine Form der Gegenleistung.

Außerdem unterscheidet Artikel 140 des Registrierungsgebührengesetzbuches zwischen Schenkungen und unentgeltlichen Einbringungen.» (*Parl. Dok.*, Kammer, 2001-2002, DOC 50-1301/014, S. 7)

B.5.1. Es ist davon auszugehen, daß der Verfassungsgeber und der Sondergesetzgeber, insofern sie nichts anderes festgelegt haben, ein homogenes Ganzes von Zuständigkeiten übertragen haben, indem sie den Regionen die gesamte Zuständigkeit zur Festlegung der Regeln über die Bestimmung der Bemessungsgrundlage, des Steuersatzes sowie der Befreiungen im Bereich der Registrierungsgebühren auf Schenkungen von beweglichen und unbeweglichen Gütern erteilt haben.

B.5.2. Die unentgeltlichen Einbringungen im Sinne von Artikel 140 Nr. 3 des Registrierungs-, Hypotheken- und Kanzleigebührengesetzbuches sind Bestandteil von Abschnitt 12 des Gesetzbuches mit dem Titel «Schenkungen». Da keine anderslautende Präzisierung vorliegt, hat der Sondergesetzgeber den gesamten Sachbereich dieses Abschnitts den Regionen übertragen wollen.

B.5.3. Aus dem Bericht an den König vor der Annahme des königlichen Erlasses vom 30. November 1939 zur Einführung des Gesetzbuches über die Registrierungs-, Hypotheken- und Kanzleigebühren (*Belgisches Staatsblatt* vom 1. Dezember 1939) geht hervor, daß der Gesetzgeber zum Zeitpunkt der Annahme dieses Gesetzbuches die Schenkungen und unentgeltlichen Einbringungen in steuerlicher Hinsicht gleichstellen wollte.

B.6. Indem der föderale Gesetzgeber den Steuersatz der unentgeltlichen Einbringungen im Sinne von Artikel 140 Nr. 3 des Registrierungs-, Hypotheken- und Kanzleigebührengesetzbuches abgeändert hat, hat er gegen die Artikel 4 § 1 und 5 § 1 des Sondergesetzes vom 16. Januar 1989 bezüglich der Finanzierung der Gemeinschaften und Regionen in Verbindung mit Artikel 3 Absatz 1 Nr. 8 des obengenannten Gesetzes, abgeändert durch das Sondergesetz vom 13. Juli

2001 zur Refinanzierung der Gemeinschaften und Erweiterung der steuerlichen Befugnisse der Regionen, verstoßen.

B.7. Um die rechtmäßigen Erwartungen der Steuerpflichtigen nicht zu enttäuschen, erhält der Hof die Auswirkungen der betreffenden Bestimmung auf die im Urteilstenor angegebene Weise aufrecht.

Aus diesen Gründen:

Der Hof

- erklärt Artikel 43 des Gesetzes vom 2. Mai 2002 über die Vereinigungen ohne Gewinnerzielungsabsicht, die internationalen Vereinigungen ohne Gewinnerzielungsabsicht und die Stiftungen für nichtig;

- erhält die Folgen der für nichtig erklärten Bestimmung bis zum Inkrafttreten von Bestimmungen aufrecht, durch welche die Regionalgesetzgeber eine andere Registrierungsgebühr festgesetzt haben bzw. haben werden für unentgeltliche Einbringungen in gemeinnützige Stiftungen und Privatstiftungen oder in die in Artikel 140 Absatz 1 Nr. 2 des Registrierungs-, Hypotheken- und Kanzleigebührengesetzbuches erwähnten juristischen Personen, wenn der Einbringer selbst eine gemeinnützige Stiftung oder eine dieser juristischen Personen ist.

Verkündet in französischer, niederländischer und deutscher Sprache, gemäß Artikel 65 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Schiedshof, in der öffentlichen Sitzung vom 17. März 2004.

Der Kanzler,

Der Vorsitzende,

P.-Y. Dutilleux

M. Melchior