

Geschäftsverzeichnismn. 1101, 1106, 1113, 1116, 1120 und 1175
Urteil Nr. 128/98 vom 9. Dezember 1998

## URTEIL

---

*In Sachen:* Klagen auf teilweise Nichtigerklärung des Kapitels V “Erbchaftsteuern” des Dekrets der Flämischen Gemeinschaft vom 20. Dezember 1996 zur Festlegung von Bestimmungen zur Begleitung des Haushalts 1997 und des Dekrets der Flämischen Gemeinschaft vom 15. April 1997 zur Abänderung der Artikel 48 und 56 des Erbschaftsteuergesetzbuches, erhoben von A. Michaux und anderen.

Der Schiedshof,

zusammengesetzt aus den Vorsitzenden L. De Grève und M. Melchior, und den Richtern H. Boel, L. François, P. Martens, J. Delruelle, G. De Baets, E. Cerexhe, H. Coremans, A. Arts, R. Henneuse und M. Bossuyt, unter Assistenz des Kanzlers L. Potoms, unter dem Vorsitz des Vorsitzenden L. De Grève,

verkündet nach Beratung folgendes Urteil:

\*

\* \*

## I. *Gegenstand der Klage*

a. Mit einer Klageschrift, die dem Hof mit am 13. Juni 1997 bei der Post aufgegebenem Einschreibebrief zugesandt wurde und am 16. Juni 1997 in der Kanzlei eingegangen ist, erhoben A. Michaux und G. van Haegendoren, zusammen wohnhaft in 3001 Heverlee, Erasme Ruelensvest 57, Klage auf Nichtigerklärung der Artikel 48, 50 und 56 des Erbschaftsteuergesetzbuches, abgeändert durch das Dekret der Flämischen Gemeinschaft vom 20. Dezember 1996 zur Festlegung von Bestimmungen zur Begleitung des Haushalts 1997 (veröffentlicht im *Belgischen Staatsblatt* vom 31. Dezember 1996, dritte Ausgabe) und durch das Dekret der Flämischen Gemeinschaft vom 15. April 1997 zur Abänderung der Artikel 48 und 56 des Erbschaftsteuergesetzbuches (veröffentlicht im *Belgischen Staatsblatt* vom 25. April 1997).

Diese Rechtssache wurde unter der Nummer 1101 ins Geschäftsverzeichnis des Hofes eingetragen.

b. Mit einer Klageschrift, die dem Hof mit am 21. Juni 1997 bei der Post aufgegebenem Einschreibebrief zugesandt wurde und am 23. Juni 1997 in der Kanzlei eingegangen ist, erhoben die vorgenannten Kläger in ihrer Eigenschaft als Eltern und namens ihrer minderjährigen Kinder Klage auf Nichtigerklärung derselben Gesetzes- bzw. Dekretsbestimmungen.

Diese Rechtssache wurde unter der Nummer 1106 ins Geschäftsverzeichnis des Hofes eingetragen.

c. Mit einer Klageschrift, die dem Hof mit am 27. Juni 1997 bei der Post aufgegebenem Einschreibebrief zugesandt wurde und am 30. Juni 1997 in der Kanzlei eingegangen ist, erhoben die König-Baudouin-Stiftung, mit Sitz in 1000 Brüssel, Brederodestraat 21, und der Nationale Fonds für wissenschaftliche Forschung - “Fonds voor Wetenschappelijk Onderzoek-Vlaanderen”, mit Sitz in 1000 Brüssel, Egmontstraat 5, Klage auf teilweise Nichtigerklärung von Artikel 59 Nr. 1 des Erb-

schaftsteuergesetzbuches, abgeändert durch Artikel 19 des vorgenannten Dekrets vom 20. Dezember 1996.

Diese Rechtssache wurde unter der Nummer 1113 ins Geschäftsverzeichnis des Hofes eingetragen.

d. Mit einer Klageschrift, die dem Hof mit am 27. Juni 1997 bei der Post aufgegebenem Einschreibebrief zugesandt wurde und am 30. Juni 1997 in der Kanzlei eingegangen ist, erhoben N. Segers und J. Verlooy, zusammen wohnhaft in 2000 Antwerpen, Bouwmeestersstraat 10, Klage auf Nichtigerklärung der Artikel 48 und 56 des Erbschaftsteuergesetzbuches, abgeändert durch die vorgenannten Dekrete.

Diese Rechtssache wurde unter der Nummer 1116 ins Geschäftsverzeichnis des Hofes eingetragen.

e. Mit einer Klageschrift, die dem Hof mit am 30. Juni 1997 bei der Post aufgegebenem Einschreibebrief zugesandt wurde und am 1. Juli 1997 in der Kanzlei eingegangen ist, erhob der Ministerrat, Wetstraat 16 in 1000 Brüssel, Klage auf Nichtigerklärung von Kapitel V des vorgenannten Dekrets vom 20. Dezember 1996, mit Ausnahme des Artikels 14, soweit er Artikel 48 des Erbschaftsteuergesetzbuches abändert, indem er einen neuen allgemeinen Tarif einführt, und der Artikel 15, 16 und 18, soweit sie von den Tarifiermäßigungen handeln.

Diese Rechtssache wurde unter der Nummer 1120 ins Geschäftsverzeichnis des Hofes eingetragen.

f. Mit einer Klageschrift, die dem Hof mit am 22. Oktober 1997 bei der Post aufgegebenem Einschreibebrief zugesandt wurde und am 23. Oktober 1997 in der Kanzlei eingegangen ist, wurde

Klage auf Nichtigerklärung der Artikel 48 und 56 des Erbschaftsteuergesetzbuches, abgeändert durch das vorgenannte Dekret vom 15. April 1997, erhoben von M. Van Santfoort, wohnhaft in 2570 Duffel, Lintsesteenweg 107, E. Joly, wohnhaft in 2570 Duffel, Leopoldstraat 81, L. Van Santfoort, wohnhaft in 5660 Couvin, Chemin du Paradis 11, J. Van Santfoort, wohnhaft in 2840 Reet, steenweg op Waarloos 39, H. Van Santfoort, wohnhaft in 2550 Waarloos, Kiezelweg 20 A, A. Joly, wohnhaft in 2850 Boom, Rubensstraat 25, J. Steenackers, wohnhaft in 2840 Rumst, Nijverheidsstraat 62, G. Steenackers, wohnhaft in 2840 Reet, Molenstraat 79, Bk. 8, H. Steenackers, wohnhaft in 2800 Mecheln, Maurits Sabbestraat 32, M. Steenackers, wohnhaft in 2550 Kontich, Keizershoek 282, G. Steenackers, wohnhaft in 2811 Hombeek, Moerbeistraat 4, K. De Winter, wohnhaft in 2550 Kontich, Gallo-Romeinenlaan 10, Bk. 6, I. De Winter, wohnhaft in 2500 Lier, Lispersteenweg 288, A. De Winter, wohnhaft in 2547 Lint, Eikhof 14, M. De Winter, wohnhaft in 2547 Lint, Eikhof 14, V. De Weerd, wohnhaft in 2547 Lint, Molenvoetweg 51, M. De Weerd, wohnhaft in 2627 Schelle, Paepevelden 64, und B. De Weerd, wohnhaft in 2627 Schelle, Tuinlei 97.

Diese Rechtssache wurde unter der Nummer 1175 ins Geschäftsverzeichnis des Hofes eingetragen.

## II. Verfahren

Durch Anordnungen vom 16., 23., 30. Juni 1997, 1. Juli 1997 und 23. Oktober 1997 hat der amtierende Vorsitzende gemäß den Artikeln 58 und 59 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Schiedshof die Richter der jeweiligen Besetzungen bestimmt.

Die referierenden Richter haben Artikel 71 bzw. 72 des organisierenden Gesetzes in den jeweiligen Rechtssachen nicht für anwendbar erachtet.

Die sechs Klagen wurden gemäß Artikel 76 des organisierenden Gesetzes mit am 14. August 1997 bzw. 20. November 1997 bei der Post aufgegebenen Einschreibebriefen notifiziert.

Die durch Artikel 74 des organisierenden Gesetzes vorgeschriebene Bekanntmachung erfolgte im *Belgischen Staatsblatt* vom 15. August 1997, 19. August 1997 und 29. November 1997.

Schriftsätze wurden eingereicht von

- der "Vrije Universiteit Brussel", Pleinlaan 2, 1050 Brüssel, mit am 2. August 1997 bei der Post aufgegebenem Einschreibebrief,

- A. Menu, Hulhage 23, 9800 Deinze, mit am 11. September 1997 bei der Post aufgegebenem Einschreibebrief,
- dem Ministerrat, mit am 30. September 1997 bei der Post aufgegebenem Einschreibebrief,

- der Regierung der Französischen Gemeinschaft, Surllet de Chokierplein 15-17, 1000 Brüssel, mit am 30. September 1997 bei der Post aufgegebenem Einschreibebrief,

- der Flämischen Regierung, Martelaarsplein 19, 1000 Brüssel, mit am 2. Oktober 1997 und 29. Dezember 1997 bei der Post aufgegebenen Einschreibebriefen;

- der Wallonischen Regierung, rue Mazy 25-27, 5100 Namur, mit am 2. Oktober 1997 und 5. Januar 1998 bei der Post aufgegebenen Einschreibebriefen.

Diese Schriftsätze wurden gemäß Artikel 89 des organisierenden Gesetzes mit am 25. März 1998 bei der Post aufgegebenen Einschreibebriefen notifiziert.

Erwiderungsschriftsätze wurden eingereicht von

- A. Menu, mit am 10. April 1998 bei der Post aufgegebenem Einschreibebrief,

- der “ Vrije Universiteit Brussel ”, mit am 15. April 1998 bei der Post aufgegebenem Einschreibebrief,

- der Regierung der Französischen Gemeinschaft, mit am 23. April 1998 bei der Post aufgegebenem Einschreibebrief,

- den klagenden Parteien in der Rechtssache mit Geschäftsverzeichnisnummer 1113, mit am 23. April 1998 bei der Post aufgegebenem Einschreibebrief,

- dem Ministerrat, mit am 24. April 1998 bei der Post aufgegebenem Einschreibebrief,

- den klagenden Parteien in der Rechtssache mit Geschäftsverzeichnisnummer 1175, mit am 24. April 1998 bei der Post aufgegebenem Einschreibebrief,

- der Flämischen Regierung, mit am 27. April 1998 bei der Post aufgegebenem Einschreibebrief,

- der Wallonischen Regierung, mit am 27. April 1998 bei der Post aufgegebenem Einschreibebrief,

- den klagenden Parteien in den Rechtssachen mit Geschäftsverzeichnisnummern 1101 und 1106, mit am 13. Mai 1998 bei der Post aufgegebenem Einschreibebrief,

- den klagenden Parteien in der Rechtssache mit Geschäftsverzeichnisnummer 1116, mit am 13. Mai 1998 bei der Post aufgegebenem Einschreibebrief.

Durch Anordnungen vom 25. November 1997 und 27. Mai 1998 hat der Hof die für die Urteilsfällung vorgesehene Frist bis zum 13. Juni 1998 bzw. 13. Dezember 1998 verlängert.

Durch Anordnung vom 27. Mai 1998 hat der Vorsitzende L. De Grève die Rechtssachen dem vollzählig tagenden Hof vorgelegt.

Durch Anordnung vom 27. Mai 1998 hat der Hof die Rechtssachen für verhandlungsreif erklärt und den Sitzungstermin auf den 17. Juni 1998 anberaumt.

Die letztgenannte Anordnung wurde den Parteien und deren Rechtsanwälten mit am 28. Mai 1998 bei der Post aufgegebenen Einschreibebriefen notifiziert.

Auf der öffentlichen Sitzung vom 17. Juni 1998

- erschienen

. RA H. Croux, in Brüssel zugelassen, für die klagenden Parteien in den Rechtssachen mit  
Geschäftsverzeichnisnummern 1101, 1106 und 1116,

. RA P. Peeters, in Brüssel zugelassen, für die klagenden Parteien in der Rechtssache mit Geschäftsverzeichnisnummer 1113,

. B. Druart, Generalauditor, und P. Goblet, beigeordneter Kabinettschef beim Finanzministerium, für den Ministerrat,

. RA B. Coopman *loco* RA W. Huber, in Antwerpen zugelassen, für die klagenden Parteien in der Rechtssache mit Geschäftsverzeichnisnummer 1175,

. RA E. Brewaeys, in Brüssel zugelassen, für die “ Vrije Universiteit Brussel ”,

. RA V. Thiry, in Lüttich zugelassen, für die Wallonische Regierung,

. RA P. Levert, in Brüssel zugelassen, für die Regierung der Französischen Gemeinschaft und für die Wallonische Regierung,

. RA P. Van Orshoven, in Brüssel zugelassen, für die Flämische Regierung,

- haben die referierenden Richter H. Coremans und L. François Bericht erstattet,

- wurden die vorgenannten Parteien angehört,

- wurden die Rechtssachen zur Beratung gestellt.

Das Verfahren wurde gemäß den Artikeln 62 ff. des organisierenden Gesetzes, die sich auf den Sprachengebrauch vor dem Hof beziehen, geführt.

### III. *In rechtlicher Beziehung*

- A -

*Standpunkt des Ministerrates (Rechtssachen mit Geschäftsverzeichnisnummern 1116 und 1120)*

A.1. Der erste Klagegrund in der Rechtssache mit Geschäftsverzeichnisnummer 1120 sei abgeleitet aus der Verletzung der Artikel 4 § 4 und 5 §§ 3 und 4 des Sondergesetzes vom 16. Januar 1989 über die Finanzierung der Gemeinschaften und Regionen und von Artikel 172 der Verfassung durch Kapitel V des Dekrets vom 20. Dezember 1996.

Aufgrund von Artikel 4 § 2 des genannten Sondergesetzes seien die Regionen in bezug auf die Erbschaftsteuern und die Übertragungssteuern im Todesfall befugt, den Steuersatz und die Befreiungen abzuändern, jedoch weder den Steuergegenstand noch die Steuerbemessungsgrundlage. Was die Erbschaftsteuern betreffe, umfasse der Steuergegenstand “ alles, was man aus dem Nachlaß eines Einwohners des Königreiches erhält ” sowie dasjenige, was das Erbschaftsteuergesetzbuch dem gleichsetze, und sei die Steuerbemessungsgrundlage der Nettoanteil eines jeden Anspruchsberechtigten. Das angefochtene Dekret teile die Steuerbemessungsgrundlage auf, indem es festlege, daß der Tarif auf den Nettoanteil an den Immobiliargütern einerseits sowie auf den Nettoanteil an den beweglichen Gütern andererseits angewandt werde. Es sehe ferner eine getrennte Steuerbemessungsgrundlage für Familienunternehmen und -gesellschaften vor. Schließlich regelten auch die Bestimmungen über das Anrechnen der Schulden des Verstorbenen die Grundlage der Besteuerung.

Gemäß Artikel 5 § 4 des vorstehend erwähnten Sondergesetzes könnten die mit dem Steuerdienst im Zusammenhang stehenden Verfahrensregeln nur durch Gesetz festgelegt werden. Indem bestimmt werde, daß

zusätzliche Steuern und die gesetzlichen Zinsen geschuldet würden, indem die Steuererstattung vom Einreichen einer ergänzenden Erklärung abhängig gemacht werde und indem man den Erben, die in den Genuß der Ermäßigung gelangten, die Verpflichtung auferlege, jährlich anzugeben, daß die diesbezüglichen Bedingungen auf Dauer erfüllt seien, überschreite die Flämische Region ihre Befugnisse, die sich auf einen Teil des materiellen Steuerrechtes beschränkten.

Artikel 5 § 3 des obengenannten Sondergesetzes besage, daß der Staat den Steuerdienst kostenlos erledige, außer wenn die Region beschließe, dies selbst zu übernehmen. Aus dem Text des Dekrets gehe hervor, daß Erben, Vermächtnisnehmer oder Schenkungsempfänger sich für einen Teil der von ihnen zu erledigenden Formalitäten an die regionalen Behörden wenden müßten, denen bestimmte Kontrollaufgaben übertragen würden. Es liege eine Befugnisüberschreitung vor, indem die Flämische Region den Steuerdienst teilweise zu regeln wünsche, ohne ihn vollständig vom Staat zu übernehmen, so daß dieser Dienst erheblich komplizierter werde und die Kontrollaufgaben erschwert oder gar unmöglich gemacht würden.

Zwar könne das Wort "Gesetz" in Artikel 172 Absatz 2 der Verfassung im allgemeinen Sinne ausgelegt werden, wenn es darum gehe, eine Befreiung von einer durch eine Region eingeführten eigenen Steuer vorzusehen, doch in bezug auf die Regionalsteuern, deren Grundlage sich auf das gesamte Königreich erstreckte, müsse dieser Begriff in seinem engen institutionellen Sinne ausgelegt werden. Artikel 4 § 2 des Sondergesetzes vom 16. Januar 1989 erlaube es den Regionen, eine Befreiung zu ändern, jedoch nicht eine Befreiung einzuführen. Das angefochtene Dekret stehe im Widerspruch zu Artikel 172 der Verfassung, indem es einen niedrigeren Tarif für Familienunternehmen und -gesellschaften einführe.

A.2. Der zweite Klagegrund sei aus einem Verstoß gegen die Gleichheit vor der Steuer und gegen die Nichtdiskriminierung, so wie sie in den Artikeln 10 und 11 der Verfassung festgehalten seien, durch die Artikel 48, 55, 59 Nr. 1 und 60*bis* des Erbschaftsteuergesetzbuches abgeleitet.

Artikel 48 schaffe eine doppelte Steuerbemessungsgrundlage, die zur Folge habe, daß Nachlässe mit einem gleich hohen Gesamtbetrag an Nettoaktiva je nach der Zusammensetzung der Nachlässe unterschiedlich besteuert würden. Artikel 55 begrenze die Befreiung auf die Vermächtnisse an die Flämische Region, die Flämische Gemeinschaft sowie an öffentliche Einrichtungen der Flämischen Region und der Flämischen Gemeinschaft. Artikel 59 Nr. 1 begrenze die Anwendung des ermäßigten Tarifes von 6,60 Prozent auf die Vermächtnisse an Provinzen, Gemeinden, öffentliche Einrichtungen der Provinzen und Gemeinden sowie gemeinnützige Einrichtungen in der Flämischen Region. Artikel 60*bis* führe eine unterschiedliche Behandlung ein zwischen individuellen Unternehmen und Gesellschaften sowie einen Unterschied je nach dem Ort und der Weise der Beschäftigung, der Anzahl der beschäftigten Arbeitnehmer und der Weise, in der die Buchhaltung geführt werde. Der Vorteil der Ermäßigung scheine überdies Erben vorbehalten zu sein, dies unter Ausschluß von Vermächtnis- und Schenkungsnehmern. Der Ministerrat könne keine Gründe zur Rechtfertigung der obengenannten Unterschiede anführen.

A.3. In der Rechtssache mit Geschäftsverzeichnisnummer 1116 merkt der Ministerrat an, daß es nicht dem Dekretgeber obliege, die Regeln der öffentlichen Ordnung, mit denen das Zusammenleben innerhalb der Gesellschaft organisiert werde, zu ändern, indem er neue Formen des Zusammenlebens unter anderem durch steuerliche Maßnahmen fördere. Nur der föderale Gesetzgeber könne durch eine Anpassung des Familienrechtes und der Gesetzgebung über den Zivilstand einen wirksamen Rahmen schaffen, dem der föderale oder regionale Steuergesetzgeber Rechnung tragen müsse.

A.4. In seinem Erwidierungsschriftsatz widerlegt der Ministerrat die von der Flämischen Regierung in der Rechtssache mit Geschäftsverzeichnisnummer 1120 aufgeworfene Unzulässigkeitseinrede. Die konstruktive Mitarbeit der Verwaltung der Mehrwertsteuer, Einregistrierung und Domänen an der Verbesserung und Verfeinerung des Entwurfs sei so zu verstehen, daß diese Verwaltung habe mitarbeiten wollen, aber daß ihren Anmerkungen und Kritiken nur in sehr geringem Maße Rechnung getragen worden sei. Die Behauptung der Flämischen Regierung, der Ministerrat reiche eine Klage auf Nichtigerklärung gegen Bestimmungen oder Bestandteile des Dekrets ein, die durch seine eigene Verwaltung erarbeitet worden seien, sei folglich nicht richtig.

Bezüglich der föderalen Zuständigkeit zur Festlegung der Steuerbemessungsgrundlage verweist der Ministerrat auch auf die Vorarbeiten zum Finanzierungssondergesetz, aus denen hervorgehe, daß mit dem Ausdruck “ den Steuersatz ändern ” gemeint gewesen sei “ die Steuerprozentsätze erhöhen oder herabsetzen ”.

*Standpunkt der König-Baudouin-Stiftung und des Nationalen Fonds für wissenschaftliche Forschung - "Fonds voor Wetenschappelijk Onderzoek-Vlaanderen" (Rechtssache mit Geschäftsverzeichnisnummer 1113)*

A.5. Artikel 19 des Dekrets der Flämischen Gemeinschaft vom 20. Dezember 1996 zur Festlegung von Bestimmungen zur Begleitung des Haushalts 1997 beschränke den Vorteil der Ermäßigung der Erbschaftsteuern auf die Provinzen, Gemeinden, öffentlichen Einrichtungen der Provinzen und Gemeinden sowie gemeinnützigen Einrichtungen, *die in der Flämischen Region gelegen seien*. Zuvor sei gemäß Artikel 60 des Erbschaftsteuergesetzbuches Artikel 59 dieses Gesetzbuches auf alle belgischen Anstalten und Einrichtungen anwendbar gewesen.

Die klagenden Parteien seien gemeinnützige Einrichtungen, die vor dem Inkrafttreten der angefochtenen Norm Anspruch auf den ermäßigten Erbschaftsteuertarif von 6,60 Prozent, der auf ihnen zukommende Vermächtnisse erhoben werde, hätten erheben können. Für Vermächtnisse aus Nachlässen, die in der Flämischen Region nach dem Inkrafttreten der angefochtenen Norm anfielen, könnten sie diese ermäßigte Erbschaftsteuer nicht mehr beanspruchen. Der Sitz der klagenden Parteien befinde sich jedoch nicht in der Flämischen Region, sondern in der Region Brüssel-Hauptstadt.

A.6. Der einzige Klagegrund sei aus einem Verstoß gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung, sowohl an sich als auch in Verbindung mit Artikel 172 der Verfassung, durch Artikel 59 Nr. 1 des Erbschaftsteuergesetzbuches abgeleitet.

Das Unterscheidungskriterium sei objektiv. Es beruhe auf dem "Standort" der gemeinnützigen Einrichtung. Dies könne nichts anderes sein als der Ort, an dem sich der Sitz der Einrichtung befinde. Für den Unterschied bestehe jedoch keine vernünftige Rechtfertigung im Lichte der Zielsetzung und der Folgen der Maßnahme. Gemäß den Vorarbeiten zum Dekret vom 20. Dezember 1996 habe man mit dem Kapitel über die Erbschaftsteuern an erster Stelle eine Ermäßigung und eine Vereinfachung der Tarife bezweckt. Die zweite Zielsetzung sei die Unterstützung der Nachfolge in Familienunternehmen und -gesellschaften, um auf diese Weise die Kontinuität und Beschäftigung in solchen Unternehmen zu sichern. Schließlich sei bezweckt worden, die korrekt erklärten und vererbten Vermögensbestandteile in den Wirtschaftskreislauf einzugliedern. Der angefochtene Unterschied finde in diesen allgemeinen Zielsetzungen keine vernünftige Rechtfertigung. Die Vorarbeiten würden keine spezifische Rechtfertigung dafür liefern, daß der ermäßigte Tarif auf Vermächtnisse an gemeinnützige Einrichtungen, die in der Flämischen Region gelegen seien, beschränkt werde.

Als vernünftige Rechtfertigung für den angefochtenen Unterschied könne in jedem Fall nicht auf den Umstand verwiesen werden, daß nur die gemeinnützigen Einrichtungen, die als Gesellschaftszweck ausschließlich oder teilweise in der Flämischen Region die Verwirklichung einer Arbeit auf den Gebieten der Philanthropie, der Religion, der Wissenschaft, der Kunst oder der Erziehung anstrebten, in den Genuß des ermäßigten Tarifes gelangen könnten. Das auf dem "Standort" der betreffenden gemeinnützigen Einrichtung beruhende Unterscheidungskriterium hänge an sich nicht mit dem Standort ihrer Tätigkeiten zusammen, die sich für beide klagenden Parteien auf die Flämische Region erstreckten. Die angefochtene Bestimmung schließe im übrigen nicht aus, daß in Flandern gelegene gemeinnützige Einrichtungen, die jedoch hauptsächlich oder ausschließlich Initiativen außerhalb der Flämischen Region verwirklichten, in den Genuß des ermäßigten Tarifs gelangen könnten.

Das Fehlen einer vernünftigen Rechtfertigung des angefochtenen Unterschieds lasse sich im übrigen aus dem Umstand ableiten, daß belgische Vereinigungen ohne Erwerbszweck und internationale Vereinigungen mit einer wissenschaftlichen Zielsetzung gemäß dem unveränderten Artikel 59 Nr. 2 des Erbschaftsteuergesetzbuches ohne Unterschied, ob sie in der Flämischen Region gelegen seien oder nicht, den ermäßigten Tarif von 8,80 Prozent in Anspruch nehmen könnten.

A.7. Im Erwiderungsschriftsatz widerlegen die klagenden Parteien die Argumente der Flämischen Regierung. Die intensivere Verbindung mit den eigenen Ansässigen könne keine Rechtfertigung bieten, da die Vorteile der neuen Erbschaftsteuern nicht auf die Einwohner der Flämischen Region und, angesichts der allgemeinen Regeln über das Anfallen von Nachlässen, auf die in der Flämischen Region gelegenen Güter beschränkt blieben. Das Kriterium des Standortes, an dem der Nachlaß anfalle, sei ausschlaggebend zur Bestimmung der Zuständigkeit der Flämischen Region und der Zuteilung des Ertrags der Erbschaftsteuern. Grundsätzlich spiele es keine Rolle bei der Bestimmung der Anspruchsberechtigten des Nachlasses.

Die klagenden Parteien sähen nicht ein, warum eine allgemeine Anwendung des ermäßigten Tarifs der Erbschaftsteuern auf alle gemeinnützigen Einrichtungen unabhängig vom Standort ihres Sitzes eine Politik beinhalten würde, die gegebenenfalls im Widerspruch zur verfassungsmäßigen Zuständigkeitsverteilung *ratione loci* stehen würde.

Schließlich könne das Argument, daß auch der föderale Gesetzgeber Unterschiede auf der Grundlage des Standortes des Sitzes eingeführt habe, die klagenden Parteien nicht überzeugen. Zunächst könne die Flämische Regierung keine Gleichheit in der Ungesetzlichkeit beanspruchen. Sodann seien steuerliche Diskriminierungen zwischen Ansässigen und Nichtansässigen in zunehmendem Maße der Kritik des Gerichtshofes der Europäischen Gemeinschaften ausgesetzt.

*Standpunkt von A. Michaux und G. van Haegendoren sowie von N. Segers und J. Verlooy (Rechtssachen mit Geschäftsverzeichnisnummern 1101, 1106 und 1116)*

A.8. Der einzige Klagegrund sei abgeleitet aus dem Verstoß der Artikel 48, 50 und 56 des Erbschaftsteuergesetzbuches gegen die Artikel 10, 11 und 172 Absatz 1 der Verfassung, alleine betrachtet und in Verbindung mit Artikel 22 der Verfassung, mit Artikel 8 der Europäischen Menschenrechtskonvention, mit Artikel 1 des Ersten Zusatzprotokolls zu dieser Konvention sowie mit den Artikeln 17, 23 Absatz 1, 24 Absatz 1 und 26 des Internationalen Paktes über bürgerliche und politische Rechte, da unverheiratet zusammenlebende Personen, die unterschiedlichen Geschlechtes seien oder nicht, zur Anwendung der Erbschaftsteuern anders behandelt würden als Eheleute und auf gleiche Weise behandelt würden wie andere Personen als Eheleute, Nachkommen in direkter Linie, Geschwister, und indem die Kinder von unverheiratet zusammenlebenden Personen aufgrund ihrer Geburt zur Anwendung der Erbschaftsteuern anders behandelt würden als Kinder, deren Eltern verheiratet oder geschieden seien.

Der Tarif und die Ermäßigung der Erbschaftsteuern in direkter Linie und zwischen Eheleuten seien nicht anwendbar auf Erwerbungen zwischen den Klägern, die zur Anwendung der Erbschaftsteuern in die Kategorie "andere" fielen und daher den höchsten Tarifen unterlägen. Daher werde gleichzeitig die Höhe des Vermögens des überlebenden Klägers beeinflußt, das später von den Kindern geerbt werden könne. Der Unterschied beruhe lediglich auf dem Kriterium des Verheiratetseins und übersehe das Kriterium des dauerhaften Zusammenlebens und der Bildung einer Familie. Dies sei ein Unterschied in der steuerlichen Behandlung, der rechtlich nicht zu rechtfertigen sei.

A.9. Die Erbschaftsteuern würden die Bereicherung des Erben betreffen. Die Erbschaftsteuer werde als eine Steuer auf eine "unentgeltliche" Erwerbung betrachtet, weil dieser Bereicherung keine Gegenleistung gegenüberstehe. Der Umstand, daß die Familienmitglieder zum Aufbau des Vermögens, das ihnen zufalle, beigetragen hätten, rechtfertige einen Unterschied in der Behandlung zwischen den Familienmitgliedern, für die die Bereicherung nicht vollständig als "unentgeltlich" betrachtet werden könne, und Erwerbungen durch andere, bei denen davon auszugehen sei, daß sie nicht einen solchen Beitrag zum Aufbau des Vermögens geleistet hätten. Der Steuergesetzgeber verfehle sein Ziel jedoch, indem er die Entwicklung übersehe, daß Familien nicht mehr nur aus verheirateten Eltern mit oder ohne Kinder bestünden. Der Unterschied zwischen verschiedenen Familienformen auf der Grundlage der Eheschließung sei ein objektiver Unterschied, der jedoch nicht vernünftig gerechtfertigt werden könne.

A.10. Wenn eine Ermäßigung für unterhaltsberechtigte Kinder gewährt werde (Artikel 56 des Erbschaftsteuergesetzbuches), dürfe der Dekretgeber, so wie es in den Rechtssachen mit Geschäftsverzeichnisnummern 1101 und 1106 angeführt werde, keinen Unterschied auf der Grundlage des Umstandes vornehmen, daß die Eltern dieser Kinder verheiratet seien oder nicht. Dieser Unterschied beinhalte nämlich eine Diskriminierung der Eltern aufgrund der Abstammung ihrer Kinder.

Artikel 50 des Erbschaftsteuergesetzbuches bewirke, daß beim Vorhandensein gemeinsamer Kinder der niedrigere Tarif auf die gegenseitigen Erwerbungen Anwendung finde oder nicht, entsprechend dem Kriterium, daß man einmal verheiratet gewesen sei oder nicht. Zur Begünstigung von Personen auf der Grundlage des Umstandes, daß sie gemeinsame Kinder oder Nachkommen hätten, sei die Ehe nicht sachdienlich als Unterscheidungskriterium.

Der Unterschied beinhalte eine Diskriminierung zwischen Kindern, je nachdem, ob sie innerhalb oder außerhalb der Ehe geboren seien. Darüber hinaus bewirke dieser Unterschied eine Diskriminierung der Eltern auf der Grundlage der Abstammung ihrer Kinder.

Artikel 50 des Erbschaftsteuergesetzbuches habe auch zur Folge, daß der überlebende Elternteil eigener Kinder zu einem höheren Tarif besteuert werde als die etwaigen Stiefkinder des verstorbenen Ehepartners. Die Kläger in der Rechtssache mit Geschäftsverzeichnungsnummer 1101 befänden sich jedoch in einem engeren Familienverhältnis als Stiefkinder, da sie durch ihre gemeinsamen Kinder miteinander verwandt seien.

A.11. Im Erwidierungsschriftsatz erklären die Kläger, daß sie ihr Interesse an der Klage infolge des Dekrets vom 15. Juli 1997 zur Regelung der Erbschaftsteuersätze für in eheähnlicher Gemeinschaft lebende Personen nicht verlören. Artikel 50 des Erbschaftsteuergesetzbuches und Tabelle I von Artikel 48, in der der Tarif für Erbschaften in direkter Linie und zwischen Eheleuten angegeben sei, seien nicht abgeändert worden. Die Änderungen der Artikel 48 und 56 hätten andererseits nicht zur Folge, daß eine dauerhafte Zweierbeziehung dem gleichen Tarif, den gleichen Ermäßigungen oder der gleichen Berechnungsweise unterliegen würde wie eine Verbindung in direkter Linie zwischen Eheleuten. Insofern der Klagegrund auf die ungleiche Behandlung der Familiensituation der Kläger und der Familiensituation von Eheleuten ausgerichtet sei, bleibe er folglich nach dem Dekret vom 15. Juli 1997 unverändert. Bei Nichtigerklärung des vorgenannten Dekrets würden im übrigen die nunmehr angefochtenen Bestimmungen wieder gelten.

Die klagenden Parteien stellten fest, daß die Flämische Regierung die ungleiche Behandlung, die in Artikel 50 des Erbschaftsteuergesetzbuches enthalten sei, nur widerlege, indem sie den "Ausgleich" der Steuervorteile anführe, die den Eltern zeit ihres Lebens in der Personensteuer im Vergleich zu Eheleuten zugute gekommen seien. Beide Steuern gehörten jedoch zum Bereich verschiedener eigenständiger Behörden, so daß ein gegebenenfalls bestehender "Ausgleich" rechtlich nicht relevant sei. Im übrigen könne eine etwaige diskriminierende Behandlung einer Kategorie von Bürgern durch eine Gesetzesbestimmung nicht die Rechtfertigung für die diskriminierende Behandlung einer anderen Kategorie von Bürgern durch eine Dekretsbestimmung liefern.

*Standpunkt von M. Van Santfoort und anderen (Rechtssache mit Geschäftsverzeichnungsnummer 1175)*

A.12. Die Kläger seien die Testamentserben eines am 31. Mai 1997 verstorbenen Ehepaars. Als Neffe und Nichte der Verstorbenen gehörten sie zur Gruppe der "anderen" im Sinne von Artikel 48 des Erbschaftsteuergesetzbuches in der durch Artikel 2 des Dekrets vom 15. April 1997 abgeänderten Fassung. Sie wiesen zahlenmäßig ihr Interesse nach, indem sie den Unterschied zwischen der Festsetzung der geschuldeten Steuern einerseits auf "den übereinstimmenden Teil der Summe der Nettoanteile" und andererseits auf "den übereinstimmenden Teil des Nettoanteils eines jeden Anspruchsberechtigten" anführten.

A.13. Der erste Klagegrund sei aus einem Verstoß gegen Artikel 4 §§ 2 und 4 des Sondergesetzes vom 16. Januar 1989 über die Finanzierung der Gemeinschaften und Regionen abgeleitet, weil Artikel 2 des Dekrets vom 15. April 1997 eine Bestimmung über die Steuerbemessungsgrundlage der Erbschaftsteuern enthalte. Aufgrund des obenerwähnten Sondergesetzes seien die Regionen befugt, den Steuersatz und die Tarife der Erbschaftsteuern zu ändern, jedoch nicht die Steuerbemessungsgrundlage.

Gemäß dem Staatsrat gebe der Steuergegenstand Anlaß zu einer Besteuerung und sei die Steuerbemessungsgrundlage die Basis, auf der die Steuer berechnet werde. Die Steuerbemessungsgrundlage für Erbschaftsteuern sei vor der Abänderung durch das Dekret vom 15. April 1997 für alle Gruppen von Erbberechtigten "der Nettoanteil eines jeden Anspruchsberechtigten" gewesen. Für die Gruppe der "anderen" ändere das obenerwähnte Dekret die Steuerbemessungsgrundlage in "den übereinstimmenden Teil der Summe der Nettoanteile" um.

A.14. Der zweite Klagegrund sei abgeleitet aus einem Verstoß gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung in Verbindung mit Artikel 172 der Verfassung, da Artikel 2 des Dekrets vom 15. April 1997 für die Gruppe der "anderen" eine Steuerbemessungsgrundlage einführe, die die Höhe der Erbschaftsteuern von der Anzahl der zu dieser Gruppe gehörenden Personen abhängig mache. Trotz des Umstandes, daß die Anspruchsberechtigten der Gruppe "andere" sich in einer gleichartigen Situation befänden - sie gehörten zu einer gleichen Gruppe von

Anspruchsberechtigten, auf die der gleiche Tarif Anwendung finde -, habe die abgeänderte Steuerbemessungsgrundlage zur Folge, daß die Anspruchsberechtigten mehr oder weniger Erbschaftsteuern zahlen müßten, je nachdem, ob sie zusammen mit mehr oder weniger anderen Personen zum Nachlaß aufgerufen würden. Weder die Art noch das Ziel des angefochtenen Dekrets rechtfertigten diesen Unterschied.

A.15. Der dritte Klagegrund sei aus einem Verstoß gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung in Verbindung mit Artikel 172 der Verfassung abgeleitet, indem Artikel 2 des Dekrets vom 15. April 1997 für die verschiedenen Gruppen von Anspruchsberechtigten eine unterschiedliche Steuerbemessungsgrundlage einführe. In bezug auf die Gruppe " in direkter Linie und zwischen Eheleuten " sowie die Gruppe " Geschwister " bleibe die frühere Steuerbemessungsgrundlage bestehen; nur in bezug auf die Gruppe der " anderen " werde die Steuerbemessungsgrundlage geändert. Dieser Unterschied könne nicht durch die Art oder das Ziel des Dekrets gerechtfertigt werden. In den Vorarbeiten werde selbst bestätigt, daß diese bedeutende Steuererhöhung im Widerspruch zur allgemeinen Philosophie des Dekrets stehe, das eine Senkung der Erbschaftsteuern bezwecke.

*Standpunkt der Flämischen Regierung (Rechtssachen mit Geschäftsverzeichnisnummern 1101, 1106, 1113, 1116, 1120 und 1175)*

A.16. Infolge des Dekrets vom 15. Juli 1997, aufgrund dessen Zusammenlebende als eine getrennte Kategorie von Erben betrachtet würden, seien die von den klagenden Parteien in den Rechtssachen mit Geschäftsverzeichnisnummern 1101, 1106 und 1116 eingereichten Klagen gegenstandslos geworden, mit Ausnahme von Artikel 50 des Erbschaftsteuergesetzbuches, so wie er durch das Dekret vom 20. Dezember 1996 abgeändert worden sei, und sei die durch den Ministerrat eingereichte Klage in der Rechtssache mit Geschäftsverzeichnisnummer 1120 mangels eines Gegenstandes teilweise unzulässig geworden.

A.17. Die klagenden Parteien in den Rechtssachen mit Geschäftsverzeichnisnummern 1101, 1106 und 1116 wünschten, daß unverheiratete Paare hinsichtlich der Erbschaftsteuertarife wie Ehepaare behandelt würden. Diese gleiche Behandlung könnte sich nicht aus der geforderten Nichtigerklärung ergeben, so daß die klagenden Parteien den Hof eigentlich bäten, eine neue Dekretgebung in dem von ihnen gewünschten Sinne herausgeben zu lassen. Eine solche Einmischung in den Zuständigkeitsbereich des Gesetzgebers gehöre nicht zur Befugnis des Hofes. Der angefochtene Unterschied sei im übrigen nicht neu; in Wirklichkeit würden die klagenden Parteien eine frühere Entscheidung des föderalen Gesetzgebers anfechten, so daß die Klagen auf Nichtigerklärung *ratione temporis* unzulässig seien.

Indem das Dekret vom 15. Juli 1997 einen besonderen Erbschaftsteuertarif für Zusammenlebende vorsehe, der in sehr vorteilhafter Weise vom Tarif für " andere " abweiche, erlösche jedes mögliche Interesse der klagenden Parteien spätestens am 1. Januar 1998, das heißt am Datum des Inkrafttretens des obenerwähnten Dekrets, außer wenn eine der klagenden Parteien vorher sterben und der andere Partner zu ihrem Nachlaß aufgerufen würde.

A.18. In Ermangelung der Vorlage der durch die gesetzlich und satzungsgemäß zuständigen Organe fristgerecht gefaßten Klageerhebungsbeschlüsse sei die Klage in der Rechtssache mit Geschäftsverzeichnisnummer 1113 unzulässig.

Da die Klage nur zulässig sei, insofern die klagenden Parteien an dieser Nichtigerklärung ein Interesse hätten, ergebe sich hieraus, daß die Klage sich auf die Nichtigerklärung der Wörter " die in der Flämischen Region gelegen sind " beschränke, *insofern diese Wörter auf gemeinnützige Einrichtungen anwendbar seien.*

A.19. Da keine der klagenden Parteien sich über die ungleiche Behandlung beklagt habe, die sich aus dem Unterschied in den Erbschaftsteuertarifen der Flämischen Region und der beiden anderen Regionen ergebe, werde durch A. Menu, intervenierende Partei in den Rechtssachen mit Geschäftsverzeichnisnummern 1120 und 1175, ein neuer Klagegrund vorgebracht, der folglich unzulässig sei. Der Klagegrund sei im übrigen unbegründet, da die ungleiche Behandlung sich daraus ergebe, ob verschiedene, souveräne Behörden aufträten oder nicht.

A.20. Das von der " Vrije Universiteit Brussel " - intervenierende Partei in der Rechtssache mit Geschäftsverzeichnisnummer 1113 - angeführte Interesse sei rechtswidrig, da sie sich auf den Verlust eines Steuervorteils

berufe, der nicht durch das Steuergesetz vorgesehen gewesen sei und der somit gemäß Artikel 172 Absatz 1 der Verfassung verboten sei.

A.21. Aus der wesentlichen Mitarbeit der Föderalbehörde beim Zustandekommen der angefochtenen Bestimmungen und aus ihrem Stillschweigen während der darauffolgenden sechs Monate müsse abgeleitet werden, daß sie die Regelung der Flämischen Regierung gebilligt habe, so daß davon auszugehen sei, daß der Ministerrat in der Rechtssache mit Geschäftsverzeichnisnummer 1120 auf seinen Anspruch verzichtet habe und seine Klage auf Nichtigerklärung unzulässig sei. Aufgrund dessen sei zumindest der Antrag des föderalen Finanzministers an den Ministerrat, eine Entscheidung über das Einreichen der Klage zu treffen, nicht nur unehrlich, sondern gleichzeitig ungesetzlich, so daß der Ministerrat am 27. Juni 1997 nicht gültig über das Einreichen dieser Klage entschieden habe. In Anwendung von Artikel 159 der Verfassung könne der Hof die Entscheidung des Ministerrates also nicht berücksichtigen, so daß die Klage wegen Mißachtung von Artikel 7 Absatz 2 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Schiedshof unzulässig sei.

Der Ministerrat führe nur Klagegründe an gegen den neuen Artikel 48, Artikel 55, Artikel 59 Nr. 1, Artikel 60bis §§ 1, 7 und 9 bis 11 sowie Artikel 135 Nr. 8 des Erbschaftsteuergesetzbuches in der durch die angefochtenen Dekretsbestimmungen abgeänderten Fassung. Daraus ergebe sich, daß die Klage nur in bezug auf die obengenannten Bestimmungen zulässig sei.

A.22. Wenn die klagenden Parteien in der Rechtssache mit Geschäftsverzeichnisnummer 1175 nicht glaubhaft machten, daß der Gesamtbetrag der besteuerten Erbschaftsteile mehr als drei Millionen Franken ausmache, sei ihre Klage wegen Mangels an Interesse unzulässig. Die von ihnen angefochtene Tarifänderung sei nämlich mit der Einführung eines Steuerguthabens einhergegangen (neuer Artikel 56 des Erbschaftsteuergesetzbuches), aufgrund dessen die Tarifänderung für Nachlässe bis drei Millionen Franken vollständig ausgeglichen worden sei.

Wie dem auch sei, aus dem Erfordernis eines Interesses ergebe sich, daß der Gegenstand der Klage sich auf die Nichtigerklärung der Wörter "in bezug auf Geschwister" und des Satzes "Was alle anderen betrifft, wird dieser Tarif auf den übereinstimmenden Teil der Summe der Nettoanteile, die die Anspruchsberechtigten dieser Gruppe erhalten, angewandt" in Artikel 48 Absatz 5 des Erbschaftsteuergesetzbuches, so wie er für die Flämische Region durch Artikel 2 des Dekrets vom 15. April 1997 ersetzt worden sei, beschränke.

A.23. In bezug auf den Standpunkt des Ministerrates in der Rechtssache mit Geschäftsverzeichnisnummer 1116 verweist die Flämische Regierung darauf, daß die Steuerbefugnisse der Regionen nirgendwo von einer Finanzierungszielsetzung abhängig gemacht würden, so daß auch andere Zielsetzungen - Abschreckung von ungewünschtem oder Förderung von gewünschtem Verhalten - durch die Änderung des Tarifs der Regionalsteuern verfolgt werden könnten. Die befugnisrechtliche Grundlage sei im vorliegenden Fall nicht in den nichtsteuerlichen materiellen Zuständigkeiten der Region, sondern in ihrer steuerlichen Zuständigkeit im eigentlichen Sinne zu suchen.

Ferner verweist die Flämische Regierung darauf, daß der Ministerrat in der Rechtssache mit Geschäftsverzeichnisnummer 1116 anerkenne, zu bestimmen, worauf der Tarif anwendbar sei, bedeute nicht das gleiche wie "die Festlegung der Steuerbemessungsgrundlage".

A.24. In bezug auf den ersten Klagegrund in den Rechtssachen mit Geschäftsverzeichnisnummern 1120 und 1175 beschränkten sich die angefochtenen Dekretsbestimmungen auf eine jeweils ausdrücklich auf die Flämische Region begrenzte Änderung von Bestimmungen des Erbschaftsteuergesetzbuches bezüglich des Tarifs oder der Befreiungen, gegebenenfalls der Steuerfreiheit, der Steuerermäßigung und des Steuerabzugs in bezug auf die Erbschaftsteuer. Die Festlegung der Anwendbarkeit eines Steuertarifs, einer Steuerbefreiung, einer Steuerermäßigung oder eines Steuerabzugs bedeute nicht, daß etwas anderes geregelt werde als der Tarif oder die Befreiungen.

Die föderale Zuständigkeit beziehe sich nicht einfach auf die Steuerbemessungsgrundlage, sondern auf die Festlegung der Steuerbemessungsgrundlage, das heißt das Verwaltungsverfahren für die Berechnung der Besteuerungsgrundlage, und beschränke sich somit auch auf die Regeln in bezug auf die einheitliche Vorgehensweise der Verwaltung der Mehrwertsteuer, Einregistrierung und Domänen, um die Gesamtheit oder einen Teil der Erbmasse veranschlagen zu lassen. Übrigens sehe der Ministerrat ein, daß die Festlegung der

Besteuerungsgrundlage nichts mit der Erhebung der Steuern *in abstracto* - der Besteuerungsnorm -, zu tun habe, sondern daß sie die Anwendung dieser Norm *in concreto* betreffe, mit der die angefochtenen Dekretsbestimmungen nichts zu tun hätten. Der Klagegrund entbehre in dieser Hinsicht faktisch einer Grundlage. Daran ändere die Tatsache nichts, daß der Dekretgeber nach der Anpassung der Tarife der Erbschaftsteuern und der Befreiungen davon selbstverständlich habe festlegen müssen, worauf diese neuen Tarife und Befreiungen anwendbar seien, was der Ministerrat zu Unrecht als "Festlegung der Steuerbemessungsgrundlage" bezeichne. Im übrigen müsse festgestellt werden, daß die angefochtenen Dekretsbestimmungen die Besteuerungsgrundlage oder den Steuergegenstand unberührt ließen.

Was die föderale Zuständigkeit für die Festlegung der Verfahrensregeln betreffe, werde der Dienst der Erbschaftsteuern in Anwendung von Artikel 5 § 3 des Finanzierungssondergesetzes vom 16. Januar 1989 vorerst noch durch den Föderalstaat gewährleistet, so daß Artikel 5 § 4 vorläufig gegenstandslos bleibe. Von einer Verletzung der letztgenannten Bestimmung könne deshalb in Ermangelung einer Anwendbarkeit dieser Bestimmung nicht die Rede sein. Folglich entbehre der Klagegrund auch in dieser Hinsicht einer faktischen Grundlage. Die in Artikel 5 §§ 3 und 4 angeführten Verfahrensregeln enthielten nicht alle steuerlichen Verfahrensregeln, sondern ausschließlich die Regeln, in deren Anwendung dieser "Dienst" gewährleistet werde, das heißt die Formalitäten, zu deren Einhaltung die Verwaltung der Mehrwertsteuer, Einregistrierung und Domänen bei der Erhebung der Steuern verpflichtet sei. Die in diesem Zusammenhang angeführten neuen Artikel des Erbschaftsteuergesetzbuches enthielten nicht solche Formalitäten. Sie sähen ebenfalls keinerlei "Dienst für die Erbschaftsteuern" vor, der von der regionalen Verwaltung gewährleistet werde.

Bei Artikel 172 der Verfassung handele es sich nicht um eine Vorschrift zur Zuständigkeitsverteilung. In dieser Hinsicht sei der Klagegrund unzulässig. Der Ministerrat irre sich im übrigen in bezug auf die Tragweite von Artikel 172 der Verfassung. Der in diesem Artikel verwendete Begriff "Gesetz" beziehe sich auf ein materielles Gesetz, das heißt eine allgemeingültige Verhaltensvorschrift, die auf eine unbestimmte Anzahl von Fällen anwendbar sei.

Die in Artikel 4 § 2 des Finanzierungssondergesetzes vorgesehene "Änderung der Befreiungen" bedeute die Einführung gleich welcher Änderungen in der Befreiungsregelung der betreffenden Steuer: bestehende Befreiungen ändern oder abschaffen oder neue Befreiungen einführen. In dieser Hinsicht sei der Klagegrund also unbegründet.

A.25. Im zweiten Klagegrund des Ministerrates in der Rechtssache mit Geschäftsverzeichnungsnummer 1120 sei nicht angegeben, inwiefern die Artikel 10 und 11 der Verfassung durch die angefochtenen Bestimmungen verletzt würden. Er sei somit unzulässig.

Die Aufteilung der Erbschaft in Immobiliargüter und in bewegliche Güter für die Erben in direkter Linie und die Ehepartner stelle in Wirklichkeit eine Steuersenkung dar, mit der die Erbnehmer dazu ermutigt werden sollten, die beweglichen Güter ebenfalls oder mehr als früher anzugeben. Die Unterscheidung werde gerechtfertigt durch den ziemlich hohen Prozentsatz der in direkter Linie nicht angegebenen Güter.

Die Begrenzung des Vorteils gewisser Steuerbefreiungen oder -senkungen auf flämische Einrichtungen sei nichts anderes als die Übernahme *mutatis mutandis* der vorherigen föderalen Regeln. Die Unterscheidung werde durch die engere Verbindung zu den eigenen als zu den fremden Ansässigen gerechtfertigt. Die Begrenzung der Steuersenkungen oder -befreiungen sei somit die direkte Folge der regionalen Autonomie. Die Rechtfertigung sei im übrigen in der territorialen Zuständigkeit der betreffenden Behörde zu suchen, die schwerlich außerhalb ihres Gebietes Vorteile zuerkennen könne.

Was die Unterscheidung zwischen Familienunternehmen und -gesellschaften betreffe, verliere der Ministerrat aus den Augen, daß die überwiegende Mehrheit der Gesellschaften Handelsgesellschaften seien, die fast immer "die Ausübung einer Handelstätigkeit zum Ziel" hätten. Allgemein könne man sich nur schwer eine Gesellschaft vorstellen, die unter Berücksichtigung der anderen Dekretsbedingungen nicht ebenfalls einen Industrie-, Handels-, Handwerks- oder Landwirtschaftsbetrieb bewirtschaften würde. Es sei also nicht die Rede von einer ungleichen Behandlung, so daß der Klagegrund diesbezüglich faktisch einer Grundlage entbehre.

Daß die im neuen Artikel 60bis § 5 vorgesehene Bedingung der Beschäftigung sich auf die Beschäftigung in der Flämischen Region beziehe, liege auf der Hand, da man schwerlich von der Flämischen Region verlangen könne, die Beschäftigung außerhalb ihres Gebietes zu fördern, und da die Flämische Region ihre territorialen Zuständigkeitsgrenzen einhalten müsse.

Daß eine Verringerung der Beschäftigung nach dem Tod des Erblassers zu einer verhältnismäßigen Verringerung des Steuervorteils führe, sei eher eine Anwendung des Gleichheitsgrundsatzes als ein Widerspruch hierzu. Der Gleichheitsgrundsatz umfasse nämlich einen Grundsatz der Verhältnismäßigkeit.

Daß unter Beschäftigung die Beschäftigung von Arbeitnehmern zu verstehen sei, die als solche und auch durch die Anzahl der beschäftigten Arbeitnehmer auf der Grundlage der für die Sozialsicherheit erforderlichen Erklärungen zu beurteilen sei, verstehe sich von selbst; eine Förderung der Beschäftigung bedeute eine Förderung der Einstellung und der Beibehaltung von Arbeitnehmern und nicht der Arbeit von Selbständigen.

Bei der mengenmäßigen Bedingung von fünf beschäftigten Arbeitnehmern handele es sich natürlich um eine pauschale Grenze, bei deren Unterschreitung von einem Beschäftigungseffekt nicht oder kaum die Rede sein könne, oder deren Wirkung nicht im Verhältnis zu der damit verbundenen drastischen Senkung der Tarife stehe.

Daß die Unternehmen, die nur zu einer vereinfachten Buchführung verpflichtet seien, keinen Jahresabschluß erstellen müßten, bedeute nicht, daß sie einen solchen Abschluß nicht erstellen dürften, um die Dekretsbestimmungen für die Steuersenkung zu erfüllen. In dieser Hinsicht entbehre der Klagegrund einer faktischen Grundlage. Im übrigen werde die Vorlegung eines Jahresabschlusses gefordert, um überprüfen zu können, ob die Bedingungen für die Anwendung des Vorzugstarifs erfüllt seien, und dieses Erfordernis sei somit gerechtfertigt.

Schließlich sei die Behauptung unrichtig, daß im neuen Artikel 60bis § 11 durch die Verwendung des Wortes "Erben" der Vorteil der Steuersenkung den gesetzlichen Erben vorbehalten sei, unter Ausschluß der Vermächtnisnehmer. Der Begriff "Erben" bedeute hier "alle Personen, die zum Nachlaß eines Verstorbenen aufgerufen werden". Mit diesem Begriff würden im übrigen keine Voraussetzungen für die Steuersenkung eingeführt.

A.26. Was den einzigen Klagegrund in den Rechtssachen mit Geschäftsverzeichnisnummern 1101, 1106 und 1116 betreffe, mache eine kurze Prüfung bereits deutlich, daß die jeweiligen Rechtssituationen von verheirateten und unverheirateten Personen nicht vergleichbar seien, einerseits, weil die rechtlichen Auswirkungen der Eheschließung so zahlreich und vielschichtig seien, daß sie nicht voneinander zu trennen seien, und andererseits, weil die Eheschließung nicht nur Vorteile biete. Es mache keinen Sinn, einen für Ehepartner bestehenden Vorteil anzufechten oder ihn für unverheiratete Paare zu fordern, während man über die Nachteile der Eheschließung schweige. Dies gelte *a fortiori* für unverheiratete Paare, die freiwillig nicht verheiratet seien. Jeder habe nämlich das Recht, sich für die Bildung einer Familie ohne Eheschließung zu entscheiden, doch wenn diese Wahl einmal getroffen sei, müsse man die rechtlichen Folgen dieser Entscheidung annehmen.

Daß die Eheschließung nicht nur Vorteile biete, gelte auch in bezug auf die steuerlichen Rechtsfolgen. Die gleichen steuerbaren Aktiva nach dem Tod seien nämlich nicht vergleichbar bei Ehepaaren und nicht verheirateten Paaren; bei gleichem Nachlaß würden die ersteren vor ihrem Ableben eine größere steuerliche Anstrengung unternommen haben als die letzteren. Bei genau den gleichen Verdiensten würden Verheiratete ein kleineres Vermögen hinterlassen als unverheiratete Paare. Durchschnittlich könne also nicht die Rede von einer ungleichen steuerlichen Behandlung sein, so daß der Klagegrund der klagenden Parteien einer faktischen Grundlage entbehre.

Das gleiche gelte für die ungleiche Behandlung von unverheirateten Paaren oder ihren Kindern in bezug auf die ehemaligen Ehepartner, ihre Kinder oder Stiefkinder, die *prima facie* im abgeänderten Artikel 50 des Erbschaftsteuergesetzbuches enthalten sei. Bei näherer Betrachtung stelle sich nämlich heraus, daß diese ungleiche Behandlung ebenfalls umfassend ausgeglichen werde durch die ungleiche Behandlung vor dem Tod des Erblassers, die im Gegensatz ungünstig gewesen sei für verheiratete Partner, die die steuerlichen und sonstigen Nachteile dieser Situation auf sich genommen hätten.

A.27. Der erste Klagegrund der Wallonischen Regierung in der Rechtssache mit Geschäftsverzeichnisnummer 1120 sei unzulässig, da er darauf hinauslaufe zu behaupten, daß keine Diskriminierung vorgelegen hätte, wenn der Dekretgeber auch für die in Artikel 59 Nr. 2 des Erbschaftsteuergesetzbuches vorgesehene Kategorie gefordert hätte, sie müsse in der Flämischen Region "gelegen sein". Diese letzte Bestimmung sei jedoch nicht Gegenstand irgendeiner Nichtigkeitsklage, was im übrigen nicht möglich sei, da sie durch die angefochtenen Dekretsbestimmungen nicht abgeändert worden sei. Der Klagegrund sei im übrigen unbegründet, da beide Kategorien nicht zu vergleichen seien; Artikel 59 Nr. 1 beziehe sich auf Behörden und öffentliche Einrichtungen, Artikel 59 Nr. 2 auf private (juristische) Personen.

Der zweite Klagegrund der Wallonischen Regierung beruhe auf einer falschen Auslegung von Artikel 19 des angefochtenen Dekrets. Es werde nämlich keine Unterscheidung vorgenommen zwischen öffentlichen Einrichtungen und gemeinnützigen Einrichtungen, so daß der Klagegrund einer faktischen Grundlage entbehre.

A.28. In bezug auf den einzigen Klagegrund der klagenden Parteien in der Rechtssache mit Geschäftsverzeichnisnummer 1113 handele es sich bei den beiden Begrenzungen der Befreiung oder der Senkung der Erbschaftsteuern um nichts anderes als eine Übernahme *mutatis mutandis* der vorherigen föderalen Vorschriften. Ihre Rechtfertigung sei darin zu finden, daß mit den eigenen Ansässigen eine intensivere Verbindung bestehe als mit den fremden Ansässigen. Diese Begrenzung der Steuersenkungen oder -befreiungen sei somit die normale Folge der regionalen Autonomie. Sie sei im übrigen in der territorialen Zuständigkeit der betreffenden Behörde zu suchen, die schwerlich außerhalb ihres Gebietes Vorteile zuerkennen könne.

Was den Klagegrund der Wallonischen Regierung in derselben Rechtssache betrifft, verweist die Flämische Regierung auf die Antwort auf den zweiten Klagegrund des Ministerrates in der Rechtssache mit Geschäftsverzeichnisnummer 1120.

A.29. Was den zweiten und den dritten Klagegrund in der Rechtssache mit Geschäftsverzeichnisnummer 1175 betreffe, die aus einem Verstoß gegen den Gleichheitsgrundsatz abgeleitet seien, sei anzumerken, daß der Gesetzgeber über eine weite Ermessensbefugnis verfüge, die nur angefochten werden könne, wenn gemäß einer allgemein angenommenen Rechtsüberzeugung nicht denkbar sei, daß eine vernünftig entscheidende Behörde eine solche Beurteilung vorbringen könne.

Es stimme zwar, daß die Anwendung des Tarifs der Erbschaftsteuern für die Kategorie der "anderen" auf "den übereinstimmenden Teil der Summe der Nettoanteile, die die Anspruchsberechtigten dieser Gruppe erhalten" und nicht "auf den übereinstimmenden Teil des Nettoanteils eines jeden Anspruchsberechtigten" zu Unterschieden führen könne, nicht nur im Vergleich zur vorherigen Situation, sondern auch zwischen den verschiedenen Kategorien von Erben, einerseits je nach dem Umfang der gesamten Erbschaft und andererseits je nach dem Grad der Verwandtschaft mit dem Erblasser. Die Flämische Regierung sei jedoch der Meinung, daß die neue Regelung für die Kategorie "alle anderen", einschließlich der Neffen und Nichten, dem Gleichheitsgrundsatz mehr entspreche als die vorherige. Der Durchschnittstarif hänge nunmehr vom gesamten Nachlaß ab und stehe somit im Verhältnis zur Finanzkraft des Erblassers, was *in fiscalibus* sicherlich das relevanteste Unterscheidungskriterium sei, das man sich vorstellen könne. Im übrigen werde die Berechnung des Nachlasses für die Kategorie "alle anderen" dadurch erheblich vereinfacht.

Dabei dürfe man nicht aus den Augen verlieren, daß der Verstorbene in einem Testament nach freiem Ermessen die Anzahl der Vermächtnisnehmer der Kategorie "alle anderen", die jedenfalls keine gesetzlichen Erben seien, festlegen könne. Bei einer gleichen Erbschaft habe man also sehr viel oder sehr wenig Erbschaftsteuern bezahlen müssen, je nachdem, ob der Erblasser viele oder wenige Vermächtnisnehmer begünstigt habe. Nur für die Erben in direkter Linie, den Ehepartner und die Geschwister, die alle gesetzliche Erben seien, habe also ein Anlaß bestanden, die "der Finanzkraft entsprechende Besteuerung des Nettoanteils" anzuwenden.

Daß von einer offensichtlich ungerechtfertigten ungleichen Behandlung nicht die Rede sein könne, ergebe sich ferner aus der Abschwächung, wenn nicht gar vollständigen Abschaffung der Wirkung der angefochtenen Maßnahme für Nachlässe von höchstens drei Millionen Franken durch Artikel 56 des Erbschaftsteuergesetzbuches, so wie er durch Artikel 3 des Dekrets vom 15. April 1997 ersetzt sowie durch die Dekrete vom 17. Juni und 15. Juli 1997 abgeändert worden sei.

*Standpunkt von A. Menu (Rechtssachen mit Geschäftsverzeichnisnummern 1120 und 1175)*

A.30. Die intervenierende Partei sei der Testamentserbe einer am 6. Juli 1997 verstorbenen Nichte. Die Anwendung des Dekrets vom 15. April 1997 bedeute im Vergleich zur Anwendung der vorherigen Erbschaftsregeln fast eine Verdoppelung der Erbschaftsteuern. Dadurch würden Einwohner der Flämischen Region im Vergleich zu Einwohnern der Wallonischen Region und der Region Brüssel-Hauptstadt diskriminiert. Außerdem könne man durch die Verlegung des Wohnsitzes in einen anderen Landesteil der Anwendung des Dekrets entgehen.

Das Dekret vom 15. April 1997 beinhalte außerdem eine Diskriminierung aufgrund der Anzahl Erben. Berechnungen hätten ergeben, daß der Unterschied zur früheren Regelung erheblich größer werde, je zahlreicher die Erben seien.

*Standpunkt der " Vrije Universiteit Brussel " (Rechtssache mit Geschäftsverzeichnisnummer 1113)*

A.31. Das Dekret vom 20. Dezember 1996 habe zur Folge, daß die " Vrije Universiteit Brussel ", intervenierende Partei in der Rechtssache mit Geschäftsverzeichnisnummer 1113, die aufgrund einer halbamtlichen Gepflogenheit der Steuerverwaltung einer gemeinnützigen Einrichtung gleichgestellt werde, für Erbschaften, die in der Flämischen Region eröffnet würden, dem in Artikel 48 des Erbschaftsteuergesetzbuches festgelegten allgemeinen Tarif unterworfen werde. Da der Sitz der V.U.B. sich nicht in der Flämischen Region befinde, sei sie unmittelbar von der angefochtenen Norm betroffen und habe sie somit ein Interesse an ihrer Intervention.

*Standpunkt der Wallonischen Regierung (Rechtssachen mit Geschäftsverzeichnisnummern 1113, 1120 und 1175)*

A.32. In bezug auf den einzigen Klagegrund in der Rechtssache mit Geschäftsverzeichnisnummer 1113 stelle die Wallonische Regierung fest, daß in erster Linie eine Herabsetzung und Vereinfachung der Erbschaftsteuern angestrebt worden sei. Die anderen Zielsetzungen des Dekrets seien eine Unterstützung von Familienunternehmen und von Familien, um die Kontinuität und die Beschäftigung in den Unternehmen zu gewährleisten, die Bekämpfung von Steuerkonstruktionen sowie die Begünstigung der Rückkehr der geerbten Güter in den Wirtschaftskreislauf.

Die in der Flämischen und der Wallonischen Region oder der Region Brüssel-Hauptstadt gelegenen gemeinnützigen Einrichtungen seien vergleichbare juristische Personen. Der Standort dieser Einrichtungen sei ein objektives, jedoch in bezug auf die obenerwähnten Zielsetzungen nicht relevantes Kriterium. Wie aus den Urteilen Nrn. 2/94 und 3/94 hervorgehe, sei das Kriterium des Standortes eines Steuerpflichtigen nicht erforderlich zur Festsetzung eines unterschiedlichen Tarifs für vergleichbare Kategorien von Steuerpflichtigen. Der Klagegrund sei daher unbegründet.

A.33. In derselben Rechtssache leite die Wallonische Regierung einen neuen Klagegrund aus einem Verstoß gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung an sich und in Verbindung mit Artikel 172 der Verfassung ab, indem Artikel 19 des Dekrets vom 20. Dezember 1996 eine Diskriminierung zwischen den Gemeinden und den gemeinnützigen Einrichtungen der Gemeinden schaffe, je nachdem, ob sie in der Flämischen Region gelegen seien oder nicht. Auch diesbezüglich sei das Standortkriterium nicht relevant für die vom Dekretgeber angestrebten Zielsetzungen.

A.34. In bezug auf den ersten Klagegrund in der Rechtssache mit Geschäftsverzeichnisnummer 1120 sei die Wallonische Regierung der Auffassung, das Dekret vom 20. Dezember 1996 verstoße nicht gegen Artikel 172 der Verfassung. Indem es dem Gesetz die Befugnis vorbehalte, eine Steuerbefreiung oder -verringerung festzulegen, gelte dieser Artikel nur als eine Regel der Befugnisverteilung zwischen der gesetzgebenden und der vollziehenden Gewalt.

A.35. Der zweite Klagegrund in derselben Rechtssache sei nach der Beurteilung der Wallonischen Regierung begründet. Die Flämische Region, die Flämische Gemeinschaft und die von ihnen abhängenden gemeinnützigen

Einrichtungen seien mit den anderen Körperschaften des Föderalstaates und den davon abhängenden gemeinnützigen Einrichtungen vergleichbar. Der Standort dieser Einrichtungen sei ein objektives, jedoch in bezug auf die obenerwähnten Zielsetzungen nicht relevantes Kriterium.

A.36. In derselben Rechtssache leite die Wallonische Regierung zwei neue Klagegründe aus einem Verstoß gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung an sich und in Verbindung mit Artikel 172 der Verfassung ab.

An erster Stelle würden die Vereinigungen ohne Erwerbszweck und die internationalen Vereinigungen mit einer philanthropischen, religiösen, wissenschaftlichen, künstlerischen und pädagogischen Zielsetzung ungeachtet des Standortes ihres Sitzes weiterhin in den Genuß eines ermäßigten Erbschaftstarifs gelangen, während dies für gemeinnützige Einrichtungen nicht der Fall sei.

An zweiter Stelle werde eine Diskriminierung zwischen den gemeinnützigen Einrichtungen, die nicht in der Flämischen Region gelegen seien, und den Provinzen, Gemeinden, öffentlichen Einrichtungen der Provinzen und Gemeinden und gemeinnützigen Einrichtungen der Flämischen Region geschaffen. Ein Unterschied zwischen den öffentlichen Einrichtungen und den gemeinnützigen Einrichtungen könne nicht gerechtfertigt werden.

A.37. In bezug auf den ersten Klagegrund in der Rechtssache mit Geschäftsverzeichnisnummer 1175 vertritt die Wallonische Regierung den Standpunkt, der Dekretgeber habe sich nicht darauf beschränkt, die Tarife der Erbschaftsteuern festzulegen, sondern habe deren Bemessungsgrundlage bestimmt. In Sachen Erbschaftsteuern umfasse die Steuerbemessungsgrundlage die gesamten Güter des Verstorbenen, nach Abzug der Schulden. Das Argument der Flämischen Regierung, die Regionen seien zuständig für die Steuerbemessungsgrundlage an sich, während die Föderalbehörde lediglich für die Festlegung der Steuerbemessungsgrundlage zuständig sei, werde widerlegt durch Artikel 4 § 2 des Finanzierungs-sondergesetzes, der die Zuständigkeit der Regionen ausdrücklich auf die Änderung des Steuersatzes und der Befreiungen beschränke.

*Standpunkt der Regierung der Französischen Gemeinschaft (Rechtssache mit Geschäftsverzeichnisnummer 1113)*

A.38. In bezug auf den einzigen Klagegrund in der Rechtssache mit Geschäftsverzeichnisnummer 1113 deckt sich der Standpunkt der Regierung der Französischen Gemeinschaft mit demjenigen der Wallonischen Regierung.

A.39. In bezug auf die Möglichkeit, Befreiungen und Ermäßigungen zu gewähren, wird im Erwidierungsschriftsatz hinzugefügt, daß der föderale Gesetzgeber seinerzeit uneingeschränkt für Erbschaftsteuern zuständig und nicht an den Gleichheitsgrundsatz gebunden gewesen sei. Die Flämische Regierung verfüge diesbezüglich nur über eine mit der Föderalbehörde geteilte Zuständigkeit. Die Tragweite der Steuerbefugnis müsse im Lichte der Wirtschafts- und Währungsunion beurteilt werden. Die Tatsache, daß Befreiungen und Ermäßigungen von Erbschaftsteuern auf die Rechtspersonen beschränkt seien, deren Gesellschaftssitz sich in der Flämischen Region befinde, beinhalte einen Verstoß gegen den freien Personen-, Waren-, Dienstleistungs- und Kapitalverkehr.

- B -

*Was die Zulässigkeit der Klagen und Interventionen betrifft*

*Rechtssachen mit Geschäftsverzeichnisnummern 1101, 1106 und 1116*

B.1.1. Die Flämische Regierung bemerkt, daß das Interesse der klagenden Parteien an der Nichtigerklärung der Artikel 48 und 56 des Erbschaftsteuergesetzbuches in der durch die Dekrete vom 20. Dezember 1996 und 15. April 1997 abgeänderten Fassung infolge des Dekrets vom 15. Juli 1997 “ zur Regelung der Erbschaftsteuersätze für in eheähnlicher Gemeinschaft lebende Personen ” nicht mehr bestehe.

B.1.2. Die klagenden Parteien in den Rechtssachen mit Geschäftsverzeichnisnummern 1101 und 1106 sind zwei Personen unterschiedlichen Geschlechts, die seit 1989 ununterbrochen unverheiratet zusammenleben. Die Klageschrift in der Rechtssache mit Geschäftsverzeichnisnummer 1106 haben sie in der Eigenschaft als Eltern von zwei gemeinsamen minderjährigen Kindern eingereicht.

Die klagenden Parteien in der Rechtssache mit Geschäftsverzeichnisnummer 1116 sind zwei Personen des gleichen Geschlechts, die seit 1992 ununterbrochen zusammenleben.

Die beiden Gruppen von klagenden Parteien können durch Normen, die den Tarif der Erbschaftsteuern für Zusammenlebende festlegen, unmittelbar und nachteilig betroffen werden. Dem tut der Umstand keinen Abbruch, daß eine etwaige Nichtigerklärung Bestimmungen wieder einführt, die sie ebenso oder noch mehr benachteiligen wie die angefochtenen Dekretsbestimmungen. Sie erhalten somit eine neue Möglichkeit, daß ihre Situation auf günstigere Weise geregelt wird.

Der Hof prüft nachstehend, ob im vorliegenden Fall diese Zulässigkeitsbedingung erfüllt ist.

B.1.3. Das Dekret vom 15. Juli 1997 hat in Artikel 48 des Erbschaftsteuergesetzbuches einen Sondertarif für Zusammenlebende eingeführt und die Absätze 3 und 4 von Artikel 56 desselben Gesetzbuches dementsprechend angepaßt. Dieses Dekret ist am 1. Januar 1998 in Kraft getreten.

Daher waren Artikel 48 des Erbschaftsteuergesetzbuches in der durch die Dekrete vom 20. Dezember 1996 und vom 15. April 1997 abgeänderten Fassung und Artikel 56 Absätze 3 und 4 desselben Gesetzbuches in der durch das Dekret vom 20. Dezember 1996 ersetzten und durch das Dekret vom 15. April 1997 abgeänderten Fassung nur bis zum 31. Dezember 1997 in Kraft gewesen. Da bis zu diesem Datum zwischen den klagenden Parteien keine Eigentumsübertragung infolge eines Todesfalls stattgefunden hat, die zur Anwendung dieser Bestimmungen geführt hätte, und in Anbetracht der Tatsache, daß diese Artikel beim heutigen Stand der Gesetzgebung nicht mehr Anwendung finden, haben die klagenden Parteien nun kein Interesse an deren Nichtigerklärung.

Sollte jedoch das Dekret vom 15. Juli 1997 zur Regelung der Erbschaftsteuersätze für in eheähnlicher Gemeinschaft lebende Personen, das die klagenden Parteien und andere Personen innerhalb der gesetzlichen Frist angefochten haben, für nichtig erklärt werden, so würden je nach dem Grund und dem Umfang der Nichtigerklärung die nun angefochtenen Artikel wieder eingeführt. Die klagenden Parteien werden das Interesse an der Nichtigerklärung dieser Bestimmungen also erst endgültig verlieren, wenn die Klagen gegen das Dekret vom 15. Juli 1997 durch den Hof zurückgewiesen werden.

B.1.4. Beim heutigen Stand der Gesetzgebung braucht der Hof nur auf den Grund der Klagen einzugehen, insofern sie sich auf Artikel 50 des Erbschaftsteuergesetzbuches in der durch das Dekret vom 20. Dezember 1996 abgeänderten Fassung und auf Artikel 56 Absätze 1 und 2 desselben Gesetzbuches in der durch die Dekrete vom 20. Dezember 1996 und vom 15. April 1997 ersetzten bzw. abgeänderten Fassung beziehen.

*Rechtssache mit Geschäftsverzeichnisnummer 1113*

B.2.1. Die Flämische Regierung vertritt den Standpunkt, daß die Klage der König-Baudouin-Stiftung und des Nationalen Fonds für wissenschaftliche Forschung - “Fonds voor Wetenschappelijk Onderzoek-Vlaanderen” unzulässig sei, da nicht innerhalb der für die Erhebung der Nichtigkeitsklage vorgesehenen Frist die von den gesetzlich und satzungsgemäß dafür zuständigen Organen gefaßten Klageerhebungsbeschlüsse vorgelegt worden seien.

B.2.2. Artikel 7 Absatz 3 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 besagt:

“ Wenn eine juristische Person die Klage einreicht oder dem Verfahren beitrifft, legt diese Partei auf die erste Aufforderung hin den Beweis dafür vor, daß je nach Fall ihre Satzung in den Beilagen zum *Belgischen Staatsblatt* veröffentlicht wurde oder daß der Beschluß gefaßt wurde, die Klage einzureichen beziehungsweise weiterzuführen oder dem Verfahren beizutreten. ”

Die Bedingungen sollen es dem Hof unter anderem ermöglichen zu prüfen, ob der Klageerhebungsbeschluß durch das zuständige Organ der juristischen Person gefaßt wurde.

B.2.3. Aus den Unterlagen, die auf schriftliche Anforderung der Kanzlei hin vorgelegt wurden, geht hervor, daß die Bedingungen von Artikel 7 Absatz 3 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 erfüllt sind.

Die Einrede wird abgewiesen.

B.3.1. Die Flämische Regierung stellt das Interesse der klagenden Parteien an der Nichtigerklärung der angefochtenen Bestimmung in Abrede.

B.3.2. Die klagenden Parteien sind gemeinnützige Einrichtungen, deren Sitz sich in der Region Brüssel-Hauptstadt befindet. Vor dem Inkrafttreten der angefochtenen Norm konnten sie für Vermächtnisse, die ihnen übertragen wurden, einen ermäßigten Tarif von 6,60 Prozent in Anspruch nehmen.

Sie können daher unmittelbar und nachteilig durch eine Bestimmung betroffen werden, die den ermäßigten Tarif für in der Flämischen Region eröffnete Nachlässe abschafft für gemeinnützige Einrichtungen, die ihren Sitz nicht in dieser Region haben.

Die Klage ist zulässig, insofern die Wörter “die in der Flämischen Region gelegen sind ” auf gemeinnützige Einrichtungen anwendbar sind.

B.3.3. Die Flämische Regierung macht gleichzeitig geltend, daß die intervenierende Partei, die “Vrije Universiteit Brussel”, nicht die Eigenschaft einer gemeinnützigen Einrichtung besitze und daher nicht das rechtlich erforderliche Interesse an der Nichtigerklärung der angefochtenen Bestimmung nachweisen könne.

B.3.4. Da nicht widersprochen wird, daß die intervenierende Partei zur Anwendung der Erbschaftsteuern durch die Steuerverwaltung einer gemeinnützigen Einrichtung gleichgesetzt wird, kann sie durch die angefochtene Bestimmung unmittelbar und nachteilig betroffen werden.

Die Einrede wird abgewiesen.

*Rechtssache mit Geschäftsverzeichnisnummer 1120*

B.4.1. Die Flämische Regierung führt als Unzulässigkeitseinrede an, daß aus der wesentlichen Mitarbeit der Föderalbehörde an der Ausarbeitung der angefochtenen Bestimmungen und aus ihrem Stillschweigen während der darauffolgenden sechs Monate abgeleitet werden müsse, daß sie der

Regelung der Flämischen Region zugestimmt habe, woraus zu schlußfolgern sei, daß der Ministerrat die fraglichen Bestimmungen nicht mehr rechtmäßig anfechten könne.

B.4.2. Der Ministerrat bemerkt, daß die Mitarbeit der Verwaltung der Mehrwertsteuer, Einregistrierung und Domänen an der Verbesserung und Verfeinerung des Entwurfs so zu verstehen sei, daß die Verwaltung zwar mitgearbeitet habe, daß jedoch ihren Anmerkungen und ihrer Kritik nur in sehr geringem Maße Rechnung getragen worden sei.

B.4.3. Die technische Mitarbeit von Beamten einer föderalen Verwaltung an der Ausarbeitung der angefochtenen Bestimmungen und das Stillschweigen der Föderalbehörde während mehreren Monaten nach der Veröffentlichung dieser Bestimmungen im *Belgischen Staatsblatt* können nicht so ausgelegt werden, daß sie einen Verzicht auf das Recht des Ministerrates beinhalten, das aus Artikel 2 Nr. 1 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Schiedshof abgeleitet wird.

Die Einrede wird abgewiesen.

*Rechtssache mit Geschäftsverzeichnisnummer 1175*

B.5.1. Die Flämische Regierung bestreitet das Interesse der klagenden Parteien an der Nichtigerklärung der Artikel 48 und 56 des Erbschaftsteuergesetzbuches, solange sie nicht nachweisen, daß der Gesamtbetrag ihrer besteuerten Erbteile höher als drei Millionen Franken ist.

B.5.2. Die klagenden Parteien sind die Testamentserben eines am 31. Mai 1997 verstorbenen Ehepaares. Als Neffen und Nichten der Verstorbenen gehören sie zur Gruppe "alle anderen" im Sinne von Artikel 48 des Erbschaftsteuergesetzbuches in der durch Artikel 2 des Dekrets vom 15. April 1997 abgeänderten Fassung. Aus den Nachlaßerklärungen geht hervor, daß der Gesamtbetrag der besteuerten Erbteile sich auf 4.877.701 Franken je Nachlaß beläuft. Die klagenden Parteien können daher unmittelbar und nachteilig durch Normen, die den Erbschaftsteuertarif für die Gruppe "alle anderen" festlegen, betroffen werden.

Die Einrede wird abgewiesen.

*Rechtssachen mit Geschäftsverzeichnisnummern 1120 und 1175*

B.6.1. Die Flämische Regierung bestreitet die Zulässigkeit des Klagegrunds, den A. Menu, intervenierende Partei in den Rechtssachen mit Geschäftsverzeichnisnummern 1120 und 1175, in bezug auf den Unterschied in den Erbschaftsteuertarifen je nach Region anführt.

B.6.2. Da keine der klagenden Parteien sich über die ungleiche Behandlung beschwert, die sich aus dem Unterschied in den Erbschaftsteuertarifen, je nachdem, ob sie in der Flämischen Region oder in einer anderen Region gelten, ergibt, wird durch A. Menu ein neuer Klagegrund angeführt.

Artikel 87 § 2 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Schiedshof erlaubt es im Gegensatz zu Artikel 85 nicht, daß im Schriftsatz der intervenierenden Partei neue Klagegründe vorgebracht werden.

*Was die Klagegründe betrifft**In bezug auf die Zuständigkeit des Föderalstaates und der Regionen*

B.7.1. In der Rechtssache mit Geschäftsverzeichnisnummer 1120 führt der Ministerrat und in der Rechtssache mit Geschäftsverzeichnisnummer 1175 führen die klagenden Parteien im ersten Teil eines ersten Klagegrunds beziehungsweise in einem ersten Klagegrund an, daß die Artikel 14 und 21 des Dekrets vom 20. Dezember 1996 zur Festlegung von Bestimmungen zur Begleitung des Haushalts 1997 und Artikel 2 des Dekrets vom 15. April 1997 zur Abänderung der Artikel 48 und 56 des Erbschaftsteuergesetzbuches Bestimmungen über den Steuergegenstand und die Steuerbemessungsgrundlage der Erbschaftsteuern beinhalten und daher im Widerspruch zu Artikel 4 §§ 2 und 4 des Sondergesetzes vom 16. Januar 1989 über die Finanzierung der Gemeinschaften und Regionen die Zuständigkeit der Flämischen Region überschreiten würden.

B.7.2. Das Finanzierungs-sondergesetz vom 16. Januar 1989 legt die Mittel fest, über die die Regionen und Gemeinschaften verfügen, um ihre Befugnisse auszuüben. Gemäß Artikel 3 Absatz 1 Nr. 4 dieses Sondergesetzes sind die Erbschaftsteuern und die Übertragungssteuern im Todesfall eine Regionalsteuer; dies ist eine föderale Steuer, deren Aufkommen im vorliegenden Fall insgesamt der Region zugeteilt wird.

Die Erbschaftsteuern und die Übertragungssteuern im Todesfall stellen eine Steuer dar, die durch den Tod eines im Land Ansässigen (Erbschaftsteuer) oder eines nicht im Land Ansässigen, der in Belgien gelegene Immobiliargüter hinterläßt (Übertragungssteuer im Todesfall), anfällt.

Diese Steuern werden auf die Masse erhoben, die durch Vererbung übertragen wird; wenn der Verstorbene kein Gebietsansässiger ist, beschränkt sich die Masse auf die in Belgien gelegenen Immobiliargüter. Die Steuerbemessungsgrundlage ist der Wert der vererbten Masse nach Abzug der Schulden (Artikel 1, 15 und 18 des Erbschaftsteuergesetzbuches).

Aufgrund von Artikel 4 § 2 des Finanzierungs-sondergesetzes vom 16. Januar 1989 sind die Regionen befugt, den "Steuersatz" der Erbschaftsteuer und der Übertragungssteuer im Todesfall sowie die "Befreiungen" davon zu ändern, während die Föderalbehörde aufgrund von Artikel 4 § 4 zuständig bleibt für die "Festlegung der Steuerbemessungsgrundlage". Eine Änderung in der Festlegung der Steuerbemessungsgrundlage kann jedoch nur mit Zustimmung der Regionalregierungen durchgeführt werden. Das Finanzierungs-sondergesetz macht keinen Unterschied zwischen "Steuergegenstand" und "Steuerbemessungsgrundlage".

B.7.3. Gemäß den Vorarbeiten zum Finanzierungs-sondergesetz vom 16. Januar 1989 beruht die Beibehaltung der föderalen Zuständigkeit für die Festlegung der Steuerbemessungsgrundlage der Erbschaftsteuern und der Übertragungssteuern im Todesfall auf der Erwägung, "daß die Steuerbemessungsgrundlage durch den nationalen Gesetzgeber festgelegt wird, um praktische Schwierigkeiten zu vermeiden. Es ist jedoch unerlässlich, die gleiche Bewertungsmethode für die Güter aus einem Nachlaß sowohl für die Bestandteile der Aktiva als auch der Passiva beizubehalten" (*Parl. Dok.*, Kammer, 1988-1989, Nr. 635/18, S. 275).

Diese Rechtfertigung zeigt, daß der Sondergesetzgeber, indem die Festlegung der Steuerbemessungsgrundlage der Föderalbehörde vorbehalten bleibt, vermeiden wollte, daß der einheitlichen Regelung der Ermittlung des Wertes der vererbten Masse sowie der Anwendung dieser Regelung Abbruch getan würde.

Im vorliegenden Fall wird dieser Wert durch denjenigen veranschlagt, der zum Nachlaß aufgerufen ist (Artikel 19 des Erbschaftsteuergesetzbuches) und anhand dieser Erklärung durch die Föderalverwaltung festgelegt, nämlich den Einnehmer der Erbschaftsteuern (Artikel 35). Wer eine Erklärung erstellt, kann den Empfänger bitten, die Bewertung durch einen Sachverständigen vornehmen zu lassen. Diese Bewertung “ dient als Grundlage für die Begleichung der Steuern ” (Artikel 20). Die Föderalverwaltung kann gegebenenfalls eine Kontrollschätzung verlangen, wenn sie die Schätzung in der Nachlaßerklärung als zu niedrig erachtet (Artikel 111). In diesem Fall bestimmt die durch die Schätzer vorgenommene Veranschlagung “ den Verkaufswert des Gutes im Hinblick auf die Steuererhebung ” (Artikel 119).

B.7.4. Nach Darlegung der klagenden Parteien würde die föderale Zuständigkeit für die Festlegung der Steuerbemessungsgrundlage verletzt, insbesondere in den Artikeln 48 und 60*bis* §§ 1 und 9 des Erbschaftsteuergesetzbuches, so wie diese Artikel durch die angefochtenen Dekrete ersetzt und abgeändert würden. Die Kritik betrifft die vertikale Aufteilung zwischen beweglichen und unbeweglichen Gütern, die Verrechnung der Schulden, die Veranlagung aufgrund der Summe der Nettoanteile für eine bestimmte Kategorie von Erbberechtigten, den ermäßigten Tarif im Falle der Vererbung eines Familienunternehmens oder einer Familiengesellschaft und die Bestimmung des Nettowertes der Aktiva und Anteile daran.

B.7.5. Artikel 48 des Erbschaftsteuergesetzbuches in der durch Artikel 14 des Dekrets vom 20. Dezember 1996 abgeänderten Fassung besagt in bezug auf den Tarif der Erbschaftsteuern und der Übertragungssteuern im Todesfall in direkter Linie zwischen Eheleuten:

“Dieser Tarif wird auf den Nettoanteil an den Immobiliargütern einerseits und auf den Nettoanteil an den beweglichen Gütern andererseits angewandt. Die Schulden werden vorrangig auf die beweglichen Güter und auf die Güter, auf die sich Artikel 60*bis* bezieht, angerechnet, es sei denn, sie wurden spezifisch aufgenommen, um andere Güter zu erwerben oder zu behalten. ”

Derselbe Artikel 48 in der erneut durch Artikel 2 des Dekrets vom 15. April 1997 ersetzten Fassung besagt in bezug auf den Tarif der Erbschaftsteuern und der Übertragungssteuern im Todesfall für andere Personen als Erbberechtigte in direkter Linie, Eheleute und Geschwister:

“ In bezug auf alle anderen wird dieser Tarif auf den übereinstimmenden Teil der Summe der Nettoanteile, die die Anspruchsberechtigten dieser Gruppe erhalten, angewandt. ”

Artikel 60*bis* des Erbschaftsteuergesetzbuches in der durch Artikel 21 des Dekrets vom 20. Dezember 1996 eingefügten Fassung betrifft den ermäßigten Tarif für Familienunternehmen und Familiengesellschaften. Paragraph 1 besagt, daß eine ermäßigte Erbschaftsteuer erhoben wird “auf den Nettowert (*a*) der Aktiva, die der Erblasser oder sein Ehepartner beruflich in ein Familienunternehmen investiert hat, und (*b*) die Anteile an einer Familiengesellschaft oder Forderungen gegenüber einer solchen Gesellschaft ”, unter den in der angefochtenen Bestimmung angegebenen Bedingungen.

Artikel 60*bis* § 9 des Erbschaftsteuergesetzbuches in der durch Artikel 21 des Dekrets vom 20. Dezember 1996 eingefügten Fassung besagt:

“ Unter Nettowert ist der Wert der Aktiva oder Anteile abzüglich der Schulden, mit Ausnahme derjenigen, die spezifisch aufgenommen wurden, um andere Güter zu erwerben oder zu behalten, zu verstehen. ”

B.7.6. Die Bestimmungen der Artikel 48 und 60*bis* §§ 1 und 9 lassen die Zusammensetzung und die Bewertungsregeln der vererbten Masse unberührt. Sie wirken sich daher nicht auf die Steuerbemessungsgrundlage aus, sondern beschränken sich auf den Steuersatz, indem im einen Fall der Tarif auf den Anteil an den unbeweglichen Gütern und auf den Anteil an den beweglichen Gütern beziehungsweise auf den übereinstimmenden Teil der Summe der Nettoanteile (Artikel 48) angewandt wird, und indem im anderen Fall festgelegt wird, unter welchen Bedingungen und auf welchen Teil der

vererbten Masse der ermäßigte Tarif gewährt wird (Artikel 60bis §§ 1 und 9). Diese Bestimmungen sind eine Sache der Tariffestsetzung und liegen als solche innerhalb des Zuständigkeitsbereiches der Regionen in bezug auf den Steuersatz und die Befreiungen. Wenn diese Zuständigkeit nämlich nicht inhaltslos sein soll, so muß sie gleichzeitig die Zuständigkeit beinhalten, festzulegen, wann der abgeänderte Steuersatz oder die abgeänderte Befreiung anwendbar ist.

B.8.1. Der Ministerrat führt im zweiten Teil des ersten Klagegrunds an, daß die Artikel 21 und 22 des Dekrets vom 20. Dezember 1996 Bestimmungen über die Festlegung der Verfahrensregeln bezüglich der Erbschaftsteuern und der Steuern bei Übertragung im Todesfall beinhalteten und somit die Zuständigkeit der Flämischen Regierung überschreiten würden. Die Kritik bezieht sich auf Artikel 60bis §§ 5 Absatz 5, 7, 10 und 11 und Artikel 135 Nr. 8 des Erbschaftsteuergesetzbuches in der durch das Dekret vom 20. Dezember 1996 eingeführten Fassung.

B.8.2. Aufgrund von Artikel 5 § 4 des Finanzierungssondergesetzes vom 16. Januar 1989 können die Regionen den Dienst der Regionalsteuern nur gemäß den durch Gesetz festgelegten Verfahrensregeln gewährleisten.

B.8.3. Artikel 60bis § 5 Absatz 5 - in dem durch Artikel 27 des Dekrets vom 8. Juli 1997 die Wörter " ab dem Tod " mit Wirkung zum 1. Januar 1997 gestrichen wurden - und § 7 bestimmt, daß im Falle der Nichteinhaltung der Bedingungen für die weitere Beanspruchung des ermäßigten Tarifs für Familienunternehmen und Familiengesellschaften der normale Tarif zuzüglich der gesetzlichen Zinsen Anwendung findet.

Artikel 60bis § 10 bestimmt, daß der ermäßigte Tarif für Familienunternehmen und Familiengesellschaften nur Anwendung findet, insofern in der Erklärung ausdrücklich die Anwendung dieses Tarifs beantragt wird und insofern die von der Flämischen Gemeinschaft ausgestellte Bescheinigung, aus der hervorgeht, daß die Bedingungen in bezug auf die Beschäftigung und das Kapital erfüllt sind, der Erklärung beigelegt wurde. Falls diese Bescheinigung nicht eingereicht wurde, bevor die Steuern einforderbar sind, wird der normale Tarif angewandt. Aufgrund von Artikel 135

Nr. 8 ist jedoch eine Rückforderung möglich, wenn innerhalb von zwei Jahren nach der Zahlung der Steuern die Bescheinigung eingereicht wird.

Artikel 60*bis* § 11 erlegt den Erben, die in den Genuß des ermäßigten Tarifs gelangt sind, die Verpflichtung auf, während fünf Jahren jährlich anzugeben, daß die Bedingungen dauerhaft erfüllt werden.

B.8.4. Indem der Dekretgeber festlegt, daß der ermäßigte Tarif nur unter der Bedingung gewährt wird, daß der Steuerpflichtige der Erklärung eine Bescheinigung beifügt oder innerhalb von zwei Jahren nach der Zahlung der Steuer eine Bescheinigung einreicht, und indem er festlegt, daß der ermäßigte Tarif nur unter der Bedingung aufrechterhalten wird, daß der Steuerpflichtige während fünf Jahren jährlich angibt, daß die Bedingungen für die Gewährung des ermäßigten Tarifs dauerhaft erfüllt sind, beschränkt er sich darauf, zu erläutern, welche Angaben der Steuerpflichtige mitteilen muß, wenn er in den Genuß des ermäßigten Tarifs zu gelangen wünscht. Diese Bestimmungen tun den föderalen Verfahrensregeln keinen Abbruch.

Indem der Dekretgeber jedoch festlegt, daß im Falle der Nichteinhaltung der Bedingungen für die Aufrechterhaltung des ermäßigten Tarifs der normale Tarif um die gesetzlichen Zinsen erhöht wird, hat er eine Maßnahme ergriffen, die mit dem Erhebungsverfahren zusammenhängt, welches zum Zuständigkeitsbereich des föderalen Gesetzgebers gehört.

Artikel 21 des Dekrets vom 20. Dezember 1996 verstößt daher gegen Artikel 5 § 4 des Finanzierungssondergesetzes vom 16. Januar 1989, insofern er in Artikel 60*bis* § 5 Absatz 5 und § 7 die Erhöhung um die gesetzlichen Zinsen regelt.

B.9.1. Im dritten Teil des ersten Klagegrunds führt der Ministerrat an, daß Artikel 21 des Dekrets vom 20. Dezember 1996 die Zuständigkeit der Flämischen Region überschreite, indem er den Steuerdienst teilweise regele, ohne diesen vollständig vom Staat zu übernehmen. Die Kritik bezieht sich auf bestimmte Teile des besagten Artikels 60*bis*.

B.9.2. Aufgrund von Artikel 5 § 3 Absatz 1 des Finanzierungssondergesetzes vom 16. Januar 1989 sorgt der Staat kostenlos unter anderem für den Dienst der Erbschaftsteuern und der Übertragungssteuern im Todesfall, außer wenn die Region anders darüber entscheidet.

B.9.3. Artikel 60*bis*, der einen ermäßigten Tarif für Familienunternehmen und -gesellschaften vorsieht, verbindet die Gewährung dieses Tarifs mit Bedingungen. Die Erben, die in den Genuß des ermäßigten Tarifs gelangen möchten, müssen ihrer Erklärung eine Bescheinigung der Flämischen Gemeinschaft beifügen, aus der hervorgeht, daß die Bedingungen erfüllt sind. Die Aufsicht darüber gehört zum Dienst der betreffenden Steuern, den die Flämische Region gemäß Artikel 5 § 3 Absatz 1 des Finanzierungssondergesetzes vom 16. Januar 1989 übernehmen kann. Die angefochtene Regelung beinhaltet keine Erschwerung des föderalen Dienstes.

B.10.1. Im vierten Teil seines ersten Klagegrunds führt der Ministerrat an, daß das angefochtene Dekret die Zuständigkeit der Flämischen Region überschreite, indem der ermäßigte Tarif für Familienunternehmen und -gesellschaften eine Befreiung bedeuten würde, während Artikel 172 der Verfassung einem "Gesetz" die Gewährung von Befreiungen vorbehalten würde.

B.10.2. Aufgrund von Artikel 4 § 2 des Finanzierungssondergesetzes vom 16. Januar 1989 sind die Regionen befugt, um Befreiungen von der Erbschaftsteuer und von der Übertragungssteuer im Todesfall zu ändern.

Die Änderung von Befreiungen beinhaltet, daß Befreiungen abgeschafft und eingeführt werden können. Auch wenn der ermäßigte Tarif für Familienunternehmen und -gesellschaften als eine Befreiung betrachtet werden sollte, beinhaltet er in Anbetracht der den Regionen zugeteilten Befugnis keine Befugnisüberschreitung.

Dieser Befugnis des Dekretgebers wird kein Abbruch getan durch die Bestimmungen von Artikel 172 Absatz 2 der Verfassung, der besagt, daß "eine Steuerbefreiung oder Steuerermäßigung [...] nur durch ein Gesetz eingeführt werden [darf]". In dieser Bestimmung hat das Wort "Gesetz" unter Berücksichtigung der Bestimmungen von Artikel 170 der Verfassung nicht die Bedeutung, daß

die Zuständigkeit, Steuerbefreiungen oder -ermäßigungen vorzusehen, dem föderalen Gesetzgeber vorbehalten ist.

Der Klagegrund ist in seinem vierten Teil unbegründet.

B.11. Aus den obigen Erwägungen ergibt sich, daß der erste Klagegrund der klagenden Parteien in den Rechtssachen mit Geschäftsverzeichnisnummern 1120 und 1175 begründet ist, insofern er sich auf die Wörter “erhöht um die gesetzlichen Zinsen” in Artikel 60*bis* § 5 Absatz 5 und § 7 des Erbschaftsteuergesetzbuches, eingefügt durch Artikel 21 des Dekrets vom 20. Dezember 1996 und abgeändert durch Artikel 27 des Dekrets vom 8. Juli 1997, bezieht.

B.12. Die Regierung der Französischen Gemeinschaft führt in ihrem Erwidierungsschriftsatz in der Rechtssache mit Geschäftsverzeichnisnummer 1113 zum ersten Mal an, daß die Steuerbefugnis der Regionen im Lichte der Wirtschafts- und Währungsunion beurteilt werden müsse.

Diese Beschwerde ist als ein neuer Klagegrund anzusehen, der aufgrund von Artikel 85 Absatz 2 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 unzulässig ist.

*In bezug auf die Artikel 10 und 11 der Verfassung*

B.13.1. Die Flämische Regierung bringt vor, der zweite Klagegrund, den der Ministerrat in der Rechtssache mit Geschäftsverzeichnisnummer 1120 anführe, sei unzulässig, weil er nicht der Vorschrift entspreche, die in Artikel 6 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Schiedshof festgehalten sei.

B.13.2. Um den Erfordernissen nach Artikel 6 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Schiedshof zu entsprechen, müssen die in der Klageschrift vorgebrachten Klagegründe angeben, welche Vorschriften, deren Einhaltung der Hof gewährleistet, verletzt wären und welche

Bestimmungen gegen diese Vorschriften verstoßen würden, und darlegen, in welcher Hinsicht diese Vorschriften durch die fraglichen Bestimmungen verletzt würden.

Diese Erfordernisse liegen einerseits in der dem Hof obliegenden Verpflichtung begründet, sofort nach Eingang der Klage zu prüfen, ob diese nicht offensichtlich unzulässig oder offensichtlich unbegründet ist, oder ob der Hof nicht offensichtlich unzuständig ist, darüber zu befinden, und andererseits in der Verpflichtung, die den Parteien, die auf die Argumente der Kläger antworten möchten, obliegt, in einem einzigen Schriftsatz und innerhalb der festgesetzten Fristen, deren Nichteinhaltung zur Unzulässigkeit führt, darauf zu antworten.

B.13.3. Im zweiten Klagegrund führt der Ministerrat einen Verstoß gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung durch die Artikel 48, 55, 59 Nr. 1 und 60*bis* des Erbschaftsteuergesetzbuches in der durch die angefochtenen Bestimmungen ersetzten Fassung an.

In der Darlegung des Klagegrunds ist nicht in ausreichendem Maße angegeben, in welcher Hinsicht die angefochtenen Artikel gegen die obenerwähnten Verfassungsartikel verstoßen würden.

Die Einrede der Unzulässigkeit des zweiten Klagegrunds des Ministerrates in der Rechtssache mit Geschäftsverzeichnisnummer 1120 wird angenommen.

B.14.1. Die klagenden Parteien in der Rechtssache mit Geschäftsverzeichnisnummer 1175 führen in einem zweiten und einem dritten Klagegrund an, daß Artikel 2 des Dekrets vom 15. April 1997 gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung in Verbindung mit Artikel 172 der Verfassung verstoße, indem einerseits die “Steuerbemessungsgrundlage ” für die Gruppe “alle anderen ” sich von der “Steuerbemessungsgrundlage ” für andere Gruppen von Steuerpflichtigen unterscheidet und andererseits die Höhe der Erbschaftsteuern für die Gruppe “alle anderen ” von der zu dieser Gruppe gehörenden Anzahl Personen abhängig gemacht werde.

B.14.2. Die Kritik bezieht sich auf die Bestimmung von Artikel 48 des Erbschaftsteuergesetzbuches in der durch Artikel 2 des Dekrets vom 15. April 1997 abgeänderten Fassung, der besagt:

“Tabelle II enthält den Tarif zwischen anderen Personen als in direkter Linie und zwischen Eheleuten. Dieser Tarif wird in bezug auf Geschwister auf den übereinstimmenden Teil des Nettoanteils eines jeden Anspruchsberechtigten gemäß der Angabe in Spalte A angewandt. Was alle anderen betrifft, wird dieser Tarif auf den übereinstimmenden Teil der Summe der Nettoanteile, die die Anspruchsberechtigten dieser Gruppe erhalten, angewandt.”

Für Geschwister sowie für Erben in direkter Linie und Eheleute wird der Steuertarif folglich immer noch durch den Nettoanteil eines jeden Erben bestimmt, während für die anderen der Steuertarif durch die Summe der Nettoanteile der Anspruchsberechtigten ihrer Gruppe bestimmt wird. Wie der Hof unter B.7.6 festgestellt hat, betrifft diese Bestimmung nicht die Steuerbemessungsgrundlage, sondern den Steuersatz.

B.14.3. Die Bestimmung des Steuertarifs und die Festlegung seiner Modalisierung stehen dem zuständigen Steuerregelgeber zu. Wenn er hierzu Unterscheidungskriterien benutzt, müssen diese objektiv und vernünftig zu rechtfertigen sein. Die Tarife und Modalitäten müssen gegenüber einem jeden, der sich in bezug auf die Maßnahme und die angestrebte Zielsetzung in einer gleichwertigen Position befindet, auf gleiche Weise angewandt werden, unter dem Vorbehalt, daß der Steuergesetzgeber die Verschiedenartigkeit von Situationen in Kategorien zu erfassen haben kann, die zwangsläufig auf vereinfachende und annähernde Weise mit der Wirklichkeit übereinstimmen.

B.14.4. Ein unterschiedlicher Tarif für verschiedene Gruppen von Erben entsprechend ihrer Blutsverwandtschaft oder Verschwägerung mit dem Erblasser beruht auf einem objektiven Kriterium. Es ist nicht offensichtlich unvernünftig, den Tarif in direkter Linie und zwischen Eheleuten anders zu berechnen als den Tarif für Geschwister, und letzteren anders zu berechnen als den Tarif für alle anderen, einschließlich der Onkel, Tanten, Neffen und Nichten, und somit den Betrag der Steuer vom Grad der Verbundenheit abhängig zu machen, von der man annehmen kann, daß sie durch den Verwandtschaftsgrad zwischen dem Erblasser und den Erbberechtigten bestimmt wird.

B.14.5.1. Die Anwendung des durch die Summe der Nettoanteile bestimmten Tarifs hat gleichzeitig zur Folge, wie die klagenden Parteien anmerken, daß für einen gleichen Nettoanteil die geschuldete Erbschaftsteuer höher oder niedriger ist, je nachdem, ob die Anzahl der Anspruchsberechtigten der gleichen Kategorie, die zusammen zum Nachlaß aufgerufen werden, größer oder kleiner ist.

B.14.5.2. Die Kritik der klagenden Parteien läuft darauf hinaus, daß durch Zusammenlegung der Nettoanteile, die der Kategorie der "anderen " Erbberechtigten zukommen, ein Steuerprozentsatz angewandt wird, der höher ist als in dem Fall, wo er nur entsprechend dem tatsächlich erhaltenen Erbteil bestimmt würde.

Die Erbschaftsteuer und die Übertragungssteuer im Todesfall sind progressive Steuern, die in Teilbeträgen und Prozentsätzen ausgedrückt werden. Diese progressive Beschaffenheit wird an sich durch die klagenden Parteien nicht in Frage gestellt.

Die durch den Steuerdekretgeber angestrebte progressive Beschaffenheit der Steuer verliert an Zweckdienlichkeit, zumindest aber ihre Anwendungsmöglichkeit, wenn die Zahl derjenigen, die zum Nachlaß aufgerufen sind, ansteigt.

In dem bemängelten System nimmt der Dekretgeber diese Abschwächung der Progressivität an, indem er - für die Kategorie der Erbberechtigten in direkter Linie, die Geschwister und zwischen Eheleuten - den vorgesehenen Steuerprozentsatz auf den Nettoanteil, den jeder von ihnen aus dem Nachlaß erhält, anwendet.

Indem er für die anderen den Steuerprozentsatz von der Höhe der ihnen gemeinsam zukommenden Nettoanteile abhängig macht, hat der Steuerdekretgeber, was sie betrifft, die Progressivität wiederhergestellt. Da der Dekretgeber dem Verwandtschaftsgrad zwischen Erblasser und Erbberechtigten Rechnung getragen hat, hat er - aus dem unter B.14.4 angeführten Grund - nicht unvernünftig gehandelt.

B.14.6. Indem der Dekretgeber festlegt, daß die Erbschaftstarife für Geschwister sowie für Erben in direkter Linie und für Eheleute auf den übereinstimmenden Teil des Nettoanteils eines jeden dieser Anspruchsberechtigten einerseits und für die anderen auf den übereinstimmenden Teil der Summe der Nettoanteile, die die Anspruchsberechtigten dieser Gruppe erhalten, andererseits angewandt werden, verstößt er nicht gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung, weder an sich noch in Verbindung mit Artikel 172 der Verfassung.

Die Klagegründe sind nicht annehmbar.

B.15.1. Die klagenden Parteien in den Rechtssachen mit Geschäftsverzeichnisnummern 1101 und 1106 führen an, daß Artikel 50 des Erbschaftsteuergesetzbuches in der durch Artikel 15 des Dekrets vom 20. Dezember 1996 ersetzten Fassung und Artikel 56 Absatz 2 desselben Gesetzbuches in der durch Artikel 3 des Dekrets vom 15. April 1997 ersetzten Fassung gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung, an sich und in Verbindung mit anderen Verfassungsartikeln und einigen Vertragsbestimmungen, verstoßen würden.

B.15.2. Artikel 50 besagt:

“ Der Prozentsatz der Steuer zwischen Eheleuten ist nicht anwendbar, wenn die Eheleute geschieden oder von Tisch und Bett getrennt sind, es sei denn, daß sie gemeinsame Kinder oder Nachkommen haben.

Derselbe Prozentsatz der Steuer findet ebenfalls Anwendung auf Erwerbungen durch die Kinder des überlebenden Ehegatten des verstorbenen Ehegatten. ”

Artikel 56 Absatz 2 besagt:

“ Zugunsten der Kinder, die nicht das Alter von 21 Jahren erreicht haben, wird unbeschadet der etwaigen Anwendung des vorstehenden Absatzes eine Ermäßigung von 3.000 Franken auf die gemäß Tabelle I von Artikel 48 und Artikel 60*bis* errechnete Steuer gewährt für jedes volle Jahr, das noch ablaufen muß, bis sie das Alter von 21 Jahren erreichen, und zugunsten des überlebenden Ehepartners

in Höhe der Hälfte der zusätzlichen Ermäßigungen, in deren Genuß die gemeinsamen Kinder zusammen gelangen. ”

B.15.3. Artikel 56 Absatz 2 gewährt die Ermäßigungen aufgrund der unterhaltsberechtigten Kinder nur Eheleuten und nicht unverheiratet zusammenlebenden Personen mit gemeinsamen Kindern.

Indem der Dekretgeber diese Kategorien von Personen in bezug auf Erbschaftsteuern unterschiedlich behandelt, hat er gemäß der im bürgerlichen Recht zum Ausdruck gebrachten Auffassung gehandelt, wonach eine Form des Familienlebens, die nach seiner Einschätzung größere Aussichten auf Stabilität bietet, geschützt werden muß. Die Maßnahmen, die von dieser Einschätzung ausgehen, sind mit der Verfassung vereinbar, da sie unter Berücksichtigung des Systems der Einkommensteuern je nachdem, ob man verheiratet ist oder nicht, nicht unverhältnismäßig im Vergleich zum angestrebten gesetzlichen Ziel sind.

B.15.4. Der vorteilhafte Tarif zwischen Eheleuten gilt grundsätzlich nicht für die von Tisch und Bett getrennt lebenden oder die geschiedenen Eheleute, es sei denn - wie in Absatz 1 von Artikel 50 festgelegt -, sie haben gemeinsame Kinder oder Nachkommen. Diese Ausnahme für Eheleute mit gemeinsamen Kindern geht davon aus, daß in dem Maße, wie das Vermögen des überlebenden Elternteils höher besteuert wird, der spätere Erbteil dieser Kinder abnimmt.

Diese Bestimmung betrifft den angenommenen Fall, daß zwei Personen trotz ihrer Ehescheidung oder ihrer Trennung von Tisch und Bett einander beerben. Der Gesetzgeber hat für sie der in der Regel weniger günstigen Steuerregelung Rechnung tragen können, der ihre Einkünfte insgesamt betrachtet während ihrer Ehe unterliegen konnten, und der die nichtverheirateten Personen entgehen.

B.15.5. Absatz 2 von Artikel 50 dehnt den vorteilhaften Tarif für Erben in direkter Linie und zwischen Eheleuten auf die Kinder des überlebenden Ehepartners des verstorbenen Ehepartners aus.

Da diese Bestimmung auf die Interessen der Stiefkinder und nicht diejenigen der Eltern ausgerichtet ist, was aus dem Umstand ersichtlich ist, daß der Stiefelternteil nicht den gleichen

vorteilhaften Tarif für Erwerbungen der Stiefkinder genießt, können Stiefkinder und unverheiratete Partner in bezug auf die angefochtene Bestimmung nicht als vergleichbare Kategorien betrachtet werden.

B.15.6. Aus den obigen Erwägungen ergibt sich, daß Artikel 50 des Erbschaftsteuergesetzbuches in der durch Artikel 15 des Dekrets vom 20. Dezember 1996 abgeänderten Fassung und Artikel 56 Absatz 2 desselben Gesetzbuches in der durch Artikel 3 des Dekrets vom 15. April 1997 abgeänderten Fassung nicht gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung, an sich oder in Verbindung mit anderen Verfassungsbestimmungen und einigen Vertragsbestimmungen, verstoßen.

De Klagegrund ist unbegründet.

B.16.1. Die klagenden Parteien in der Rechtssache mit Geschäftsverzeichnisnummer 1113 und die Wallonische Regierung in der Rechtssache mit Geschäftsverzeichnisnummer 1120 führen an, daß Artikel 59 Nr. 1 des Erbschaftsteuergesetzbuches in der durch Artikel 19 des Dekrets vom 20. Dezember 1996 abgeänderten Fassung gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung, sowohl an sich als auch in Verbindung mit Artikel 172 der Verfassung, verstoße, indem er die Ermäßigung der Erbschaftsteuern auf 6,60 Prozent auf Vermächtnisse an Gemeinden, öffentliche Einrichtungen der Gemeinden und gemeinnützige Einrichtungen, die in der Flämischen Region gelegen seien, beschränke, mit der Folge, daß die anderen Gemeinden, öffentlichen Einrichtungen der Gemeinden und gemeinnützigen Einrichtungen dem allgemeinen Erbschaftsteuertarif unterworfen würden.

B.16.2. Gemäß Artikel 59 Nr. 1 des Erbschaftsteuergesetzbuches in der durch Artikel 19 des Dekrets vom 20. Dezember 1996 abgeänderten Fassung werden die Erbschaftsteuern und die Steuern auf Übertragungen im Todesfall herabgesetzt:

“ 1. auf 6,60 % für Vermächtnisse an Provinzen, Gemeinden, provinzielle und kommunale öffentliche Einrichtungen und gemeinnützige Einrichtungen, die in der Flämischen Region gelegen sind; ”.

Zuvor fand dieser ermäßigte Tarif ungeachtet des Standortes auf dem belgischen Staatsgebiet Anwendung.

B.16.3. Gemäß der Flämischen Regierung wird die Beschränkung des ermäßigten Tarifs auf die in der Flämischen Region gelegenen Gemeinden, öffentlichen Einrichtungen der Gemeinden und gemeinnützigen Einrichtungen gerechtfertigt mit ihren Auswirkungen auf das örtliche oder regionale flämische Umfeld sowie mit der territorialen Zuständigkeit der Flämischen Region.

B.16.4. Die Lage in der Flämischen Region als Unterscheidungskriterium, um Gemeinden, öffentlichen Einrichtungen der Gemeinden und gemeinnützigen Einrichtungen einen ermäßigten Tarif zu gewähren, ist objektiv.

B.16.5. In bezug auf Gemeinden und öffentliche Einrichtungen der Gemeinden ist die Lage in der Flämischen Region ein geeignetes Kriterium, um durch die Verbindung mit einem besonderen Steuertarif zu einer Verstärkung ihrer Auswirkungen auf das örtliche oder regionale flämische Umfeld beizutragen. Gemeinden und öffentliche Einrichtungen der Gemeinden müssen nämlich als territorial dezentralisierte Dienststellen ihre Tätigkeiten in der betreffenden Gemeinde oder für diese entfalten.

B.16.6. In bezug auf gemeinnützige Einrichtungen ist die Lage in der Flämischen Region jedoch kein geeignetes Kriterium, um ihre Auswirkungen auf das örtliche oder regionale flämische Umfeld zu verstärken. Das Kriterium trägt nämlich nicht dem Gebiet Rechnung, in dem die gemeinnützige Einrichtung tatsächlich ihre Tätigkeiten entfaltet. Gemeinnützige Einrichtungen, die nicht in der Flämischen Region gelegen sind, können einen Tätigkeitsbereich haben, der sich auf die Flämische Region erstreckt.

Das Unterscheidungskriterium kann ebenfalls nicht durch die territoriale Zuständigkeit der Flämischen Region für Erbschaftsteuern und Steuern auf Übertragungen im Todesfall gerechtfertigt werden. Wie aus Artikel 5 § 2 Nr. 4 des Finanzierungssondergesetzes vom 16. Januar 1989 hervorgeht, wird diese Zuständigkeit nämlich nicht durch den "Standort" des Steuerpflichtigen bestimmt,

sondern in bezug auf die Erbschaftsteuer durch den Ort, an dem der Nachlaß anfällt, und in bezug auf die Steuer auf Übertragungen im Todesfall durch den Ort, an dem die Güter gelegen sind.

B.16.7. Der Klagegrund ist begründet, insofern die Wörter “ die in der Flämischen Region gelegen sind ” auf gemeinnützige Einrichtungen anwendbar sind.

B.17.1. Die Wallonische Regierung führt in der Rechtssache mit Geschäftsverzeichnisnummer 1120 an, daß Artikel 59 Nr. 1 gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung verstoße, sowohl an sich als auch in Verbindung mit Artikel 172 der Verfassung, indem der ermäßigte Tarif gemeinnützigen Einrichtungen, die nicht in der Flämischen Region gelegen seien, verwehrt werde, während Vereinigungen ohne Erwerbszweck und internationale Vereinigungen mit philanthropischer, religiöser, wissenschaftlicher, künstlerischer und pädagogischer Zielsetzung ungeachtet des Ortes, an dem ihr Sitz sich befindet, aufgrund einer bestehenden und durch die angefochtenen Dekrete nicht abgeänderten Bestimmung weiterhin einen ermäßigten Erbschaftsteuertarif genießen.

B.17.2. Beide im Klagegrund angeführten Kategorien von Einrichtungen oder Vereinigungen haben Anspruch auf einen ermäßigten Tarif, die eine gemäß den Feststellungen unter B.16.7 und die andere aufgrund des unverändert beibehaltenen Artikels 59 Nr. 2 des Erbschaftsteuergesetzbuches. Die in dem Klagegrund angeführte ungleiche Behandlung besteht somit nicht.

B.17.3. Der Klagegrund ist nicht annehmbar.

Aus diesen Gründen:

Der Hof

- beschließt, daß die Rechtssachen mit Geschäftsverzeichnisnummern 1101, 1106 und 1116, soweit sie sich auf die Artikel 48 und 56 Absätze 3 und 4 des Erbschaftsteuergesetzbuches, abgeändert durch die Dekrete vom 20. Dezember 1996 und 15. April 1997, beziehen, aus dem Geschäftsverzeichnis des Hofes zu streichen sind, wenn die Klagen auf Nichtigklärung des Dekrets der Flämischen Region vom 15. Juli 1997 “ zur Regelung der Erbschaftsteuersätze für in eheähnlicher Gemeinschaft lebende Personen ” (Rechtssachen mit Geschäftsverzeichnisnummern 1315, 1318, 1319 und 1320) zurückgewiesen werden;

- erklärt

. in Artikel 59 Nr. 1 des Erbschaftsteuergesetzbuches, ersetzt durch Artikel 19 des Dekrets vom 20. Dezember 1996, die Wortfolge “ gelegen in het Vlaamse Gewest ” (“ die in der Flämischen Region gelegen sind ”), soweit sie sich auf die gemeinnützigen Einrichtungen bezieht, und

. in Artikel 60*bis* § 5 Absatz 5 und § 7 desselben Gesetzbuches, ersetzt durch Artikel 21 des Dekrets vom 20. Dezember 1996 und abgeändert durch Artikel 27 des Dekrets vom 8. Juli 1997, die Wortfolge “ verhoogd met de wettelijke interest ” beziehungsweise “ verhoogd met de wettelijke intresten ” (“ erhöht um die gesetzlichen Zinsen ”)

für nichtig;

- weist die Klagen im übrigen zurück.

Verkündet in niederländischer, französischer und deutscher Sprache, gemäß Artikel 65 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Schiedshof, in der öffentlichen Sitzung vom 9. Dezember 1998.

Der Kanzler,

Der Vorsitzende,

L. Potoms

L. De Grève