

ÜBERSETZUNG

Geschäftsverzeichnissnr. 2951
Urteil Nr. 22/2005 vom 26. Januar 2005

URTEILSAUSZUG

In Sachen: Präjudizielle Frage in bezug auf Artikel 8 Absatz 6 Nr. 3 des Erbschaftsteuergesetzbuches, eingefügt durch Artikel 1 des königlichen Erlasses Nr. 12 vom 18. April 1967 und abgeändert durch die Gesetze vom 30. Dezember 1988 und vom 22. Dezember 1989, gestellt vom Gericht erster Instanz Arel.

Der Schiedshof,

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

verkündet nach Beratung folgendes Urteil:

*

* *

I. *Gegenstand der präjudiziellen Frage und Verfahren*

In seinem Urteil vom 17. März 2004 in Sachen M. Vermaelen und anderer gegen den Belgischen Staat, dessen Ausfertigung am 19. März 2004 in der Kanzlei des Schiedshofes eingegangen ist, hat das Gericht erster Instanz Arel folgende präjudizielle Frage gestellt:

« Verstößt Artikel 8 Absatz 6 Nr. 3 des Erbschaftsteuergesetzbuches, in dieses Gesetzbuch eingefügt durch Artikel 1 des königlichen Erlasses Nr. 12 vom 18. April 1967 zur Gewährung bestimmter Sondervollmachten an den König, und abgeändert durch Artikel 195 des Gesetzes vom 30. Dezember 1988 und Artikel 214 des Gesetzes vom 22. Dezember 1989, gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung, indem er sich nur auf die zugunsten der Lohnempfänger eines Unternehmens geschlossenen Gruppenversicherungsverträge bezieht, unter Ausschluß der zugunsten der Unternehmensleiter geschlossenen Verträge? »

(...)

III. *In rechtlicher Beziehung*

(...)

In bezug auf die fragliche Bestimmung

B.1. Die präjudizielle Frage bezieht sich auf Artikel 8 Absatz 6 Nr. 3 des Erbschaftsteuergesetzbuches, ersetzt durch Artikel 1 des königlichen Erlasses Nr. 12 vom 18. April 1967 zur Abänderung des Erbschaftsteuergesetzbuches, des Registrierungs-, Hypotheken- und Kanzleigebührengesetzbuches und des Stempelsteuergesetzbuches. Die ersten fünf Absätze dieses Artikels 8 besagen, daß als Vermächtnisse, die folglich den Erbschaftsteuern unterliegen, verschiedene Beträge, Renten oder Werte gelten, die eine Person unentgeltlich aufgrund eines zuvor vom Verstorbenen abgeschlossenen Vertrags erhält.

Absatz 6 dieses Artikels besagt, daß dieser nicht anwendbar ist:

« [...] »

3. auf Kapital und Renten, die auf Betreiben des Arbeitgebers des Verstorbenen zugunsten des hinterbliebenen Ehepartners des Verstorbenen oder in Ermangelung zugunsten seiner Kinder unter einundzwanzig Jahren gebildet wurden, und zwar entweder in Ausführung eines

Gruppenversicherungsvertrags, der aufgrund einer Pflichtregelung des Unternehmens abgeschlossen wurde und den in der Regelung über die Kontrolle dieser Verträge festgelegten Bedingungen entspricht, oder in Ausführung der Pflichtregelung eines zugunsten des Personals des Unternehmens gebildeten Vorsorgefonds;

[...] ».

In bezug auf die Zuständigkeit des Hofes

B.2.1. Der königliche Erlaß Nr. 12 vom 18. April 1967, der aufgrund des Gesetzes vom 31. März 1967 « zur Gewährung bestimmter Sondervollmachten an den König im Hinblick auf die Gewährleistung der Wiederbelebung der Wirtschaft, der Beschleunigung der wirtschaftlichen Neuorientierung der Regionen sowie der Stabilisierung des Haushaltsgleichgewichts » ergangen ist, ist nicht durch ein Gesetz bestätigt worden. Die fragliche Bestimmung ist jedoch zweimal durch den Gesetzgeber abgeändert worden, und zwar zum einen durch Artikel 195 des Programmgesetzes vom 30. Dezember 1988, der die Wörter « der Witwe des Verstorbenen » durch die Wörter « des hinterbliebenen Ehepartners des Verstorbenen » ersetzt hat, und zum anderen durch Artikel 214 des Gesetzes vom 22. Dezember 1989 zur Festlegung steuerrechtlicher Bestimmungen, der die Wörter « minderjährigen Kinder » durch die Wörter « Kinder unter einundzwanzig Jahren » ersetzt hat.

B.2.2. Indem das Gesetz vom 30. Dezember 1988 den Vorteil der in der fraglichen Bestimmung vorgesehenen Befreiungsmaßnahme auf den hinterbliebenen Ehepartner ungeachtet seines Geschlechts ausgedehnt hat, hat es eine bis dahin nur für Witwen geltende Bestimmung auf Witwer anwendbar gemacht.

B.2.3. Indem das Gesetz vom 22. Dezember 1989 den Vorteil der Befreiung für die Kinder des Verstorbenen unter einundzwanzig Jahren aufrechterhalten hat, hat es verhindert, daß sie ihn durch die Wirkung des Gesetzes vom 19. Januar 1990 zur Herabsetzung der zivilrechtlichen Volljährigkeit auf achtzehn Jahre verlieren würden.

B.2.4. Diese Änderungen beruhen zwar auf dem Bemühen, einerseits dem neuen Alter der gesetzlichen Volljährigkeit Rechnung zu tragen und andererseits die betreffende Bestimmung mit « der Gleichheit zwischen Männern und Frauen hinsichtlich der Pensionen » in Einklang zu

bringen (*Parl. Dok.*, Kammer, 1988-1989, Nr. 609/1, S. 98), doch sie haben den Anwendungsbereich dieser Bestimmung wesentlich beeinflußt.

B.2.5. Solche Änderungen beschränken sich nicht auf eine rein formelle Anpassung einer steuerrechtlichen Bestimmung an andere Bestimmungen. Sie bedeuten, daß der Gesetzgeber sich den normgebenden Inhalt von Nr. 3 von Artikel 8 Absatz 6 des Erbschaftsteuergesetzbuches angeeignet hat, um ihn aufrechtzuerhalten oder auszudehnen. Diese Bestimmung ist folglich als ein « Gesetz » im Sinne von Artikel 26 § 1 Nr. 3 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Schiedshof anzusehen.

B.2.6. Der Hof ist befugt, über die präjudizielle Frage zu befinden.

Zur Hauptsache

B.3. Artikel 8 des Erbschaftsteuergesetzbuches führt eine Fiktion ein, wonach die Beträge, Renten oder Werte, die eine Person unentgeltlich beim Tod des Verstorbenen erhalten soll aufgrund eines Vertrags mit einer durch den Verstorbenen oder einen Dritten zu ihrem Vorteil eingefügten Klausel, als Vermächtnisse entgegengenommen werden und folglich Bestandteil des vererbten Vermögens sind. Somit sind auf diese Beträge Steuern zu zahlen.

Aufgrund von Absatz 6 dieser Bestimmung findet sie nicht Anwendung auf bestimmte Beträge, Renten und Kapitalien, darunter Kapital und Renten, die auf Betreiben des Arbeitgebers des Verstorbenen zugunsten seines Ehepartners oder seiner Kinder aufgrund einer Pflichtregelung des Unternehmens gebildet wurden.

B.4. Die fragliche Bestimmung führt also einen Unterschied zwischen den Erben von Arbeitnehmern, die in den Genuß der Befreiung gelangen, und den Unternehmensleitern, die nicht das Statut als Arbeitnehmer besitzen und nicht die Befreiung erhalten, ein.

B.5. Im Bericht an den König bezüglich des königlichen Erlasses Nr. 12 vom 18. April 1967 wird der Umstand, daß Erben von Unternehmensleitern, die nicht das Statut als Arbeitnehmer besitzen, von der Steuerbefreiung ausgeschlossen sind, wie folgt erklärt:

«Es wurde [...] festgestellt, daß gewisse Familienbetriebe Lebensversicherungen in bisweilen sehr großer Höhe zugunsten der geschäftsführenden Teilhaber abschließen, die praktisch die einzigen Eigentümer des Betriebs sind, oder daß andere Betriebe bedeutende Lebensversicherungen auf ihre leitenden Angestellten abschließen zugunsten der Witwen, Kinder oder sonstigen Familienmitglieder dieser Personen. Obwohl in diesen Fällen die Prämien durch die Betriebe gezahlt werden, stellen sie in Wirklichkeit eine Auslage dar, die wirtschaftlich von der Person getätigt wird, auf deren Namen die Versicherung abgeschlossen wird.

Aus Gründen der verteilenden Gerechtigkeit müssen alle vorstehend ins Auge gefaßten Situationen, die wirtschaftlich denjenigen gleichkommen, die bereits in Artikel 8 des Erbschaftsteuergesetzbuches vorgesehen waren, in den Anwendungsbereich dieses Artikels aufgenommen werden.» (königlicher Erlaß Nr. 12 vom 18. April 1967 zur Abänderung des Erbschaftsteuergesetzbuches, des Registrierungs-, Hypotheken- und Kanzleigebührengesetzbuches und des Stempelsteuergesetzbuches, Bericht an den König, *Belgisches Staatsblatt*, 20. April 1967)

B.6. Angesichts der steuerlichen Zielsetzung des Gesetzgebers ist es nicht unvernünftig, daß er Beträge, die aufgrund einer Versicherung gezahlt wurden, deren Prämien mit Geldern beglichen wurden, die direkt oder indirekt zum Vermögen des Verstorbenen gehörten, mit Erbschaftsteuern belegt, und daß er Beträge, die aufgrund einer Versicherung gezahlt werden, deren Prämien durch einen Dritten, nämlich den Arbeitgeber des Verstorbenen, der durch die betriebliche Regelung hierzu verpflichtet ist, beglichen wurden, von diesen Steuern befreit.

Ein Unternehmensleiter, der nicht das Statut als Arbeitnehmer besitzt, befindet sich nämlich in bezug auf das Unternehmen, dessen Entscheidungen und dessen Kapital in einer anderen Lage als die Arbeitnehmer des Unternehmens. Im Gegensatz zu Unternehmensleitern, die ein Statut als Selbständige besitzen, verfügen Arbeitnehmer in der Regel nicht über die Möglichkeit, sich an den Entscheidungen zu beteiligen, mit denen der Arbeitgeber Renten und Kapital zugunsten des Arbeitnehmers oder dessen Erben bildet. Aus diesem Blickwinkel weisen Renten und Kapital, die sein Ehepartner oder seine Kinder bei seinem Tod erhalten, keine Analogie zu den Beträgen auf, die aufgrund von Artikel 8 des Erbschaftsteuergesetzbuches als Vermächtnisse gelten.

B.7. Der Behandlungsunterschied beruht folglich auf einem objektiven und in bezug auf die Zielsetzungen des Gesetzgebers sachdienlichen Unterscheidungskriterium.

Die fragliche Bestimmung ist nicht unverhältnismäßig, da die betroffenen Parteien bei der Festlegung oder Änderung der Bedingungen für die Vergütung des Unternehmensleiters in Kenntnis dieser Maßnahme verhandelt haben und sie folglich berücksichtigen konnten.

B.8. Die Frage ist verneinend zu beantworten.

Aus diesen Gründen:

Der Hof

erkennt für Recht:

Artikel 8 Absatz 6 Nr. 3 des Erbschaftsteuergesetzbuches verstößt nicht gegen die Artikel 10 und 11 der Verfassung, insofern er sich nur auf die zugunsten der Lohnempfänger des Unternehmens abgeschlossenen Gruppenversicherungsverträge bezieht.

Verkündet in französischer und niederländischer Sprache, gemäß Artikel 65 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Schiedshof, in der öffentlichen Sitzung vom 26. Januar 2005.

Der Kanzler,

Der Vorsitzende,

(gez.) P.-Y. Dutilleux

(gez.) M. Melchior